

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

**AS ENTIDADES DE INTERESSE SOCIAL NOS SEUS
ASPECTOS TRIBUTÁRIOS E CONTÁBEIS**

TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

Séris Regina Zanon

**Santa Maria, RS, Brasil
2009**

AS ENTIDADES DE INTERESSE SOCIAL NOS SEUS ASPECTOS TRIBUTÁRIOS E CONTÁBEIS

por

Séris Regina Zanon

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

Orientadora: Prof^a. Ms. Otília Denise Jesus Ribeiro

Santa Maria, RS, Brasil

2009

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

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

**AS ENTIDADES DE INTERESSE SOCIAL NOS SEUS
ASPECTOS TRIBUTÁRIOS E CONTÁBEIS**

elaborado por
Séris Regina Zanon

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

COMISSÃO EXAMINADORA:

Otília Denise Jesus Ribeiro
(Presidente/Orientador)

Antonio Resk Filho Profº

Luiz Antônio Rossi de Freitas Profº

Santa Maria, 10 de julho de 2009.

AGRADECIMENTOS

Em primeiro lugar agradeço a Deus, pela vida, pelas pessoas que colocou em meu caminho, e pela coragem que me deste para enfrentar os obstáculos e acreditar na realização de meus sonhos.

Aos meus pais, meus maiores exemplos de trabalho, honestidade e respeito ao próximo, que fizeram o possível e o impossível para eu chegar até aqui.

Aos meus irmãos, que foram amigos, entenderam a minha ausência e me incentivaram.

A todos os professores do curso de Ciências Contábeis, pelos ensinamentos em sala de aula, profissionais que me fizeram acreditar nesta profissão, coordenação do curso, pela amizade dentro e fora da universidade.

Aos colegas de curso, pela amizade, pelos conselhos nos momentos difíceis, pelos momentos inesquecíveis, certamente são amizades que ficarão para sempre.

Enfim, agradeço a todos que me ajudaram, apoiaram e me fizeram entender que uma conquista apenas é válida se for motivo de nos transformar em pessoas melhores.

**“Fica decretado que
agora vale a verdade,
agora vale a vida, e de
mãos dadas,
marcharemos todos pela
vida verdadeira.”
(Thiago de Mello)**

RESUMO

Monografia
Curso de Ciências Contábeis
Universidade Federal de Santa Maria

AS ENTIDADES DE INTERESSE SOCIAL E SEUS ASPECTOS TRIBUTÁRIOS E CONTÁBEIS

AUTORA: Sérís Regina Zanon
ORIENTADORA: Otília de Jesus Ribeiro
LOCAL E DATA: Santa Maria, 29 de Junho de 2009

O número de Entidades de Interesse Social vem aumentando nos últimos anos no Brasil, tornando sua atuação na sociedade cada vez mais significativa. Diante deste cenário realizou-se através deste trabalho, um estudo com o objetivo de demonstrar e os aspectos legais, tributários, fiscais e contábeis, bem como a importância do entendimento e aplicação de forma correta destes aspectos para a obtenção de recursos para financiar as atividades destas entidades. A metodologia utilizada foi à pesquisa bibliográfica com caráter exploratório, buscando na legislação vigente, nas normas técnicas editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade e nas obras publicadas a respeito do assunto. A realização deste estudo se justifica diante da importância do papel das Entidades de Interesse Social para a busca de uma sociedade mais justa e igualitária. Estas entidades têm como objetivo principal provocar mudanças sociais na comunidade em que atuam, e se valem dos recursos obtidos para alcançar este objetivo, para ter acesso a estes recursos é indispensável estar constituída de forma adequada, ter escrituração contábil e observar a legislação tributária. Concluiu-se ao final deste estudo que o trabalho do profissional da contabilidade é fundamental para o desenvolvimento das Entidades de Interesse Social.

Palavras-chave: Entidades de Interesse Social, contabilidade, tributação.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Comissões de Organização	42
Quadro 2 – Registro do recebimento de dotações iniciais em dinheiro.....	49
Quadro 3 – Registro do recebimento de dotações iniciais em bens para o imobilizado.	49
Quadro 4 - Critérios de contabilização das doações, subvenções, contribuições e auxílios recebidos.....	52
Quadro 5 - Doações para custeio, recebidas sem restrições por meio de dinheiro ou depósito em conta bancaria.	52
Quadro 6 - Doações recebidas em forma de ativos patrimoniais ou investimentos não-destinados ao custeio.....	52
Quadro 7 – Registro do recebimento de doações em forma de perdão de dívida, recursos aplicados no custeio.	53
Quadro 8 - Registro do recebimento de doações em forma de perdão de dívida, recursos aplicados em investimentos.....	53
Quadro 9 – Registro dos serviços voluntários.	55
Quadro 10 – Registro do consumo de ativo na geração do serviço objeto da gratuidade.	56
Quadro 11 – Registro da prestação do serviço objeto da gratuidade.....	56
Quadro 12 – Registro da colocação do serviço à disposição do beneficiário.....	56
Quadro 13 - Contabilização do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e da contribuição Social sobre o Lucro Líquido como se devidos fossem.....	57
Quadro 14 - Contabilização do reconhecimento da imunidade ou isenção do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.	57
Quadro 15 - Contabilização da contribuição patronal à previdência social como se devida fosse ao caso da entidade ter filantropia.	57
Quadro 16 - Contabilização do reconhecimento do benefício do não-pagamento da contribuição patronal.	57
Quadro 17 - Registro da aquisição de materiais para estoque.....	58
Quadro 18 – Registro da venda, sem considerar custos de preparação.....	58
Quadro 19 – Registro do custo da produção.....	59
Quadro 20 – Registro da compra de embalagens para revenda.....	59

Quadro 21 – Registro da venda abaixo do preço de custo.	60
Quadro 22 – Registro da baixa do estoque – apenas pelo valor negociado com o Cliente Primário.....	60
Quadro 23 – Registro da baixa do estoque – da diferença para se chegar ao valor original do mesmo.	60
Quadro 24 – Registro do recebimento do bem em estocagem.	61
Quadro 25 – Registro da venda dos bens.....	61
Quadro 26 – Registro da baixa do estoque.....	61
Quadro 27 – Registro do recebimento de recursos de convênio.....	62
Quadro 28 – Registro da aplicação de recursos do convênio.	62
Quadro 29 – Registro da prestação de contas de convênios e contrato - pelos recursos aplicados.	62
Quadro 30 - Caso haja a devolução de parte dos recursos adquiridos através do convênio.....	62
Quadro 31 - Caso haja a devolução de parte dos recursos adquiridos através do convênio.....	63
Quadro 32 - Os valores devem ser transferidos para a conta bancaria de recursos livres.....	63
Quadro 33 - Aplicação financeira de recursos de entidade (quando permitido)	63
Quadro 34 – Registro da transferência do Superávit do Exercício.....	64
Quadro 35 – Registro da transferência do Déficit do Exercício.....	64
Quadro 36 – Registro do resultado após a Assembléia de Associados.	64
Quadro 37 – Comparativo das normas societárias e das entidades de fins não econômicos	65

LISTAS DE APÊNDICES

APÊNDICE A – Modelo de estatuto de associação	78
APÊNDICE B – Modelo de plano de contas para Entidades de Interesse Social	84
APÊNDICE C – Modelo de balanço patrimonial.....	95
APÊNDICE D – Modelo de demonstração do superávit/déficit do exercício	96
APÊNDICE E – Modelo de demonstração das mutações do patrimônio social	97
APÊNDICE F – Modelo de demonstrações do fluxo de caixa	98
APÊNDICE G – Modelo de notas explicativas	99

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	10
2 REVISÃO BIBLIOGRAFICA.....	14
2.1 Dos aspectos das entidades de interesse social	14
2.1.1 Das associações.....	15
2.1.2 Das fundações.....	18
2.2 Dos aspectos contábeis das entidades de interesse social.....	20
2.2.2 Das demonstrações contábeis	24
2.3 Dos aspectos tributários	28
2.3.1 Imunidade e isenção.....	28
2.3.2 Do tratamento do imposto de renda pessoa jurídica e da contribuição social sobre o lucro líquido para as entidades de interesse social.....	29
2.3.4 Retenção na fonte de imposto de renda e contribuições sociais	35
2.3.5 Das obrigações acessórias.....	36
3 METODOLOGIA	39
4 PROCEDIMENTOS TÉCNICOS LEGAIS, CONTÁBEIS E TRIBUTÁRIOS DAS ENTIDADES DE INTERESSE SOCIAL.....	41
4.1 A natureza jurídica e o objeto das entidades de interesse social.....	41
4.2 Constituição das entidades de interesse social.....	42
4.3 Da escrituração contábil das entidades de interesse social	47
4.3.1 Das contas contábeis das entidades de interesse social.....	48
4.3.2 Registros contábeis.....	48
4.4 Das demonstrações contábeis.....	64
4.4.1 Notas explicativas.....	67
4.5 Aspectos tributários.....	68
4.5.1 Imposto de renda pessoa jurídica.....	68
4.5.2 Contribuições sociais.....	69
4.5.3 Incentivos fiscais	69
4.5.4 Obrigações acessórias e principais	70
5 CONCLUSÃO.....	71
6 REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	73

1 INTRODUÇÃO

Com a evolução da sociedade, principalmente da evolução dos meios de produção, uma série de problemas surgem em nossa sociedade, e o Estado não está preparado para combatê-los. Diante desta situação a sociedade teve que se organizar a fim de encontrar formas de suprir as necessidades básicas da população carente.

A participação da sociedade civil na construção de uma sociedade mais justa e igualitária passou a ser de fundamental importância. Como reconhecimento da atuação dessas pessoas jurídicas, o Poder Público lhes concede benefícios como à imunidade e a isenção de tributos, além da concessão de títulos como de utilidade pública, registro e certificado nos conselhos de assistência social e de organização da sociedade civil de interesse público.

As entidades de fins sociais contemplam uma ampla variedade de instituições privadas que atuam na sociedade promovendo assistência social, saúde, educação, defesa do meio ambiente e pesquisas científicas entre outras. Estas entidades são constituídas em forma de associações e fundações.

De acordo com o art. 53 do Código Civil, as associações são aquelas formadas por pessoas que se unem para realizarem atividades sem fins econômicos.

As fundações estão definidas no art. 62 do Código Civil, elas se constituem a partir de uma escritura pública ou testamento, dotação especial de bens, livres, especificando o fim a que se destina, e declarando, se quiser a maneira de administrar.

Em 2006 o IBGE em parceria com o Ministério de Desenvolvimento Social e Combate a Fome MDS realizou a pesquisa das Entidades de Assistência Social Privada sem Fins Lucrativos onde foram identificadas e quantificadas 33.076 mil entidades em todo território nacional. Verifica-se que há um número significativo de Entidades de Interesse Social no país e que é relevante se realizar um estudo a respeito destas instituições, tendo em vista que elas colaboram na solução de problemas angustiantes porque passam muitos brasileiros, que a despeito do direito constitucional, não tem garantidos os direitos sociais compatíveis com a dignidade de cidadão que são, e essas entidades são destinadas há uma finalidade

social, ou seja, apresentam em seus atos constitutivos objetivos ou finalidades voltadas para o interesse social.

As fundações de direito privado e sociedades ou associações civis, podem ser declaradas pelo poder público como de utilidade públicas ou filantrópicas. Estes títulos proporcionam uma série de benefícios fiscais, como por exemplo, o não pagamento do Imposto de Renda, de Impostos sobre o Patrimônio, transmissão ou doação de bens imóveis. Enfim uma série de benefícios, entre os quais a isenção da contribuição a cargo das empresas destinadas à seguridade social, que é calculada sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados, empregados e empresários, trabalhadores avulsos ou autônomos que lhes prestem serviços.

Esta claro que a quantia que o estado deixa de arrecadar com essas instituições é muito significativa, a renúncia fiscal tem sido motivo de preocupação aos poderes legislativo e Executivo. Exemplo é a mudança dos critérios de isenção das entidades filantrópicas por força da Lei 9.732/98 com a criação do princípio da proporcionalidade, que é o de condicionar o montante da isenção ao número ou valor de atendimentos gratuitos realizados pela entidade.

O Ministério Público brasileiro tem procurado nos últimos anos, no cumprimento de sua função institucional de proteger o patrimônio público e social e os interesses sociais e individuais indisponíveis, fiscalizar o funcionamento das fundações e entidades de interesse social. O Estado incumbiu ao ministério Público o dever de velar, de acompanhar o funcionamento das fundações de direito privado bem como as sociedades civis e associações nas suas prestações de contas, tudo para poder atestar seu regular funcionamento de forma segura e confiável.

As Entidades de Interesse Social estão submetidas há uma legislação que regulamenta a sua natureza jurídica e seu objeto social, que deve estar voltado para atender interesse da sociedade, o registro dos fenômenos que alteram o seu patrimônio, o resultado de suas atividades e o tratamento tributário a estas entidades.

Os recursos adquiridos por estas entidades, para o desenvolvimento de suas atividades, na maior parte são originários de doações da sociedade e de incentivos do Poder Público, para isto é fundamental o cumprimento das exigências legais.

Neste cenário, observa-se problemas como a aplicação inadequada da legislação contábil e tributária e o entendimento diverso da norma contábil específica, aplicando como se fossem empresas comerciais.

Para atingir seus objetivos estas entidades necessitam de recursos recolhidos através de doações da sociedade e subvenções do Poder Público, para isso é necessário que estejam constituídas de forma legal, que cumpram suas obrigações tributárias e demonstrem de forma transparente a composição de seu patrimônio e o resultado de suas atividades e projetos.

A contabilidade como parte integrante do processo de gestão, colabora com o desenvolvimento da sociedade, através da investigação contínua sobre a efetiva utilização dos recursos pelas entidades. As mudanças no cenário econômico têm levado as Entidades de Interesse Social a se preocuparem com a continuidade das operações, bem como com a prestação de contas. Além disso, as entidades referidas buscam qualificações possíveis, no intuito de facilitar de obtenção de recursos e sustentabilidade.

Este trabalho tem como objetivo geral realizar um estudo sobre as associações e fundações, nos aspectos tributários, fiscais e contábeis das Entidades de Interesse Sociais, e como objetivos específicos: identificar a natureza jurídica, forma de constituição e o objeto, bem como os aspectos tributários, fiscais e contábeis.

Para alcançar o objetivo proposto, será realizada uma pesquisa bibliográfica com caráter exploratório com o objetivo de encontrar informações sobre o tema proposto neste trabalho.

Para tanto, divide-se este trabalho em dois capítulos:

No decorrer do primeiro capítulo, buscou-se realizar uma revisão bibliográfica sobre o tema identificando a fundamentação legal e teórica para o assunto. A pesquisa aqui busca contextualizar as questões legais, contábeis e tributárias das Entidades de Interesse Social, buscando um amplo entendimento, da forma de constituição, registro dos fenômenos patrimoniais e as obrigações tributárias principais e acessórias a serem cumpridos junto os órgãos públicos.

O segundo capítulo do trabalho visa demonstrar, os procedimentos técnicos das Entidades de Interesse Social, como se constituem, sua natureza jurídica e objeto social, a forma de registro contábil do patrimônio e as demonstrações contábeis, bem como o tratamento tributário.

Também serão utilizado anexo para demonstrar modelos de documentos e demonstrações financeiras necessários para as Entidades de Interesse Social, com o objetivo complementar as informações da segunda parte.

2 REVISÃO BIBLIOGRAFICA

Com a finalidade de alcançar o objetivo deste trabalho, ou seja, realizar um estudo sobre a forma de constituição e os aspectos contábeis e tributários das Entidades de Interesse Social, será discutido neste capítulo os aspectos teóricos levantados através de uma pesquisa bibliográfica.

2.1 Dos aspectos das entidades de interesse social

As entidades de Interesse Social são pessoas jurídicas não governamentais, sem finalidade lucrativa, com o objetivo de reunir recursos humanos e materiais, para estimular iniciativas voltadas para o desenvolvimento social, setor no qual se inserem as associações civis e as fundações de direito privado. O objeto social destas entidades esta definido no artigo 3º da Lei 9.790 de 23 de março de 1999.

Art. 3º A qualificação instituída por esta Lei, observado em qualquer caso, o principio da universalização dos serviços, no respectivo âmbito de atuação das Organizações, somente será conferida às pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, cujos objetivos sociais tenham pelo menos uma das seguintes finalidades:

- I – promoção da assistência social;
- II - promoção da cultura, defesa e conservação do patrimônio histórico e artístico;
- III – promoção gratuita da educação, observando-se a forma complementar de participação das organizações de que trata esta Lei;
- IV - promoção gratuita da saúde, observando-se a forma complementar de participação de que trata esta Lei;
- V - promoção de a segurança alimentar e nutricional;
- VI – defesa, preservação e conservação do meio ambiente e promoção do desenvolvimento sustentável;
- VII - promoção do voluntariado;
- VIII - promoção do desenvolvimento econômico e social e combate pobreza;
- IX – experimentação, não lucrativa, de novos modelos sócio-produtivos e de sistemas alternativos de produção, comércio, emprego e crédito;
- X - promoção de direitos estabelecidos, construção de novos direitos e assessoria jurídica gratuita de interesse suplementar;
- XI - promoção da ética, da paz, da cidadania, dos direitos humanos, da democracia e de outros valores universais;
- XII - estudos e pesquisas, desenvolvimentos de tecnologias alternativas, produção e divulgação de informações e conhecimentos técnicos e científicos que digam respeito às atividades supra mencionadas neste artigo. (BRASIL, lei 9.790/99, art. 3º)

Como a principal característica destas entidades é não possuir finalidade lucrativa, os parágrafos seguintes definem lucro e finalidade lucrativa.

O lucro, em Direito, é tudo que excede o custo de uma operação é o dinheiro que sobra das atividades realizadas pela sociedade. É possível que uma entidade sem fins lucrativos obtenha lucro, por exemplo, através de campanhas onde as quais vendem artesanatos, lembranças entre outros. Contudo a finalidade lucrativa não depende da existência eventual de lucro, mas de sua destinação.

A finalidade lucrativa depende do destino que se dá ao lucro obtido nas atividades da entidade. Se os sócios têm direito ao lucro existe finalidade lucrativa, se o lucro for todo aplicado no desenvolvimento das atividades da entidade, não existe finalidade lucrativa.

Segundo o Código Civil, estas entidades são constituídas em forma de associações e fundações.

2.1.1 Das associações

As associações compreendem a reunião de pessoas diversas, determinadas a obtenção de fins coletivos em benefício de uma comunidade.

“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, formado através da contribuição de seus membros para a consecução de um fim comum. (YOUNG, 2004, p. 16)

A Constituição Federal de 1988 autorizou a constituição de associações para fins lícitos sem a interferência do Estado em seu funcionamento.

Segundo Pereira (2004) associação é aquela que se propõe a realizar atividades não destinadas a proporcionar interesses econômicos aos associados. Com esse critério, classificam-se ainda na categoria de associações aquelas que realizam negócios visando ao alargamento patrimonial da pessoa jurídica, sem proporcionar ganho aos associados. Assim é que não perdem este caráter as associações recreativas que mantêm um serviço de venda de refeições aos associados, muito embora instituem uma margem de lucro a benefício da própria entidade.

O Código Civil em seu artigo 53 ao definir as regras de funcionamento das associações, deixa claro que estas nascem da união de pessoas que se organizam

para prestar serviços à sociedade, desta forma os associados terão direitos e obrigações para com a instituição e não entre si.

As associações são constituídas por meio de uma reunião de pessoas que se denomina Assembléia Geral. Aos participantes desta assembléia caberá a aprovação das características da organização, a aprovação do estatuto social e a eleição dos primeiros dirigentes.

Art. 53. Constituem as associações pela união de pessoas que se organizem para fins não econômicos.
Parágrafo único. Não há, entre os associados, direitos e obrigações recíprocos. (BRASIL, Código Civil, art.53)

Segundo Araújo (2009), o legislador utilizou a expressão fins não econômicos, no artigo acima citado, com a finalidade de não-distribuição de resultado positivo ou parcelas de patrimônio da associação entre seus associados ou pessoas interessadas.

O artigo seguinte do Código Civil define o estatuto social, documento que ira registrar as características e o regular o funcionamento da associação civil sem fins lucrativos.

Art. 54. Sob pena de nulidade, o estatuto das associações conterà;
I – a denominação, aos fins e a sede da associação;
II – os requisitos para admissão, demissão e exclusão dos associados;
III – os direitos e deveres dos associados;
IV – as fontes de recursos para uma manutenção;
V – o modo de constituição e funcionamento dos órgãos deliberativos e administrativos;
VI – as condições para a alteração das disposições estatutárias e para a dissolução. (BRASIL, Código Civil, art.54)

A constituição do quadro social da entidade estará definida no estatuto, conforme artigo 54 do Código Civil, desta forma observa-se que em uma associação poderá ter diversas categorias de sócios.

Art. 55. Os associados devem ter iguais direitos, mas o estatuto poderá instituir categorias com vantagens especiais.
Art. 56. A qualidade de associado é intransmissível, se o estatuto não dispuser o contrario.
Parágrafo único. Se o associado for titular de quota ou fração ideal do patrimônio da associação, a transferência daquela não importará, de per si, na atribuição da qualidade de associado ao adquirente ou ao herdeiro, salvo disposição diversa do estatuto. (BRASIL, Código Civil, art.55 e 56)

O estatuto social deverá conter em seus artigos a possibilidade de exclusão de associados em casos de faltas graves. Porém para ocorrer à exclusão de sócios é necessário a concordância da maioria absoluta dos sócios.

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

Parágrafo único. Da decisão do órgão que, de conformidade com o estatuto, decretar a exclusão, caberá sempre recurso à assembleia geral.

Art. 58. Nenhum associado poderá se impedir de exercer direitos ou função que lhe tenha sido legitimamente conferido, a não ser nos casos e pela forma previstos na lei ou no estatuto. (BRASIL, Código Civil, art.57 e 58)

O Código Civil em seus artigos define a forma de administração das associações. Haverá um grupo de dirigentes responsáveis pela administração da instituição, porém as decisões serão tomadas em assembleias gerais com a participação dos associados.

Art. 59. Compete privativamente à assembleia geral:

I – eleger os administradores;

II – desistir os administradores;

III – aprovar as contas;

IV – alterar o estatuto.

Parágrafo único. Para as deliberações que se referem os incisos II e IV é exigido o voto concorde de dois terços dos presentes à assembleia especialmente convocada para esse fim, não podendo ela deliberar, em primeira convocação, sem a maioria absoluta dos associados, ou com menos de um terço nas convocações seguintes.

Art. 60. A convocação da assembleia geral far-se-á na forma do estatuto, garantido a um quinto dos associados o direito de promovê-la. (BRASIL, Código Civil, art.59 aos 60)

Observa-se através destes artigos que o órgão máximo da entidade é Assembleia Geral, onde os sócios estarão reunidos e as decisões serão tomadas através de votações, é na Assembleia Geral que se dará a eleição dos dirigentes, aprovação de contas e documentos.

Por fim a legislação define as normas em caso de dissolução das associações no artigo 61 do Código Civil.

Art. 61. Dissolvida a associação, o remanescente do seu patrimônio líquido, depois de deduzidas, se for o caso, as quotas ou frações ideais referidos no parágrafo único do art. 56, serão destinadas à entidade de fins não econômicos designada no estatuto, ou, omissivo este, por deliberações dos

associados, à instituição municipal, estadual ou federal, de fins idênticos ou semelhantes.

§1º Por cláusulas do estatuto ou, no seu silêncio, por deliberação dos associados, podem estes, antes da destinação do remanescente referida neste artigo, receber em restituição, atualizado o respectivo valor, as contribuições que tiverem prestado ao patrimônio da associação.

§2º Não existindo no Município, no Estado, no Distrito Federal, ou no Território, em que a associação tiver sede, instituição nas condições indicadas neste artigo, o que remanescer do seu patrimônio se devolverá à Fazenda do Estado, do Distrito Federal ou da União. (BRASIL, Código Civil, art.61)

As associações, por serem entidades constituídas com a finalidade de atender interesses da comunidade, e que conta com a colaboração desta para desenvolver suas atividades, em caso de dissolução naturalmente seu patrimônio líquido, será destinado a outras entidades, com a mesma finalidade ou para a Fazenda do Estado, do Distrito Federal ou da União.

2.1.2 Das fundações

As Fundações, segundo a legislação brasileira, são entidades com personalidades jurídicas, que se constituem a partir de uma doação patrimonial, para atingir um determinado fim social, e deverá ser administrado de modo a atingir o cumprimento das finalidades estipuladas pelo seu instituidor.

Análoga às sociedades e associações nos resultados da personalização, delas difere a fundação, essencialmente, na sua constituição, que não se origina, como aquelas, de uma aglomeração orgânica de pessoas naturais. O que se encontra aqui é a atribuição de personalidade jurídica a um patrimônio, que a vontade humana destina a uma finalidade social. É um pecúlio, ou um acervo de bens, que recebe da ordem legal a faculdade de agir no mundo jurídico e realizar as finalidades a que visou o seu instituidor. (PEREIRA, 2004, P.358)

Desta forma observa-se que para a criação de uma fundação, basta uma pessoa o desejo e destine um patrimônio para este fim. Porém é importante verificar a situação colocada pelo artigo 62, parágrafo único, do Código Civil, com relação à criação de fundações.

Art. 62. Para criar uma fundação seu instituidor fará, por escritura pública ou testamento, dotação especial de bens livres, especificando o fim a que se destina, e declarando, se quiser a maneira de administrá-la.

Parágrafo único. A fundação somente poderá constituir-se para fins religiosos, morais, culturais ou de assistência. (BRASIL, Código Civil, art.62)

Como é uma destinação patrimonial, é necessário que o instituidor faça uma dotação de bens livres. Entende-se por “bens livres” a inexistência de ônus ou encargos sobre os mesmos. A existência de qualquer ônus ou encargo que pese sobre os bens doados, colocaria em risco a própria existência da entidade, na eventualidade de virem a ser executados, frustrando desta forma a realização dos objetivos.

Os bens destinados a criação da fundação precisam ser suficientes para atender aos objetivos a que ela se propõe, a entidade não pode iniciar suas atividades sem ter um patrimônio suficiente para desenvolvê-las e sem que a transferência destes bens esteja legalmente registrada, conforme definido nos artigos do Código Civil.

Art. 63. Quando insuficientes para constituir a fundação, os bens a ela destinados serão se de outro modo não dispuser o instituidor, incorporados em outra fundação que se proponha a fim igual ou semelhante.

Art. 64. Constituída a fundação por negócio jurídico entre vivos, o instituidor é obrigado a transferir-lhe a propriedade, ou outro direito real, sobre os bens dotados, e, se não o fizer, serão registrados, em nome dela, por mandado judicial. (BRASIL, Código Civil, art.63 a64)

As características e o funcionamento das fundações estarão definidos no seu estatuto social, que é o instrumento legal através do qual as mesmas se constituem.

Art. 65. Aqueles a quem o instituidor cometer a aplicação do patrimônio, em tendo ciência do encargo, formularão logo, de acordo com suas bases (art. 62), o estatuto da fundação projetada, submetendo-o em seguida, a aprovação da autoridade competente, com recurso ao juiz.

Parágrafo único. Se o estatuto não for elaborado no prazo assinado pelo instituidor, ou, não havendo prazo, em cento e oitenta dias, a incumbência caberá ao Ministério Público. (BRASIL, Código Civil, art.65)

É de responsabilidade do Ministério Público Estadual a fiscalização das fundações, evitando assim qualquer alteração estatutária na administração das mesmas, transações que não esteja estipulada pelo seu instituidor, alienação ou desvio do seu patrimônio destinado a consecução de suas finalidades, conforme artigo 66 do Código Civil.

Art. 66. Velará pelas fundações o Ministério Público do Estado onde situadas.

§ 1º Se funcionarem no Distrito Federal, ou em Território, caberá o encargo ao Ministério Público Federal.

§ 2º Se estenderem a atividade por mais de um Estado, caberá o encargo, em cada um deles, ao respectivo Ministério Público. (BRASIL, Código Civil, art.66)

Os artigos 67 e 68 do Código Civil definem as condições para a alteração do estatuto das fundações, verifica-se que uma vez aprovado o estatuto, a legislação permite sua alteração, porém busca proteger os fins para os quais a entidade foi constituída.

Art. 67. Para que se possa alterar o estatuto da fundação é mister que a reforma:

I – seja deliberada por dois terços dos competentes para gerir e representar a fundação;

II – não contrarie ou desvirtue o fim desta;

III – seja aprovada pelo órgão do Ministério Público, e, caso este a denegue, poderá o juiz supri-la, a requerimento do interessado.

Art. 68. Quando a alteração não houver sido aprovada por votação unânime, os administradores da fundação, ao submeterem o estatuto ao órgão do Ministério público, requererão que se dê ciência à maioria vencida para impugná-la, se quiser, em dez dias. (BRASIL, Código Civil, art.67 ao 68)

A legislação também determina o destino que será dado ao patrimônio das fundações, em caso de extinção da entidade.

Art. 69. Tornando-se ilícita, impossível ou inútil a finalidade a que visa à fundação, ou vencido o prazo de sua existência, o órgão do Ministério Público, ou qualquer interessado, lhe promoverá a extinção, incorporando-se o seu patrimônio, salvo disposição em contrario no ato constitutivo, ou no estatuto, em outra fundação, designada pelo juiz, que se proponha a fim igual ou semelhante. (BRASIL, Código Civil, art.69)

Conforme já citado neste capítulo, ao constituir-se uma fundação, deve-se observar a finalidade para a qual a entidade sendo constituída, e as condições de realizar suas atividades. Caso não haja a possibilidade de continuidade, a Fundação será extinta e o destino de seu patrimônio será definido pelo Ministério Público.

2.2 Dos aspectos contábeis das entidades de interesse social

Os fenômenos ocorridos no patrimônio de uma entidade são controlados pela contabilidade, através dos registros, classificações, demonstrações e análises,

objetivando fornecer informações para a tomada de decisões sobre a composição e variações patrimoniais, e destinação do resultado econômico.

Para Iudicibus (2000, p.26) A Contabilidade pode ser definida como “um método de identificar, mensurar e comunicar informação econômica, financeira física e social, a fim de permitir decisões e julgamentos adequados por parte dos usuários das informações”.

A contabilidade tem como função principal gerar informações, que serão disponibilizadas aos usuários conforme suas necessidades, gerando assim o processo de comunicação

Segundo Dias Filho e Nakagawa (2000 apud ARAÚJO, 2009, P.47) os elementos componentes do processo de comunicação num Sistema de Informações Contábeis (SIC) podem ser: as fontes de informações; a Contabilidade considerada como o elemento que processa os dados transformando em informações, produzindo assim um canal de comunicação, que são os relatórios, os quais, recebidos pelo cliente ou usuário, são por ele decodificados e utilizados conforme suas necessidades.

Araújo (2009) entende que a informação contábil para ser útil ao receptor precisa ser compreendida, caso contrário, poderá resultar em uma grande confusão e não dará o suporte necessário à tomada de decisão. Com isso, tem-se que a informação contábil deve possuir características que a tornam útil ao tomador de decisão, permitindo-lhe identificar e escolher, entre as alternativas que se lhe apresentam a que esteja mais adequada aos seus objetivos na organização.

A contabilidade deve ser feita por profissional capacitado, ou seja, contadores, devidamente registrados no Conselho Regional de Contabilidade, que serão os responsáveis pelos registros e demonstrações apresentadas.

O contador deve ter uma visão sistêmica, e o conhecimento da organização e todos os seus processos, de suas necessidades informacionais, suas relações com o ambiente em que atua tudo isso deve ser considerado quando da montagem do SIC da organização.

Para que possam ser considerados úteis, os relatórios financeiros de organizações sem fins lucrativos devem:

- prover informações que sejam indicativas de capacidade de continuar prestando os serviços a que as entidades se propõem;
- fornecer informações sobre o ambiente, a natureza da atividade e outros assuntos que se relacionem;

- informar a cerca do trabalho de seus gestores e da sua capacidade de bem gerir os recursos postos à sua disposição, já que não existem o indicativo de lucratividade;
- evidenciar o fluxo de recursos postos à sua disposição, visando a sua continuidade e capacidade de cumprir com suas obrigações;
- informar sobre as realizações da entidade como meio de medir a eficiência de seus gestores, posto que os investidores, não sendo beneficiários dos serviços e produtos por ela colocados, não os conhecem a fundo, exceto se por relatórios financeiros;
- incluir nos demonstrativos as técnicas de apuração a alocação dos custos de serviços e como os recursos são distribuídos aos mais diversos programas e serviços postos à disposição;
- informar como as entidades utilizam os recursos e de onde os mesmos provem, e como isso afeta sua liquidez;
- incluir interpretações e explicações que auxiliem no entendimento dessas informações, identificando certas transações, eventos e circunstâncias que venham a afetar a organização. (ARAÚJO, 2009, p. 49)

O Código Civil Brasileiro, em seu artigo 1179 destaca que todas as empresas são obrigadas a manter um sistema de contabilidade, mecanizado ou não, com base na escrituração uniforme de seus livros e em documentação comprobatória. São obrigadas também a levantar Balanço Patrimonial e Resultado Econômico. Essa parte do Código Civil Brasileiro aplica-se também as associações. Portanto, as entidades de interesse social são obrigadas a manter escrituração contábil, independentemente do seu porte ou volume de recursos que movimentam, ou da qualificação a qual obtiveram. Entende-se por escrituração contábil o processo de inserção de dados dentro de um sistema contábil, incluindo valores, data e origem de cada fato ocorrido.

A Lei 9.790/99 prevê em seus artigos 4º e 5º que as entidades de interesse social, interessadas na qualificação como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público – Osci devem observar os Princípios Fundamentais da Contabilidade, as Normas Brasileiras de Contabilidade e apresentar Demonstrações Contábeis.

2.2.1 Dos registros contábeis

A contabilização dos fenômenos patrimoniais inicia através dos registros contábeis, que deverão ser realizados de acordo com os Princípios e Normas Técnicas editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade.

O Conselho Federal de Contabilidade, através da Resolução 750/93 aprovou os Princípios Fundamentais de Contabilidade. A referida Resolução dispõe que “a

observância dos Princípios Fundamentais de Contabilidade é obrigatória no exercício da profissão contábil e constitui condição de legitimidade das Normas Brasileiras de Contabilidade” (art. 1º, § 1º).

Normas Técnicas são documentos elaborados pelo Conselho Federal de Contabilidade, que estabelecem diretrizes e restrições acerca dos registros e demonstrações contábeis. Com relação às Entidades de Interesse Social, o Conselho Federal Contabilidade (CFC) pronunciou-se sobre a escrituração e as demonstrações contábeis, editando as seguintes normas técnicas.

- NBC T 10.4 – Fundações (Resolução CFC nº 837/99, de 22 de fevereiro de 1999);
- NBC T 19.4 – Incentivos Fiscais, Subvenções, Contribuições, Auxílios e Doações Governamentais (Resolução CFC nº 1.026, de 15 de abril de 2005);
- NBC T 10.18 – Entidades sindicais e associações de classe (Resolução CFC nº 838/99, de 22 de fevereiro de 1999);
- NBC T 10.19 – Entidades sem finalidade de lucros (Resolução CFC nº 877/00, de 18 de abril de 2000, alterada pela Resolução CFC nº 926/2001, de 19 de dezembro de 2001).

Com relação aos critérios e procedimentos estabelecidos pelas normas acima descritas, entende-se que é necessário pontuar alguns itens de maior relevância, como o registro das receitas e despesas, que deverão ser reconhecidas, mensalmente, respeitando os Princípios da Oportunidade e da Competência.

Segundo CFC (2008), pelo Princípio da Oportunidade o registro do patrimônio deve ser feito de imediato e com a extensão correta, independente da causa que o originam. Assim o registro das variações patrimoniais será feitos mesmo na hipótese de somente existir razoável certeza de sua ocorrência.

O Princípio da Competência, segundo Fabretti (2005, p.56) “esse principio determina, em resumo, que as receitas e despesas devem ser atribuídas aos períodos em que foram incorridas e não quando são recebidas ou pagas em dinheiro”.

Desta forma, as receitas são consideradas realizadas quando da emissão da nota de empenho ou da comunicação dos doadores, devendo ser apropriadas em bases mensais, de acordo com os períodos a serem beneficiados, quando estes forem identificáveis.

Os custos, despesas, obrigações e riscos, devem-se definitivamente utilizar os mesmos critérios utilizados na contabilidade empresarial, Cada custo e despesa deve ser apropriado no momento de sua ocorrência, em função do seu fato gerador contábil e não em decorrência de seu reflexo nas disponibilidades. Devem ser devidamente provisionados os salários e encargos, o 13º salário, as férias, os critérios incobráveis, as depreciações, e devidamente lançados os juros incorridos a pagar. Devem também ser apropriados os pagamentos antecipados em função da competência, como os seguros, as assinaturas, os aluguéis”. (MARTINS, 1990, P.135 apud OLAK e NASCIMENTO, 2008, p.66).

Segundo a NBC T 10.19, item 10.19.2.1, todo o registro contábil deve ocorrer mediante documento hábil, às contas de receita e despesas, superávit ou déficit serão evidenciados de forma segregada quando identificáveis, por tipo de atividade tais como educação, saúde, assistência social, técnico - científica e outras, bem como comercial, industrial ou de prestação de serviços. O valor do superávit ou déficit do exercício, enquanto não aprovado pela assembléia dos associados; e após a sua aprovação, deve ser transferido para a conta Patrimônio Social. As doações e subvenções patrimoniais, inclusive as arrecadadas para a constituição da entidade, são contabilizadas no patrimônio social. Serão constituídas provisões provisão em montante suficiente para cobrir as perdas esperadas com base em estimativas de seus prováveis valores de realização e baixar os prescritos, incobráveis e anistiados.

Superávit e Déficit são nomenclaturas específicas das entidades de interesse social, para denominar o resultado financeiro, este resultado é encontrado através do total de receitas menos os custos e despesas no período.

2.2.2 Das demonstrações contábeis

Com a finalidade de prestar informação aos usuários da contabilidade, a entidade deverá apresentar suas demonstrações contábeis.

Segundo o IBRACON (NPC 27) “as demonstrações contábeis são uma representação monetária bem estruturada a posição patrimonial e financeira em determinada data e das transações realizadas por uma entidade do período findo nessa data”.

As Demonstrações Contábeis têm suas estruturas estabelecidas pela Lei 6.404 de 1976 alterada pela Lei 11.638 de 2007, Lei das Sociedades por Ações, Lei 11.941 de 2009 e pela Norma Brasileira de Contabilidade – NBCT 3 que dispõe

sobre o conceito, conteúdo, estrutura e nomenclaturas das demonstrações contábeis.

Segundo Norma Brasileira de Contabilidade - NBCT 10.19 em seu item 10.19.3.1, as Entidades de Interesse Social devem apresentar ao final de seu exercício social as demonstrações contábeis determinadas pela NBCT 3, que são: o Balanço Patrimonial, Demonstrações do Resultado do Exercício, Demonstrações das Mutações do Patrimônio Social e Demonstração de Origens e aplicações de Recursos. Com as alterações trazidas pela Lei 11.638 de 2007, Lei das Sociedades por Ações e a Lei 11.941 de 2009, a Demonstração de Origens e Aplicações de Recursos, foi substituída pela Demonstração de Fluxo de Caixa.

Na aplicação das normas contábeis, em especial a NBCT 3, a conta Capital deve ser substituída por Patrimônio Social, integrante do grupo Patrimônio líquido, e a conta Lucros e Prejuízos Acumulados por Superávit ou Déficit do Exercício. (CFC, NBCT 10.19, item 10.19.3.1)

As Demonstrações Contábeis devem ser firmadas por contador habilitado pelo representante legal da entidade.

a) Balanço Patrimonial : O Balanço Patrimonial é elaborado pelas entidades ao final de cada exercício social.

Olak e Nascimento(2008) descrevem o Balanço Patrimonial como um demonstrativo estático da entidade, evidenciando, de forma sucinta, a situação econômica, financeira e patrimonial da mesma. Para ser útil aos seus usuários o Balanço Patrimonial deve refletir, tempestiva e qualitativamente, a situação patrimonial das entidades, caso contrário perderá seu valor.

O Balanço Patrimonial é composto por três elementos que são: o Ativo, o Passivo e o Patrimônio Líquido, conforme artigo 178 da Lei 11.941 de 27 de maio de 2009.

Para as Entidades de Interesse Social, assim como para as demais entidades, no Ativo estão representadas todas as aplicações de recursos resultantes em bens e direitos da organização, estes bens e direitos estarão subdivididos em ativo circulante e ativo não circulante composto por ativo realizável a longo prazo, investimentos, imobilizado e intangível . No Passivo, representam-se as origens de

recursos resultantes em obrigações com terceiros, subdividido em passivo circulante e passivo não-circulante.

O Patrimônio Líquido, que segundo a NBCT 10.19, item 10.19.3.2, para as entidades sem fins lucrativos, é denominado Patrimônio Líquido Social, representa os recursos próprios da Entidade e o seu valor é a diferença entre o Ativo e o Passivo.

CFC, (NBCT 10.19, item 10.19.3.2) “a conta Capital deve ser substituída por Patrimônio Social, integrante do grupo Patrimônio Líquido, e a conta Lucros ou Prejuízos Acumulados por Superávit ou Déficit do Exercício”.

b) Demonstração de Superávit e Déficit do Exercício (DSDE): Segundo as Normas Brasileiras de Contabilidade, a conta Lucros ou Prejuízos do período, deve ser substituída por Superávit ou Déficit do Exercício, desta forma a Demonstração de Resultado do Exercício utilizada para as demais entidades, aqui ganha a denominação de Demonstração de Superávit e Déficit do Exercício.

A Demonstração de Superávit ou Déficit do Exercício tem a finalidade de evidenciar a composição do resultado formado em um determinado período de operações da Entidade.

Segundo Olak e Nascimento (2008), nas entidades sem fins lucrativos a Demonstração de Resultados tem por finalidade evidenciar as atividades desenvolvidas pelos gestores relativas a um determinado período de tempo. Por esse motivo, prefere-se utilizar a expressão Superávit ou Déficit das Atividades em vez de Demonstração de Resultados. A ênfase aqui não deve ser dada ao resultado, como ocorre nas entidades de fins lucrativos, a preocupação maior é com as atividades e projetos desenvolvidos do que com o resultado.

Nas entidades de interesse social o resultado com a comercialização de produção própria, revenda de mercadorias, ou ainda, prestação de serviços, quando houver, deve ser demonstrado separadamente do resultado das atividades próprias da entidade. É importante também que na DSDE fique evidenciado de forma clara o valor das gratuidades prestadas à sociedade e o resultado de cada projeto desenvolvido.

c) Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido Social: esta demonstração para as demais entidades e denominada Demonstração das

Mutações do Patrimônio Líquido, nas Entidades de Interesse Social, considerando o fato de o patrimônio da organização pertencer à sociedade e não a particulares a denominação Patrimônio Líquido é substituída por Patrimônio Líquido Social.

De acordo com a NBC T 3, item 3.4.1.1, “ é a demonstração contábil destinada a evidenciar, num determinado período as mutações nos resultados acumulados da Entidade”

A Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido Social fornece informações a respeito das movimentações ocorridas durante determinado período nas diversas contas que integram o patrimônio líquido social, estas contas são: Patrimônio Social, Subvenções e Doações Patrimoniais e Superávit ou Déficit do Exercício e eventualmente possíveis ajustes no Patrimônio Social.

d) Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC): Outra Demonstração Contábil que será elaborada pelas Entidades de Interesse Social é a DFC, que segundo Marion (1998 apud ARAÚJO, 2009, p.58) “indica a origem de todo o dinheiro que entrou no Caixa ou equivalente de caixa, bem como a aplicação de todo o dinheiro que saiu do caixa ou equivalente em determinado período, e, ainda, o Resultado do Fluxo Financeiro”.

O Conselho Federal de Contabilidade publicou em 15 de agosto de 2008 a Resolução 1125, que aprova a NBC T 3.8, esta norma dispõe sobre os objetivos, aspectos, forma de apresentação e elaboração da Demonstração dos Fluxos de Caixa

Independente de aspectos formais e normativos a DFC é um importante instrumentos de apoio ao processo de tomada de decisão e controle gerencial, entretanto não deve ser utilizada isoladamente, já que não evidencia aspectos importantes só contemplados nas demais demonstrações.

e) Notas Explicativas: As empresas, de modo geral, devem complementar suas demonstrações contábeis com notas explicativas e outros quadros analíticos para auxiliar seus usuários a melhor entendê-las, desta forma, as Notas Explicativas tem como principal função complementar as informações que não ficaram claras ou evidenciadas nas demonstrações contábeis.

Nas Entidades sem Fins Lucrativos os gestores têm a necessidade de prestar contas a comunidade relativamente ao patrimônio e aos recursos que a eles foram

confiados. A prestação de contas é feita através das demonstrações contábeis e as notas explicativas tem por objetivos explicar os principais critérios adotados pela contabilidade para elaborar as demonstrações, bem como esclarecer algumas operações realizadas pela organização que estão refletidas monetariamente, nessas demonstrações.

ARAÚJO (2009, p.59) ao se referir as Notas Explicativas diz que “Incluem informações sobre as praticas contábeis não explicitadas nas outras demonstrações, mas que impactam a análise da situação econômica e financeira da organização.”

O conteúdo e a forma de apresentação e os objetivos estão definidos através da NBC T 6, que em seu item 6.2 e do artigo 37 da Lei 11.941 de 27 de maio de 2009.

2.3 Dos aspectos tributários

A Constituição Federal de 1988 concede ao Estado o poder de tributar, a partir desta autorização, cada esfera do governo institui seus tributos por meio de lei que define as normas gerais, como: campo de incidência, os fatos geradores, a base de calculo, as alíquotas, os casos de isenção e de não-incidência entre outros.

Para as Entidades de Interesse Social, pelo cunho social de suas atividades, o Estado concede um regime tributário especial que implica em desoneração tributária, esta não-tributação pode ocorrer através de imunidade e isenções.

2.3.1 Imunidade e isenção

A Constituição Federal, promulgada em cinco de outubro de 1988 – CF/88 estabeleceu, dentre outros limites fundamentais, o da imunidade. Assim é que a Imunidade Tributária decorre inicialmente do próprio texto constitucional, prevista no art. 150 da Constituição, que reflete a limitação constitucional ao poder que tem o Estado de tributar.

Paulsen (2008, p.243), diz que “as regras negativas de competência tributária são consideradas como normas de imunidade, pois afastam a possibilidade de tributação de determinadas pessoas ou bases econômicas.”

A isenção é outra forma de desoneração tributária concedida pelo Estado e depende da vontade do instituidor do tributo. Diferente da imunidade que tem

caráter permanente e só poderá ser mudada com a alteração da Constituição Federal, a isenção é temporária, ou seja, já na sua concessão pode-se delimitar o prazo de vigência.

Higuchi (2006) entende que diferente da imunidade a isenção não está prevista na CF/88, ela sempre será decorrente de lei. A lei irá definir os tributos a que se aplicam as condições e requisitos exigidos para a sua concessão e o prazo de duração se for o caso.

Isenção é a exclusão, por lei, de parcela da hipótese de incidência, ou suporte da norma de tributação, sendo objeto de isenção a parcela que a lei retira dos fatos que realizam a hipótese de incidência da regra de tributação. (MACHADO, 2006, P. 241)

Conforme o autor acima citado, na isenção ocorre o fato gerador, mas existe uma lei que o isenta da tributação.

Fabretti (2002, P. 71) define “Denomina-se fato gerador como a concretização da hipótese de incidência tributária prevista em abstrato na lei, que gera (faz nascer) a obrigação tributária”.

A isenção atinge entidades abertas ou fechadas, ou seja, podem atender os interesses de determinado grupo de pessoas. A entidade é isenta de Imposto de renda pessoa jurídica e contribuição social sobre o lucro, desde que observem cumulativamente as condições fixadas em lei.

2.3.2 Do tratamento do imposto de renda pessoa jurídica e da contribuição social sobre o lucro líquido para as entidades de interesse social

O artigo 150 da CF/88 concede imunidade de impostos sobre o patrimônio, a renda e os serviços das instituições de educação ou de assistência social, que prestem serviços para os quais houver sido instituída, e que os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos.

A contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL, instituída pela Lei 7.689/88 define em seu artigo 4º, que são contribuintes as pessoas jurídicas domiciliadas no País e as que lhes são equiparadas pela legislação tributária, sem que tenha concedido qualquer isenção, porém o § 1º do artigo 15 da Lei 9.532/97

veio dispor que as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis sem fins lucrativos estão isentas da CSLL. A Receita Federal expediu o ADN nº 17, de 30-11-90, esclarecendo que a CSLL não é devida pelas pessoas jurídicas que desenvolvam atividades sem fins lucrativos tais como fundações e associações.

A Lei nº 9.532/97 em seu artigo 12 define as instituições consideradas imunes e relaciona as condições para o gozo das imunidades por estas instituições.

Art. 12. Para o efeito do art. 150, inciso VI, alínea “c”, da Constituição, considera-se imune a instituição de educação ou assistência social que preste serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos. (BRASIL, Lei 9.532/97, art. 12)

O artigo 150 da CF/88, ao limitar o poder de tributar seu inciso V alínea “c” refere-se aos impostos que incidem sobre o patrimônio e renda vinculados as suas necessidades essenciais ou à delas decorrentes.

§ 1º Não estão abrangidos pela imunidade os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável. (BRASIL, Lei 9.532/97, art. 12, § 1º)

O parágrafo acima se refere os rendimentos e ganhos de atividades não próprias. Entende-se por atividades não próprias as que não sejam dirigidas a provocar mudanças sociais, que é o objetivo destas entidades.

O rendimento das aplicações financeiras não tem a mesma natureza e essência das contribuições, doações, subvenções e cobrança de taxas por serviços prestados que são suas principais fontes de renda.

§ 2º Para o gozo da imunidade, as instituições a que se refere este artigo, estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos:

- a) Não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes por serviços prestados;
- b) Aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus projetos sociais; (BRASIL, Lei 9.532/97, art. 12, § 2º, alíneas “a” e “b”)

Souza (2006) entende que o intuito dos requisitos impostos não é o de proibir que as entidades auferam rendas e disponham de patrimônio, e sim de impedir que

qualquer pessoa que não a entidade venha a se beneficiar de parcela do patrimônio ou das rendas da entidade.

- c) Manter escrituração completa de suas receitas e despesas e em livros revestidos das formalidades que assegurem as respectivas exatidão;
- d) Conservar em boa ordem, pelo prazo de cinco anos, contado da data de emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, bem assim a realização de quaisquer outros atos ou operações que venham modificar sua situação patrimonial;
- e) Apresentar anualmente Declaração de Rendimentos, em conformidade com o disposto em ato da Secretaria da Receita Federal;
- f) Recolher os tributos retidos sobre os rendimentos por elas pagos ou creditados e a contribuição para a seguridade social relativas aos empregados, bem assim cumprir as obrigações acessórias daí decorrentes; (BRASIL, Lei 9.532/97, art. 12, § 2º, alíneas “c” a “f”)

Para garantir que estas instituições cumpram as finalidades a que se destinam estas, estão obrigadas por lei a manter documentação que comprove suas atividade e a declarar seus rendimentos a Secretaria da Receita Federal – SRF.

- g) Assegurar à destinação de seu patrimônio a outra instituição, que atenda as condições para gozo da imunidade, no caso de incorporação, cisão, ou de encerramento de suas atividades, ou a órgão publico;
 - h) Outros requisitos, estabelecidos em lei específica, relacionados com o funcionamento das entidades a que se refere este artigo.
- § 3º Considera-se entidades sem fins lucrativos as que não apresentem superávit, ou caso apresente em determinado exercício, destine o referido resultado, integralmente, à manutenção e o desenvolvimento dos seus objetivos sociais. (BRASIL, Lei 9.532/97, art. 12, § 2º, alíneas “g” a “h”, § 3º)

Não pretende estas normas afastar a possibilidade de crescimento estrutural da entidade, com a aquisição de imóveis e a aplicação de suas rendas, pelo contrario, toda a movimentação da entidade tendente à utilização de superávit que venha a auferir, é justamente favorável a entidade.

Observa-se que a legislação concede imunidade às instituições, cujas atividades que estão direcionadas a população, complementando as atividades do Estado. De forma alguma seus resultados poderão ser destinados a interesses individuais.

Lei 9.532/97 em seu artigo 15 identifica as instituições consideradas isentas.

Art. 15 Consideram-se isentas as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem a disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos.

§ 1º A isenção a que se refere este artigo aplica-se, exclusivamente, em relação ao imposto de renda da pessoa jurídica e à contribuição social sobre o lucro líquido, observado o disposto no parágrafo subsequente.

§ 2º Não estão abrangidos pela isenção do imposto de renda os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ao de renda variável. (BRASIL, Lei 9.532/97, art. 15, § 1º e § 2º)

Pode-se considerar a isenção uma desoneração de forma estratégica, concedida pelo Estado a sociedade, se observarem o artigo 15 da Lei acima citada, pois as entidades isentas complementam as atividades do Estado.

2.3.3 Do tratamento das contribuições sociais para as entidades imunes e isentas

As contribuições sociais tem sua base constitucional nos artigos 149 e 195 da CF/88.

O artigo 149 da CF/88 refere-se à competência da União de instituir contribuições sociais.

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observando o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições á que alude o dispositivo.(BRASIL, CF/88, art. 149)

O artigo 195 da CF/88 define o financiamento da seguridade social, que se dará mediante recursos do empregador, do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, sobre a receita de concursos de prognósticos e do importador de bens ou serviços do exterior, ou de quem a lei a ele equiparar.

a) Contribuição para o PIS/PASEP: As Contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) foram instituídas pelas Leis Complementares nº 7/70 e nº 8/70, cujo objetivo principal é financiar, direta ou indiretamente, a seguridade social.

As entidades sem fins lucrativos, de um modo geral, contribuem para o PIS/PASEP aplicando a alíquota de 1% sobre o total da folha de pagamento mensal dos empregados.

Pela MP nº 2158-35/01 artigo 13, a contribuição será determinada com base na folha de salário das seguintes entidades:

Art. 13. A contribuição para o PIS/PASEP será determinada com base na folha de salários, à alíquota de um por cento, pelas seguintes entidades.

I – templos de qualquer culto;

II – partidos políticos;

III – instituições de educação e de assistência social a que se refere o art. 12 da Lei nº 9.532 de 10 de dezembro 1997;

IV – instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações, a que se refere o art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997;

V – sindicatos, federações e confederações;

VI – serviços sociais autônomos, criados ou autorizados por lei;

VII – conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas;

VIII – fundações de direito privado e fundações públicas instituídas ou mantidas pelo Poder Público;

IX – condomínios de proprietários de imóveis residenciais ou comerciais; e

X – a Organização das Cooperativas Brasileiras – OCB e as Organizações Estaduais de Cooperativas previstas no art. 105 e seu § 1º da Lei nº 5.764, de dezembro de 1971. (BRASIL, MP 2158-35/2001, art. 13)

Entretanto, pelo Decreto nº 4.524/02, que regulamenta a contribuição para o PIS/PASEP devida pelas pessoas jurídicas em geral, para efeito de fruição da alíquota de um por cento sobre a folha de salários.

Para efeito da fruição dos benefícios fiscais previstos neste artigo, as entidades de educação, assistência social e de caráter filantrópico devem possuir o Certificado de Entidades Beneficente de Assistência Social (CEAS), expedido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos, de acordo com o disposto no art. 55 da Lei 8.212, de 1991. (BRASIL, Decreto nº 4.524/02, artigo 46, parágrafo único)

A base de cálculo do PIS – Folha corresponde ao total da folha de salários mensais, compreendendo o somatório dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a empregados, tais como: salário, gratificações, ajuda de custo, comissões quinquênicos, 13º salário, mais a remuneração pela prestação de serviço por trabalhadores autônomo.

Conforme Decreto nº 4.524/02 artigo 50, parágrafo único, não integra a base de cálculo o salário-família, o aviso prévio indenizado, o FGTS pago diretamente ao empregado na rescisão contratual e a indenização por dispensa, desde que dentro dos limites legais. Sobre esta base de cálculo será aplicada a alíquota de um por cento.

Se não houver pagamentos relativos a trabalho assalariado ou remuneração pela prestação de serviços por trabalho autônomo, não haverá contribuição devida do PIS/PASEP.

b) Contribuição para a COFINS: as entidades de interesse social são isentas da Contribuição para o financiamento da Seguridade Social – COFINS, em relação às

receitas próprias de sua atividade. Assim, as demais receitas auferidas por essas entidades serão tributadas normalmente.

Olak e Nascimeto (2008) entendem como receitas próprias de sua atividade aquelas decorrentes de contribuições, doações, anuidades ou mensalidades fixadas por lei, assembleia ou estatuto, recebidas de associados ou mantenedores, em caráter contraprestacional direto, destinadas ao seu custeio e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais.

Machado (2007) ao se referir a COFINS, descreve que estão isentas da contribuição as entidades consideradas sem fins lucrativos, os valores incidentes sobre as receitas próprias de suas atividades fins, assim como contribuições, donativos, anuidades recebidas para a manutenção da instituição.

Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 01.02.1999, são isentas as receitas relativas às atividades próprias das seguintes entidades:

- Templos de qualquer culto;
- partidos políticos;
- instituições de educação e de assistência social a que se refere o art. 12 da Lei 9.532/97, desde que cumpridos os requisitos da Lei 8.212, de 24/07/1991; instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações, a que se refere o art. 15 da Lei 9.532/97; sindicatos, federações e confederações. (PAES, 2004, p. 521 apud MACHADO, 2007, P.109).

São comuns as Entidades de Interesse Social, desenvolver outras atividades que não são próprias de seu objeto social, como revenda de mercadorias, prestação de serviços. Estas atividades não são isentas, neste caso, devem ser registradas separadamente das atividades isentas e tributadas.

c) Contribuição Previdenciária: a Constituição Federal dispõe, no seu artigo 201, o seguinte a respeito da previdência social: (BRASIL, CF/88, art. 201 *caput*) “A previdência social será organizada sob a forma de regime geral, de caráter contributivo e de filiação obrigatória, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial...”

Segundo Azevedo e Senne (2007) As associações ou entidades civis de qualquer natureza ou finalidade, sem fins lucrativos, são equiparadas às empresas em geral para fins previdenciários.

Pela legislação previdenciária fica isenta das contribuições previdenciárias a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente

“Art. 55. [...]

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;

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

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 apresentado, anualmente ao órgão, do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades. [...]” (BRASIL, Lei nº 8.212/1991, art. 55)

Observa-se no artigo acima citado, que a isenção da contribuição previdenciária é uma forma de incentivo as entidades que complementam as atividades do Estado na sociedade.

2.3.4 Retenção na fonte de imposto de renda e contribuições sociais

As entidades sem fins lucrativos, quando na posição de fonte pagadora de rendimentos, devem efetuar o desconto do Imposto de Renda na Fonte sobre determinados rendimentos e são responsáveis pelo seu recolhimento.

A isenção/imunidade não exclui a atribuição por lei, às entidades imunes ou isentas, da condição de responsáveis pelo imposto que lhes caiba reter na fonte e não as dispensa da prática de atos, previstos em lei, asseguratórios do cumprimento de obrigações tributárias por terceiros. A falta do cumprimento dessas obrigações implica inclusive na suspensão do benefício (§§ 1º e 2º do art. 169 do RIR/99).

As instituições imunes e isentas quando estiverem na posição de prestadoras de serviços não sofrerão desconto do Imposto de Renda na fonte sobre os rendimentos que auferirem pela prestação de serviços profissionais.

As Entidades de Interesse Social podem ser prestadoras de serviços quando partes de seus serviços forem cobrados dos usuários, por exemplo: uma creche, com serviços cobrados a uma parte dos usuários e atendimento gratuito aos demais na igualdade de tratamento.

As mesmas regras aplicam-se ao desconto na fonte das contribuições sociais PIS/Pasep, Cofins e CSLL instituídas pela Lei 10.833 de 2003 alterada pela Lei 10.925 DE 2004.

2.3.5 Das obrigações acessórias

As entidades de interesse social são imunes ou são isentas de impostos ou contribuições, mas isso não dispensa de apresentarem às diversas repartições públicas um conjunto de informações e documentos, exatamente para que possam gozar dos benefícios fiscais previstos em lei.

Olak e Nascimento (2008) entendem que a existência legal das entidades sem fins lucrativos começa com o registro dos seus atos constitutivos em um cartório de registro civil das pessoas jurídicas. Desta forma estas organizações adquirem forma jurídica e a partir deste momento terão deveres a cumprir junto aos entes públicos.

Após a constituição, a organização poderá requerer diversos títulos, certificados e qualificações em todas as esferas de governo, podendo ainda, eventualmente, receber recursos públicos por meio das formas previstas na lei. Esses fatos geram novas obrigações as entidades sem fins lucrativos.

O Código Tributário Nacional define obrigação acessória em seu artigo 113, § 2º “a obrigação acessória decorrente da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou fiscalização de tributos”.

a) Declaração de informações econômico-fiscais da pessoa jurídica (DIPJ): Esta declaração foi instituída pela Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal – SRF, IN 127/1998, exigido para todos os tipos de organizações, inclusive para as entidades sem fins lucrativos.

Em conformidade com a Lei nº 9.532/97, a DIPJ é um dos requisitos para o gozo da imunidade ou isenção.

BRASIL, (Lei 9.532/97, art. 12, § 2º, alínea “e”), define que para o gozo da imunidade as entidades devem “apresentar anualmente Declaração de Rendimentos, em conformidade com o disposto em ato da Secretaria da Receita Federal”.

BRASIL, (Lei 9.532/97, art. 15, § 3º), define “às instituições isentas aplicam-se as disposições do art. 12, § 2º, alíneas “a” e “e” e § 3º dos arts. 13 e 14.

A DIPJ deverá ser até o dia 30 de junho do ano seguinte do período que esta sendo declarado.

b) Declaração de Imposto de Renda retido na fonte (DIRF): a DIRF é uma obrigação acessória das entidades sem fins lucrativos, que não pode deixar de ser cumprida.

As entidades sem fins lucrativos e outras pessoas jurídicas e físicas são obrigadas a entregarem a DIRF à SRF, desde que tenham pago ou creditado rendimentos que só tiveram retenção do Imposto de Renda na Fonte (IRF), ainda que em um único mês do ano-calendário a que se referir a mencionada declaração. Além disso, as pessoas jurídicas que tenham efetuado retenção da CSLL, da Cofins e PIS/Pasep sobre pagamentos efetuados a outras entidades também ficam obrigadas à apresentação da DIRF. (OLAK e NASCIMENTO, 2008, p. 199).

A apresentação da DIRF é anual, normalmente durante o mês de fevereiro, e deve ser via Internet mediante utilização do programa disponibilizado pela SRF.

c) Declaração de débitos e créditos tributários federais (DCTF): a DCTF foi criada pela IN 126/1998 e suas normas são alteradas anualmente.

Essa declaração tem por finalidade apresentar à SRF informações relativas aos valores devidos dos impostos e contribuições federais (débitos), e os respectivos valores de créditos vinculados (pagamento, compensação, parcelamento etc.)... A DCTF deve ser entregue pelas pessoas jurídicas em geral, inclusive as imunes e isentas, com periodicidade mensal ou semestral, dependendo do valor da receita bruta e dos débitos declarados em DCTFs anteriores, via meio magnético, em programa especificamente desenvolvido, aprovado e disponibilizado pela SRF. (OLAK e NASCIMENTO, 2008, p. 200)

A DCTF tem por finalidade informar a Secretaria da Receita Federal as informações relativas aos valores devidos dos impostos e contribuições federais e os respectivos pagamentos, compensações e parcelamentos dos valores devidos. A DCTF será entregue pelas pessoas jurídicas em geral, inclusive as imunes e isentas, com periodicidade mensal ou semestral, dependendo do valor da receita bruta e dos débitos declarados em DCTFs anteriores.

Está obrigados a entrega da DCTF, de forma centralizada pela matriz, todas as pessoas jurídicas inclusive as equiparadas; a pessoa jurídica imune ou isenta cujo valor mensal dos impostos e contribuições a declarar seja igual ou superior a R\$ 10.000,00, e cuja imunidade ou isenção houver sido suspensa ou revogada, a partir do trimestre do evento. Também está obrigada a apresentação da DCTF a

pessoa jurídica que perder a condição de inativa, a partir do trimestre em que praticar qualquer atividade.

d) Demonstrativo de Contribuições Sociais (DACON): Olak e Nascimento (2008) descrevem que a DACON apresenta as informações referentes à apuração da contribuição para o PIS/Pasep, inclusive a apurada com base na folha de salários, e da contribuição para a Cofins, ambas nos regimes cumulativos e não cumulativos. Desse modo verifica-se que as entidades sem fins lucrativos, imunes ou isentas do imposto de renda também estão obrigadas a DACON.

Segundo a Instrução Normativa SRF nº 387/04, estão obrigadas à entrega do DACON, as pessoas jurídicas de direito privado e as que lhe são equiparadas pela legislação do Imposto de Renda, submetidas à apuração para o PIS/PASEP e a Cofins, nos regimes cumulativos e não cumulativos, inclusive as que apuram a Contribuição para o PIS/Pasep com base na folha de salários.

e) Relação anual de informações sociais (RAIS): as entidades sem fins lucrativos, com ou sem empregados, estão obrigadas a entregar com periodicidade anual a declaração da Rais. Através desta declaração a entidade fornece ao governo informações sobre sua atividade trabalhista no país. Esta declaração foi instituída pelo Decreto nº 76.900/1975.

f) Guia de recolhimento do FGTS e de informações à previdência social (GFIP): a finalidade da GFIP é fornecer ao governo informações sobre os empregados, e suas remunerações, além de apresentar dados de interesse da previdência social, como informações relativas aos fatos geradores de contribuições previdenciárias, entre outras.

A GFIP foi instituída pelo Decreto 3.048/99 e deve ser apresentada por todas as pessoas físicas ou jurídicas sujeitas ao recolhimento do FGTS ou as contribuições e informações à previdência, inclusive entidades sem fins lucrativos. A periodicidade de entrega desta declaração é mensal.

g) Cadastro de empregados e desempregados (Caged): as entidades que tenham admitido, desligado ou transferido empregado com contrato de trabalho regido pela Consolidação das Leis do Trabalho, devem informar mensalmente ao Ministério do Trabalho e Emprego, essas movimentações ocorridas em seu quadro de empregados através do Caged que foi instituído pela Lei nº 4.923/1965.

3 METODOLOGIA

A palavra método significa o conjunto de etapas e processos a serem ultrapassados ordenadamente na investigação dos fatos ou na procura da verdade.

Segundo Ruiz (1996,p.138 apud NAGEL p.19) o “Método é um conjunto de normas-padrão que devem ser satisfeitas, caso se deseje que a pesquisa seja tida por adequadamente e capaz de levar a conclusões merecedoras de adesão racional.

Segundo Lakatos (1986, p.81):

Método é o conjunto das atividades sistemáticas e racionais que, com maior segurança e economia, permite alcançar o objetivo – conhecimentos válidos e verdadeiros -, traçando o caminho a ser seguido, detectando erros e auxiliando as decisões do cientista.

Este trabalho utiliza como um dos métodos a pesquisa bibliográfica, ela busca conhecer e analisar as contribuições culturais ou científicas existentes sobre um determinado assunto, tema ou problema.

A pesquisa bibliográfica nada mais é que o levantamento da bibliografia publicada em relação ao tema de estudo. Tem como objetivo colocar o pesquisador em contato com tudo que foi escrito sobre o assunto, oferecendo formas de resolução de problemas já conhecidos e permitindo que se busque a solução para novos problemas.

A pesquisa bibliográfica segundo Vergara (2003,p.48):

É o estudo sistematizado com base em material publicado em livros, revistas, jornais, redes eletrônicas, isto é, material acessível ao público em geral. Fornece instrumental analítico para qualquer outro tipo de pesquisa, mas também pode esgotar-se em si mesma.

A observação consiste em examinar fatos ou fenômenos que se deseja estudar, é técnica de coleta de dados para conseguir informações. Esta pesquisa tem caráter exploratório de natureza descritiva. Diz-se exploratório porque tem como objetivo encontrar informações sobre os aspectos legais, contábeis e tributários das entidades e, a natureza descritiva reside no fato que os dados encontrados a respeito do assunto pesquisado serão expostos e interpretados.

O trabalho será realizado através da coleta de dados baseados na fundamentação teórica, buscada em livros com análise dos entendimentos de diversos autores, principalmente no que diz respeito à legislação aplicada a estas entidades.

4 PROCEDIMENTOS TÉCNICOS LEGAIS, CONTÁBEIS E TRIBUTÁRIOS DAS ENTIDADES DE INTERESSE SOCIAL

Neste capítulo, serão expostos de forma prática os procedimentos para a constituição de uma Entidade de Interesse Social, seus registros e demonstrações contábeis e as obrigações tributárias e fiscais que devem ser cumpridas. O principal objetivo é orientar o profissional da contabilidade, para os cuidados que devem ser tomados, para que as entidades estejam legalmente constituídas e se enquadrem nos parâmetros definidos pela legislação para usufruir de benefícios fiscais.

Para melhor evidência dos procedimentos técnicos, legais, contábeis e tributários, que devem ser adotados nas Entidades de Interesse Social, será utilizado neste trabalho um exemplo hipotético de uma entidade, para isto constituiu-se a Associação de Reabilitação e Assistência – ARA, entidade que tem por objetivo prestar atendimento assistencial especializado e reabilitação neurológica a criança carente portadora de deficiência física, onde foi elaborado um estatuto, plano de contas e demonstrações contábeis, que estarão em anexo neste trabalho.

4.1 A natureza jurídica e o objeto das entidades de interesse social

Entidades sem fins lucrativos assumem a forma jurídica de associações civis e fundações, por definir em seus estatutos a não distribuição, entre seus sócios ou associados, conselheiros, diretores, empregados ou doadores, eventuais excedentes operacionais, brutos ou líquidos, dividendos, bonificações, participações, participações ou parcelas do seu patrimônio, auferido mediante o exercício de suas atividades, aplicando desta forma, todos os seus recursos no desenvolvimento das atividades sociais.

Conforme transcrito no item 2.1 deste trabalho, para ser uma entidade sem fins lucrativos, uma organização deve investir seu eventual resultado positivo diretamente em seu objeto social, a própria razão da sua existência.

As entidades de interesse social se diferenciam das entidades com fins econômicos pelo seu objetivo. A entidade com fins econômicos é constituída com o objetivo de acumular riquezas para um ou alguns indivíduos. Já uma entidade de interesse social é constituída com o objetivo de beneficiar uma comunidade, suas

atividades estão voltadas para o bem comum os seus fundadores não se beneficiam de seus resultados positivos.

O objeto social deve estar voltado para atender aos interesses da sociedade, contribuindo para proporcionar melhores condições de vida à população através de pelo menos umas das seguintes finalidades: promoção da assistência social; promoção gratuita da saúde ou educação, observando-se a forma complementar de participação; defesa, preservação e conservação do meio ambiente e promoção do desenvolvimento sustentável, entre outras conforme artigo 3º da lei 9.790 de 23 de março de 1999 no item 2.1.

4.2 Constituição das entidades de interesse social

A constituição da entidade não compreende simplesmente o ato inicial que determina a sua instituição, mas toda a soma de atos que se fazem necessários para sua composição jurídica e início de sua vida legal.

Para isso pessoas que tenham objetivos comuns, e a vontade de desenvolver um trabalho de interesse público, estão aptas a criar uma entidade. Podem estar preocupadas com a preservação ambiental, ou a fim de investir no desenvolvimento humano através da criação de centros educacionais e esportivos, creches e associações às pessoas carentes.

A constituição de uma entidade inicia com a mobilização em função de um interesse comum. Para isso se faz necessária a convocação das pessoas para uma reunião por meio de telefonemas, anúncios na rádio local, jornais ou outros meios, para motivar para as pessoas em relação à importância da criação da entidade que estão pretendendo.

Na primeira reunião deverão ser explicitados os objetivos da entidade, sua importância e necessidade. Será definida também uma comissão que ira organizar as próximas reuniões e a divisão de tarefas e responsabilidades.

Comissão	Atividades
Comissão 1	Organização do Local
Comissão 2	Definição da Pauta
Comissão 3	Convocação dos Interessados

Quadro 1 – Comissões de Organização

Fonte: Autoria própria

Formar-se-á uma Comissão de redação do Estatuto, que se responsabilizará pela apresentação de uma proposta de estatuto que será discutido, analisado e aprovado na Assembléia Geral. No estatuto deve estar bem claro o regime de funcionamento da entidade como, por exemplo, adoção de praticas administrativa, constituição de conselho fiscal, destinação do patrimônio em caso de dissolução, entre outros itens que irão proporcionar transparência e responsabilidade quanto aos atos praticados diante do poder público.

Este trabalho trás o modelo de estatuto para a constituição de uma entidade de interesse social. O estatuto será apresentado aos presentes na Assembléia de Geral Constitutiva, que depois de lido será discutido, analisado, modificado se necessário e aprovado. O estatuto é peça de primordial importância para a entidade, através dele são estabelecidas as normas gerais e específicas pelas quais se regerão as atividades da entidade e é com o registro da norma estatutária em cartório que a entidade adquire personalidade jurídica, por isso deverá conter alguns itens que são essenciais:

- a) Da denominação, da sede, duração: A entidade deverá ter um nome, seguido de sua sigla, neste item do estatuto deve estar descrito que é uma associação civil de direito, identificada sua natureza jurídica e tempo de duração.
- b) Finalidade e objetivos: os principais objetivos devem estar explicitado no estatuto, é importante deixar claro que a entidade é isenta de quaisquer preconceitos ou discriminações relativas à cor, raça, credo religioso, classe social, concepção política partidária ou filosófica, nacionalidade, em suas atividades, dependências ou seu quadro social. A não remuneração dos sócios é um item importante, pois é a principal característica de uma entidade social. Também deve estar previsto a possibilidade de aceitar auxílios, contribuições ou doações, bem como firma convênios com outras entidades e definido a disposição e guarda do patrimônio da entidade.
- c) A constituição social: a forma de constituição diz respeito à limitação ou não do numero de sócios, a disposição dos mesmos para com a sociedade e a responsabilidade pelas obrigações sociais. Também deverá conter neste item as categorias de sócios.

Os sócios podem estar divididos em categorias, que serão definidas de acordo com seus direitos e obrigações.

- Sócios fundadores: os que participaram da Assembléia Geral de Fundação da Associação e assinaram a Ata da Fundação, com direito a votarem e serem votados em todos os níveis ou instâncias;
- Sócios efetivos: cidadãos dispostos a colaborar com a melhoria da qualidade de vida da população; qualquer associado ou pessoa que não seja fundador, aprovado pela Assembléia Geral dos Sócios. Possuem direito a votarem e serem votados em todos os níveis ou instâncias da sociedade;
- Sócios beneméritos: pessoas físicas ou jurídicas que, pela elaboração ou prestação de relevantes serviços às causas da organização, fizerem jus a esse título, a critério da Diretoria (e ratificados pela Assembléia Geral)
- Sócios colaboradores: pessoas físicas que, identificadas com os objetivos da entidade, solicitarem seu ingresso e pagarem as contribuições correspondentes, segundo critérios determinados pelo Conselho Diretor.

Alem de definir as categorias dos sócios deve ficar bem claro no estatuto os direitos dos sócios fundadores e efetivos e os deveres de todos os associados.

d) Organização administrativa: a administração de uma associação será através dos seguintes órgãos:

- Assembléia Geral dos sócios: é o órgão máximo da entidade, e dela participam todos os sócios fundadores e sócios efetivos. Estarão definidos no estatuto os órgãos que serão eleitos pela Assembléia Geral e a eles responsabilidades pela assembléia atribuídas, a periodicidade das reuniões ordinárias e os assuntos que nela deverão ser tratados, e as atividades competentes a assembléias.
- Conselho diretor: o Conselho diretor é um órgão colegiado, com o mínimo de três membros, sendo dois sócios efetivos, com mandato de dois anos, permitindo-se a reeleição. Subordinado à Assembléia Geral de sócios é responsável pela representação social, bem como pela administração da sociedade. O Conselho Diretor é responsável pela nomeação da Secretaria Executiva para responder pela gerencia administrativa, legal e financeira da sociedade, em juízo ou fora dele.

- Secretaria Executiva: é um órgão de administração da entidade, composto por dois ou mais secretários, nomeados pelo Conselho Diretor e referendados pela Assembléia Geral. Os secretários podem ser, por exemplo:

Secretário Executivo: representa a sociedade ativa e passivamente em juízo ou fora dele, podendo contratar e organizar o quadro administrativo, instituir programas, projetos, contratar serviços a terceiros etc.

Secretário Institucional: coordenam a execução das atividades institucionais, programas, atividades administrativas gerais, substituindo o Secretário Executivo e o Administrativo em qualquer impedimento.

Secretario Administrativo: coordena as atividades da sede social, do quadro de sócios, e responde pela gerência administrativa e financeira da sociedade.

- Conselho fiscal: é composto por três membros efetivos e dois suplentes, será eleito simultaneamente ao conselho Diretor, na mesma Assembléia Geral Ordinária, com mandato de dois anos.

e) Eleições: Será definida no estatuto a periodicidade das eleições para a Diretoria, que ocorrerá na Assembléia Geral, podendo compor a chapa todos os sócios efetivos.

f) A alteração dos estatutos: as condições para alterações estatutárias estarão dispostas no estatuto, será feita através de votações em Assembléia Geral, por sócios fundadores e efetivos.

g) Quando a entidade é dissolvida e o destino do patrimônio em caso de dissolução: a entidade será dissolvida quando se tornar impossível a continuação de suas atividades e deverá ser através por decisão da Assembléia Geral Extraordinária, especialmente convocada para esse fim.

Caso o estatuto apresentado na assembléia não for aprovado, iniciará as discussões para sua alteração que será feita através de votação entre os presentes.

Os interessados serão convocados para a Assembléia Geral Constitutiva, que ocorrerá após definida a missão da entidade e redigida à primeira proposta de estatuto.

Assembléia é a reunião dos sócios, previamente convocados, segundo as regras do estatuto, para deliberarem sobre o objeto da convocação. Elas são denominadas assembléias gerais, porque para comparecimento a ela são convocados todos os sócios. As assembléias gerais podem ser:

- Constitutivas: quando forem reuniões iniciais, promovidas no sentido de se fundar e instalar a sociedade.
- Ordinárias: quando tem data de funcionamento prefixada nos estatutos.
- Extraordinárias: quando não previstas nos estatutos, são convocadas para deliberação a respeito de questões ou assuntos surgidos inesperadamente.

No dia da assembléia, haverá um livro de presença, que registrará todos os interessados em participar da assembléia, e um livro de atas, no qual serão anotadas as assembléias, assinados pelos presentes.

A ata é o registro exato e metódico das deliberações tomadas em uma reunião da entidade, que será assinada pelas pessoas que presidiram à sessão ou reunião. As devem ser registradas para que as deliberações nela contidas possam valer como direito.

Será necessária uma mesa dirigente dos trabalhos, com um presidente e dois secretários, que será eleita pela Assembléia. Após a leitura da pauta pelo presidente, este deverá encaminhar os debates, principalmente o do Estatuto.

Deverá ser eleita a diretoria, que deve ser conforme determina o estatuto, após a eleição será conferida a posse dos eleitos nos cargos.

Desta forma esta fundada a entidade, porem ela ainda não possui status legal, que só se acorrerá com o registro legal.

O encaminhamento do registro legal da entidade, será feito a partir da reunião da documentação necessária e encaminhada ao Cartório de registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme define a Lei 6.015 de 31 de dezembro de 1973, deverão ser pagas as taxas para registro do livro de atas, os Estatutos, que depois de registrados serão publicados no Diário Oficial.

A documentação é a seguinte, podendo variar de acordo com o cartório;

- Três cópias dos estatutos em papel timbrado;
- Três cópias da Ata de Fundação, assinadas pelo presidente e demais diretores com firma reconhecida;
- Livro de atas original;
- Pagamento de taxas do cartório (se houver);
- Três cópias da Relação Qualificada da Diretoria (nome, cargo, estado civil, nascimento, endereço, profissão, identidade e CPF);
- Três cópias da relação de sócios fundadores;

- Um resumo com os principais pontos dos Estatutos, que às vezes é solicitado pelo cartório para que seja apresentado no Diário Oficial.

Após realiza o registro legal a entidade passara a ter personalidade jurídica, mas ainda terá que encaminhar o Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas – CNPJ, que é administrado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - SRFB, este cadastro é encaminhado via internet através de programa específico disponibilizado no sitio da Receita Federal www.receita.fazenda.gov.br.

Após ser enviado o pedido, o programa irá gerar um recibo de entrega para o contribuinte, o número constante no recibo de entrega servirá de código de acesso permitindo a consulta do andamento do pedido na pagina SRFB.

O espaço físico utilizado como sede da entidade também precisa ser regularizado perante a Prefeitura Municipal. Para obter o Cadastro de Contribuintes Mobiliários e o Alvará de Localização e Funcionamento, a entidade deve apresentar o Estatuto Social e a Ata da Assembléia de Constituição, devidamente registrados no cartório, juntamente com o documento do Imposto Predial e Territorial Urbano – IPTU, do local onde funcionará a entidade. O alvará deve ser atualizado periodicamente.

4.3 Da escrituração contábil das entidades de interesse social

A escrituração contábil é fundamental para as Entidades de Interesse Social, pois é a base para a busca de doações, subvenções, benefícios fiscais, itens indispensáveis para a entidade desempenhar suas atividades. Diante desta importância houve a preocupação do Conselho Federal de Contabilidade editando a NBC T 10.19.

A Lei nº 6404/, de 15 de dezembro de 1976, chamada Lei das SAs, alterada pela Lei 11.638/2007, pode ser considerada o principal diploma legal brasileiro sobre a regulamentação contábil, embora esta lei refira-se as sociedades anônimas, aplicam-se as demais sociedades ou organizações. Desta forma entende-se que as entidades de interesse social estão autorizadas a fazer uso de parte desta lei.

As regras de escrituração contábil para entidades de interesse social, no que se refere às movimentações de numerários, imobilizações patrimoniais, registros de encargos trabalhistas, empréstimos de curto e longo prazo, enfim operações rotineiras de todas as pessoas jurídicas são as mesmas aplicadas às demais

sociedades empresárias, porém diferem em alguns aspectos que são pertinentes deste setor.

As diferenças ocorrem nas nomenclaturas e nos registros de eventos que são específicos destas entidades, conforme será demonstrado a seguir neste trabalho.

4.3.1 Das contas contábeis das entidades de interesse social

As entidades que oferecem a sociedade mais de um tipo de atividade, devem registrar de forma segregada as receitas, as despesas e os resultados de cada uma de suas atividades conforme disposto no item 10.19.2.5 da NBCT 10.

Da mesma forma, os recursos recebidos para aplicações específicas em cada uma das atividades, devem ser contabilizados em separado das demais contas da organização, evidenciando desta forma o resultado de cada atividade.

Especificamente para as Entidades de Interesse Social, deve ser elaborado um plano de contas específico, devido à necessidade que estas entidades têm de demonstrar a eficiência de seus projetos e atividades desenvolvidas.

A transparência na demonstração de suas ações e resultado positivo de suas atividades colaboram para a obtenção de doações e subsídios junto às entidades privadas e o Poder público, e é destes recursos que depende a continuidade destas entidades.

Este trabalho trás e m anexo um modelo de plano de contas específico para as Entidades de Interesse Social, neste plano as atividades da entidade estão separadas por centro de custo, para melhor demonstração de seus resultados.

4.3.2 Registros contábeis

Os registros das operações comuns as demais entidades não serão abordados neste trabalho, na seqüência serão demonstrados os registros das operações específicas das Entidades de Interesse Social.

a) Registro das Dotações iniciais: A constituição do patrimônio social da entidade começa a partir das dotações iniciais, é a entrega dos recursos pelos associados para que a entidade inicie suas atividades, o registro destes recursos

será na conta de patrimônio social, em contrapartida o ativo que a represente da seguinte forma:

Exemplo: Em 31/05/2007 foi fundada a entidade ARA, conforme Estatuto Social em Anexo, os Sócios contribuíram com R\$ 500.000,00 em dinheiro e a doação de um prédio para a sede da entidade.

Data: 31/05/2007
 D – 1.1.1.01 Banco Conta Movimento
 C - 3.1.1.01 Doações Patrimoniais
 Valor: R\$ 500.000,00
 Histórico: Recebimento de recursos em dinheiro para constituição da entidade, conforme recibo nº 0001.

Quadro 2 – Registro do recebimento de dotações iniciais em dinheiro

Fonte: Autoria própria

Data: 31/05/2007
 D – 1.3.2.02 Edifícios
 C - 3.1.1.01 Doações Patrimoniais
 Valor: R\$ 3.000.000,00
 Histórico: Recebimento de um edifício conforme escritura pública nº 456 e laudo de avaliação do valor do bem no mercado.

Quadro 3 – Registro do recebimento de dotações iniciais em bens para o imobilizado.

Fonte: Autoria própria

O documento comprobatório deste registro podem ser as escrituras de transferências de bens doados, cheques, recibos e comprovantes de depósitos bancários das doações em numerários para a entidade.

b) Contabilização das doações, subvenções e contribuições: as doações, para muitas entidades são a mais importante fonte de recursos. Considera-se doação uma transferência ou uma promessa de transferência de dinheiro ou outros ativos para uma entidade, ou um cancelamento de um passivo, sem a necessidade de uma contrapartida.

Uma doação pode estar condicionada ao cumprimento de certas obrigações por parte da entidade donatária, ou pode ser incondicional, quando o doador não impõe nenhuma condição a ser cumprida.

Para o adequado reflexo da doação na entidade é necessário que a contabilidade tenha um tratamento adequado para essa situação, conforme a NBC T 10, item 10.19.2.3 define que “As doações, subvenções e contribuições para o custeio são contabilizadas em contas de receita. As doações, subvenções e contribuições patrimoniais, inclusive as arrecadadas na constituição da entidade, são contabilizadas no patrimônio social”

Em 2005, o CFC através da Resolução nº 1.026, de 15 de abril, aprovou a NBC T 19.4 – Incentivos Fiscais, Subvenções, Contribuições, Auxílios e Doações Governamentais. Esta norma, não exclusiva às entidades sem fins lucrativos, estabelece procedimentos contábeis e as informações mínimas a serem divulgadas em notas explicativas pelas entidades privadas que recebem incentivos fiscais, subvenções, contribuições, auxílios e doações governamentais.

Com relação ao reconhecimento contábil, diz a norma o seguinte:

- Os incentivos fiscais, as contribuições, os auxílios devem ser reconhecidos quando existir razoável certeza de que: a) a entidade cumprirá com todas as condições estabelecidas entre as partes: e b) o benefício será recebido.
- As subvenções e as doações devem ser reconhecidas no recebimento efetivo.
- O perdão do empréstimo subsidiado deve ser reconhecido como receita quando existir certeza razoável de que a entidade cumprirá os compromissos assumidos.
- O reconhecimento da receita deve ser o mesmo, independente da forma com que o benefício foi concedido, em dinheiro ou como isenção e redução de passivo.
- O reconhecimento das receitas de incentivos fiscais, subvenções, contribuições, auxílios e doações devem ser confrontados com os custos e as despesas correspondentes.
- Admite-se o reconhecimento da receita no momento de seu recebimento nos casos em que não há bases de confrontação com os custos ou despesas, ao longo dos períodos beneficiados.
- No caso de recebimento de ativos, o reconhecimento da receita deve ser proporcional ao cumprimento do compromisso assumido pelo seu recebimento.
- Recebimento de subvenções, contribuições, doações ou outros instrumentos assemelhados que se destinem a cobrir custos ou perdas, já incorridas, ou com o propósito de dar imediato suporte financeiro, sem custos futuros relacionados, devem ser reconhecido em conta de receita.

Os principais pontos que precisam ser considerados são: quando as doações serão registradas; qual o impacto das restrições impostas pelo doador; e como determinar a contabilização dos serviços prestados.

Quando as doações são feitas para custeio da entidade, estas deverão ser registradas no ativo circulante e a contrapartida como uma receita. As doações

quando ocorrerem sob a forma de outros ativos patrimoniais não-destinados ao custeio, a partida do registro deverá ser efetuada, observado a conta de aplicação dos recursos e a contrapartida diretamente no patrimônio social da entidade.

Quando a doação não for a dinheiro, deve ser efetuada avaliação do bem doado pelo seu valor justo de mercado, menos as despesas necessárias para colocá-lo em operação ou à venda, e o valor obtido é o valor a ser registrado.

O CFC, através da Resolução nº 774, diz que:

“no caso de doações recebidas pela Entidade, também existe a transação com o mundo exterior e, mais ainda, com efeito quantitativo e qualitativo sobre o patrimônio. Como a doação resulta em inegável aumento Patrimônio Líquido, cabe o seu registro pelo valor efetivo da coisa recebida, no momento do recebimento, segundo o valor de mercado”.

Uma doação pode ocorrer sob a forma de perdão de dívida. Preliminarmente, uma doação dessa natureza exigirá uma pesquisa no registro da contrapartida da dívida, com a finalidade de obter informação sobre a aplicação do bem doado, se foi utilizado para custeio ou se para investimento, pois em função dessa aplicação é que deverá ser efetuado o registro da doação, se em conta de resultado ou se em conta do patrimônio social.

É importante ressaltar que não se deve fazer o registro em conta patrimonial nas situações onde o doador impõe condições para concretizar a transferência de propriedade do bem doado. Ocorrendo essa situação o registro deve ser efetuado em conta de compensação até que a condição seja satisfeita, quando, então, o bem devidamente avaliado deve ser registrado nas contas específicas. Um exemplo que pode ser oferecido de uma situação assim é uma doação de um terreno, cuja transferência de propriedade só se concretizará se os recursos para edificação forem obtidos e as benfeitorias forem efetuadas em determinado prazo pela entidade beneficiária da doação. Caso contrário, o bem será revertido ao patrimônio do doador. Nessas circunstâncias é prudente registrar o bem em conta de compensação, inicialmente, e, após a obtenção dos recursos e a realização das benfeitorias, registrá-las em conta patrimonial.

Olak e Nascimento (2008) demonstram as formas de contabilização das doações, subvenções, contribuições e auxílios recebidos pelas entidades sem fins lucrativos conforme quadro abaixo:

Recursos	Características	Destino (Aplicação)	Registro Contábil/Demonstração
Subvenções	Financeiras (Dinheiro)	Custeio	Receita (Resultado)
Contribuições	Financeiras (Dinheiro)	Patrimonial	Patrimônio Social (Balanço Patrimonial)
Auxílios	Bens/Direitos	Patrimonial	Patrimônio Social (Balanço Patrimonial)

Quadro 4 - Critérios de contabilização das doações, subvenções, contribuições e auxílios recebidos.

Fonte: OLAK e NASCIMENTO (2008, p. 96)

Forma de registro das Doações:

Exemplo: Em 20/01/2008 a entidade recebeu R\$ 25.000,00 em dinheiro da Empresa XX, para custear suas atividades de assistência gratuita de saúde. Documento comprobatório: Recibo emitido pela entidade e comprovante de depósito bancário.

<p>Data: 20/01/2008</p> <p>D – 1.1.1.02 Banco Conta Movimento</p> <p>C – 4.6.1.01 Doações, Subvenções e Contribuições para o Projeto Serviços de Saúde</p> <p>Valor: R\$ 25.000,00</p> <p>Histórico: Recebimento de doação de Empresa XX conforme Recibo 0002</p>

Quadro 5 - Doações para custeio, recebidas sem restrições por meio de dinheiro ou depósito em conta bancária.

Fonte: Autoria própria

Exemplo: Em 15/02/2008 a entidade recebeu um terreno da Prefeitura Municipal. Documento comprobatório: Escritura pública de transferência do bem para a entidade e laudo de avaliação do bem pelo valor de mercado.

<p>Data: 15/02/2008</p> <p>D – 1.3.2.01 Terrenos</p> <p>C – 3.1.1.02 Subvenções Patrimoniais</p> <p>Valor : R\$ 50.000,00</p> <p>Histórico: Recebimento de um terreno da Prefeitura Municipal, conforme escritura publica nº 0453</p>

Quadro 6 - Doações recebidas em forma de ativos patrimoniais ou investimentos não-destinados ao custeio.

Fonte: Autoria própria

Doações recebidas em forma de perdão de dívida.

Se os recursos da dívida perdoada forem aplicados em custeio.

Exemplo: Em 05/03/2008 a Instituição Financeira Y, perdoou uma dívida de R\$ 3.000,00, adquirida pela entidade em 30/11/2007 para pagar o 13º salários de seus funcionários.

Data: 05/03/2008

D – 2.1.1.01 Empréstimos e Financiamentos

C – 4.6.1.01 Doações, Subvenções e Contribuições para o Projeto Serviços de Saúde

Valor: R\$ 3.000,00

Histórico: Baixa de passivo através de perdão da dívida pela Instituição Financeira Y, conforme comprovante emitido pela Instituição Financeira Y

Quadro 7 – Registro do recebimento de doações em forma de perdão de dívida, recursos aplicados no custeio.

Fonte: Autoria própria

Se os recursos da dívida perdoada foram aplicados em investimento.

Exemplo: Em 05/03/2008 a Instituição Financeira Y, perdoou uma dívida de R\$ 10.000,00, adquirida pela entidade em 30/08/2007 para aquisição de móveis e Equipamentos.

Data: 05/03/2008

D – D – 2.1.1.01 Empréstimos e Financiamentos

C – 3.1.1.01 Doações Patrimoniais

Valor: R\$ 10.000,00

Histórico: Baixa de passivo através de perdão da dívida pela Instituição Financeira Y, conforme comprovante emitido pela Instituição Financeira Y

Quadro 8 - Registro do recebimento de doações em forma de perdão de dívida, recursos aplicados em investimentos.

Fonte: Autoria própria

c) **Contabilização de Serviços Voluntários:** as Entidades de Interesse Social utilizam o trabalho voluntário para auxiliar a entidade na sua missão. Os serviços voluntários podem ser obtidos por meio de uma contraprestação monetária inferior aos valores cobrados no mercado ou de forma gratuita.

Muitas vezes a contabilidade, quer por falta de objetividade, quer por excesso de conservadorismo, não reconhece o trabalho voluntário, comprometendo a evidenciação do efetivo desempenho da entidade.

Segundo o CFC (2008) Será considerado como doação somente quando o serviço é especializado, sendo que a entidade pagaria por este serviço caso não ocorresse o serviço voluntário. Nesses casos, deve-se registrar o fato pelo valor justo; e a tabela de remuneração de serviços utilizada pelas entidades de classe poderá servir de parâmetro na determinação do valor dos serviços prestados.

A contabilização dos serviços voluntários pode ser o registro simultâneo em conta de despesa, correspondente à natureza do serviço consumido, e em conta de receita, correspondente a gratuidade obtida. Para sustentar o registro contábil, é necessária a existência do termo de voluntariado, que é um contrato de trabalho dativo.

Se o benefício é colocado à disposição da entidade pelo uso de infra-estrutura e instalações, onde haveria um desembolso financeiro em situação normal, o registro ocorrerá de forma equivalente ao registro de serviços prestados, devendo ser avaliado pelo seu preço justo.

As receitas nas entidades sem fins lucrativos, principalmente nas organizações de assistência social, devem refletir obrigatoriamente, para fins de avaliação do desempenho institucional, o que acontece no sistema físico operacional, em cada atividade por elas desenvolvida. Ou seja, devem contemplar volumes de serviços prestados como, por exemplo, número de pessoas atendidas quer na área educacional, atendimento por necessidades especiais, saúde, esporte, alimentação, reabilitação etc. por esse motivo, é imprescindível o reconhecimento, por exemplo, do trabalho voluntário, de forma a evidenciar, contabilmente, o desempenho da entidade.

O lançamento contábil fica da seguinte forma:

Exemplo: O Pediatra Augusto, dedica dez horas mensais para a prestação de serviços voluntários na Entidade, pelo valor de mercado, seus serviços custam R\$ 1.500,00 no mês.

Documento comprobatório: contrato de trabalho dativo firmado entre o Pediatra e a Entidade, denominado termo de voluntariado.

Data: último dia do mês

D – 5.1.2.23 Serviços Voluntários

C – 4.6.1.02 Serviços Voluntários nas áreas de Saúde

Valor: R\$ 1.500,00

Histórico: Serviços voluntários prestados pelo Pediatra Augusto conforme termo de voluntariado.

Quadro 9 – Registro dos serviços voluntários.

Fonte: Autoria própria

d) **Contabilização da Gratuidade e dos Benefícios Tributários:** para uma melhor evidenciação da prestação de serviços gratuitos a sociedade, as entidades devem atribuir valor a esses eventos e registrar como despesas ou custos nas contas de resultado conforme plano de contas em anexo.

As entidades beneficentes de assistência social, declaradas como tal pelo Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS), têm uma preocupação a mais, pois precisam comprovar (para perceberem tal certificação) que aplicam, em gratuidade pelo menos 20% (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 usufruídas

Conforme o Manual do CFC é necessário levar em consideração a classificação da gratuidade:

CFC (2008) “há dois componentes a serem considerados. Um é o consumo de ativo na geração do benefício a ser cedido gratuitamente. Outro é a quantificação monetária do benefício ofertado”.

Outro aspecto que é relevante na contabilização da gratuidade esta relacionado com a obtenção da renúncia fiscal de tributos. O benefício da renúncia fiscal deve ser registrado para que a informação seja evidenciada nas demonstrações contábeis.

Contabilização de gratuidades.

Documento comprobatório: Normalmente as gratuidades a ser concedidas exigem alguns requisitos do beneficiário, como comprovação de renda, avaliações escolares entre outros dependendo do benefício a ser concedido, desta forma a baixa o registro contábil deverá ser feito após a satisfação destas exigências.

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

Exemplo: No dia 04/04/2008 foi gasto em atendimento médico oferecido de forma gratuita a população R\$ 100,00 em materiais.

Data 04/04/2008

D – 5.1.2.21 Materiais de Consumo

C – 1.1.4.05 Materiais e Mercadorias para prestação de serviços de Saúde

Valor: R\$ 100,00

Histórico: Custo de materiais para atendimento médico gratuito conforme requisição nº 125

Quadro 10 – Registro do consumo de ativo na geração do serviço objeto da gratuidade.

Fonte: Autoria própria

Pela prestação do serviço objeto da gratuidade:

Exemplo: A entidade tem capacidade de realizar no dia 04/04/2008 cinco atendimentos gratuitos pelo pediatra, o valor destes atendimentos tem um valor de mercado de R\$ 600,00.

Data: 04/04/2008

D – 1.1.2.05 Gratuidades – Renuncia da Receita

C – 4.6.1.03 Outras Receitas do Projeto Serviços de Saúde

Valor: R\$ 600,00

Histórico: Atendimentos que estão disponíveis a população diariamente pelo pediatra da entidade.

Quadro 11 – Registro da prestação do serviço objeto da gratuidade.

Fonte: Autoria própria

Pela colocação do Serviço à disposição do beneficiário:

Exemplo: no dia 04/04/2008 foram realizados cinco atendimentos gratuitos pelo pediatra da entidade, o valor destes atendimentos tem um valor de mercado de R\$ 600,00.

Data: 04/04/2008

D – 5.1.2.24 Gratuidade Benefícios Concedidos

C – 1.1.2.05 Gratuidades – Renuncia da Receita

Valor: R\$ 600,00

Histórico: Atendimentos realizados a população pelo pediatra da entidade.

Quadro 12 – Registro da colocação do serviço à disposição do beneficiário.

Fonte: Autoria própria

Lançamentos contábeis relativos a renúncia fiscal.

Exemplo: em 31/12/2008 a entidade apurou o Imposto de Renda e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e chegou ao valor de R\$ 26.000,00. Nesta mesma data a entidade apurou um montante de R\$ 15.000,00, referente à cota patronal do INSS.

Data: 31/12/2008

D – 5.6.2.01 Impostos e contribuições Federais

C – 2.1.3.05 Impostos e Contribuições – Renúncia Fiscal

Valor: R\$ 26.000,00

Histórico: Apropriação do IRPJ e CSLL

Quadro 13 - Contabilização do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e da contribuição Social sobre o Lucro líquido como se devidos fossem.

Fonte: Autoria própria

Data: 31/12/2008

D – 2.1.3.05 Impostos e Contribuições – Renúncia Fiscal

C – 4.9.1.01 Renúncia Fiscal de Tributos Federais

Valor: R\$ 26.000,00

Histórico: Reconhecimento da isenção do IRPJ e CSLL

Quadro 14 - Contabilização do reconhecimento da imunidade ou isenção do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro líquido.

Fonte: Autoria própria

Data: 31/12/2008

D – 2.1.3.05 Impostos e Contribuições – Renúncia Fiscal

C – 4.9.1.01 Renúncia Fiscal de Tributos Federais

Valor: R\$ 15.000,00

Histórico: Apropriação do INSS cota patronal.

Quadro 15 - Contabilização da contribuição patronal à previdência social como se devida fosse ao caso da entidade ter filantropia.

Fonte: Autoria própria

Data: 31/12/2008

D – 2.1.3.05 Impostos e Contribuições – Renúncia Fiscal

C – 4.9.1.01 Renúncia Fiscal de Tributos Federais

Valor: R\$ 15.000,00

Histórico: Reconhecimento da isenção do INSS cota patronal

Quadro 16 - Contabilização do reconhecimento do benefício do não-pagamento da contribuição patronal.

Fonte: Autoria própria

e) Receitas de vendas de produção própria dos clientes primários: algumas entidades no desempenho de suas atividades produzem objetos que serão vendidos a clientes primários, como por exemplo, um projeto profissionalizante com curso de corte e costura onde os alunos produzem roupa que serão vendidas em feiras. Os materiais utilizados são do estoque de materiais do projeto e as vendas serão efetuadas por um valor de mercado ou pelo preço de custo.

A contabilização será da seguinte forma:

Exemplo: A entidade possui uma oficina de artesanato, onde as pessoas beneficiados pelos atendimentos, são estimulados a criar e desenvolver peças artesanais dentro de suas capacidades.

Pelo estoque:

No dia 30/04/2008 a entidade adquiriu materiais que serão utilizados na oficina de artesanato no valor de R\$ 500,00

Documento comprobatório: Notas Fiscais de compra dos materiais.

Data: 30/04/2008

D – 1.1.4.06 Estoque de Materiais para Curso de Artesanato

C – 1.1.1.01 Caixa

Valor: R\$ 500,00

Histórico: Compra de materiais conforme NF nº 563

Quadro 17 - Registro da aquisição de materiais para estoque.

Fonte: Autoria própria

No dia 15/06/2008, foram vendidas cinquenta peças artesanais pela entidade no valor R\$ 400,00.

Documento comprobatório: Notas Fiscais de vendas dos materiais.

Data: 15/06/2008

D – 1.1.1.01 Caixa

C – 4.2.1.01 Venda de Produtos Artesanais

Valor; R\$ 400,00

Histórico: Venda de artesanato conforme NF nº 234

Quadro 18 – Registro da venda, sem considerar custos de preparação.

Fonte: Autoria própria

Data: 15/06/2008

D – 4.2.3.01 Custo dos Produtos Vendidos

C – 1.1.4.06 Estoque de Materiais para Curso de Artesanato

Valor: R\$ 500,00

Histórico: Custo do artesanato vendido conforme NF nº 234

Quadro 19 – Registro do custo da produção.

Fonte: Autoria própria

f) Existência de subsídio no preço de venda: são comuns as entidades de interesse social receber subsídios para produzirem ou comercializarem mercadorias, e transferem este mesmo subsídio para o preço dos produtos, ou seja, vendem seus produtos a um preço abaixo do custo, quando isto acontece o gasto gerado deve ser evidenciado na demonstração de resultado.

O registro desta operação deve ser efetivado considerando-se a receita, embora menor que o consumo dos produtos, pelo princípio da competência. O resultado negativo também deve ser computado, registrando esse “prejuízo” como despesa de manutenção de atividade.

Pode-se sugerir a situação onde a empresa compra e vende embalagens:

Pela aquisição das mercadorias.

Exemplo; no dia 20/07/2008 a entidade comprou cem embalagens no valor de R\$ 5,00 cada uma. O documento comprobatório são as Notas Fiscais de Compra.

Data 20/07/2008

D – 1.1.4.02 Mercadorias para Revenda

C – 1.1.1.01 Caixa

Valor: R\$ 500,00

Histórico: Compra de embalagens para revenda conforme NF nº 890

Quadro 20 – Registro da compra de embalagens para revenda.

Fonte: Autoria própria

Exemplo: no dia 30/07/2008 a entidade vendeu cinquenta embalagens por R\$ 200,00. O documento comprobatório são as Notas Fiscais de vendas dos materiais.

Data: 30/07/2008
 D – 1.1.2.06 Clientes a receber
 C – 4.2.1.02 Venda de Mercadorias
 Valor: R\$ 200,00
 Histórico: Venda de embalagens conforme NF nº 457

Quadro 21 – Registro da venda abaixo do preço de custo.

Fonte: Autoria própria

Data: 30/07/2008
 D – 4.2.3.02 Custo das Mercadorias Vendidas
 C – 1.1.4.03 Mercadorias Entregues em Consignação
 Valor: R\$ 250,00
 Histórico: Custo da venda de embalagens conforme NF nº 457

Quadro 22 – Registro da baixa do estoque – apenas pelo valor negociado com o Cliente Primário.

Fonte: Autoria própria

Data: 30/07/2008
 D – 4.2.3.02 Custo das Mercadorias Vendidas
 C – 1.1.4.02 Mercadorias para Revenda
 Valor: R\$ 50,00
 Histórico: Baixa do estoque da diferença do custo da venda de embalagens conforme NF nº 457

Quadro 23 – Registro da baixa do estoque – da diferença para se chegar ao valor original do mesmo.

Fonte: Autoria própria

f) Receita de venda de bens oriundos de clientes secundários: quando a entidade recebe doações de bens para serem negociados com intuito de negociar para obter recursos para custeio de suas atividades, essa doação deve ser registrada em contas de receitas.

Assim quando esses bens forem vendidos o registro contábil deve ser da seguinte forma:

Exemplo: no dia 10/08/2008 A entidade recebeu quarenta pares de calçados ortopédicos no valor de R\$ 60,00, para vender. No dia 15/08/2008 vendeu dez pares destes sapatos ortopédicos por R\$ R\$ 80,00 cada. Documento comprobatório é o documento que comprove o recebimento das doações.

Data: 10/08/2008

D – 1.1.4.03 Mercadorias Entregues em Consignação

C – 4.1.2.02 Doações Não Governamentais de Pessoas Jurídicas

Valor: R\$ 2.400,00

Histórico: recebimento de doações de bens para serem negociados.

Quadro 24 – Registro do recebimento do bem em estocagem.

Fonte: Autoria própria

Data: 15/08/2008

D – 1.1.1.01 Caixa

C – 4.2.1.02 Venda de Mercadorias

Valor: R\$ 800,00

Histórico: Venda de bens recebidos em doação conforme NF nº 895

Quadro 25 – Registro da venda dos bens.

Fonte: Autoria própria

Data: 15/08/2008

D – 4.2.3.02 Custo dos Produtos Vendidos

C – 1.1.4.03 Mercadorias Entregues em Consignação

Valor: R\$ 600,00

Histórico: Custo de bens recebidos em doação e revendidos conforme NF nº 895

Quadro 26 – Registro da baixa do estoque.

Fonte: Autoria própria

g) Contratos, convênios e termos de parceria: contratos, convênios e termos de parceria são instrumentos jurídicos e operacionais utilizados pelas entidades de interesse social na consecução de seus objetivos. É relevante observar nesses instrumentos as cláusulas de prestação de contas e as de remuneração. Normalmente, os convênios são firmados com entidades públicas e não admitem cláusulas de remuneração. Contratos podem ser firmados tanto com entidades públicas como privadas e admitem remuneração. Termos de parceria são firmados entre órgãos públicos e entidades que possuem a qualificação de Organização da Sociedade Civil de Interesse Público. O registro contábil dessas transações pode ser assim efetuado:

Recebimento de Recursos de convênio:

Exemplo: em 30/09/2008 a entidade firmou um convênio com a Secretaria Municipal de Assistência Social, no valor de R\$ 80.000,00, para prestação de serviços

especializados em fonoaudióloga, psicopedagogia, psicologia, fisioterapia e terapia ocupacional, os recursos serão liberados conforme os atendimentos prestados.

Data: 30/09/2008

D – 1.1.1.03 Banco Conta Movimento – Recursos com Restrição

C – 2.1.5.01 Recursos de Entidade Pública

Valor: R\$ 80.000,00

Histórico: Recursos oriundos do convenio firmado com a Secretaria Municipal de Assistência Social.

Quadro 27 – Registro do recebimento de recursos de convênio.

Fonte: Autoria própria

Data: 15/10/2008

D – 2.1.5.02 (-) Recursos de Entidade Pública

C – 1.1.1.03 Banco Conta Movimento – Recursos com Restrição

Valor: R\$ 10.000,00

Histórico: Liberação de recursos do Convênio com A Secretaria de Saúde conforme atendimentos realizados.

Quadro 28 – Registro da aplicação de recursos do convênio.

Fonte: Autoria própria

Data: 15/10/2008

D – 2.1.5.01 Recursos de Entidade Pública

C – 2.1.5.02 (-) Recursos de Entidade Pública

Valor: R\$ 10.000,00

Histórico: Aplicação dos recursos do convênio

Quadro 29 – Registro da prestação de contas de convênios e contrato - pelos recursos aplicados.

Fonte: Autoria própria

Se a entidade encerrou o projeto e sobraram recursos do convênio para o qual os recursos eram destinados, a entidade ira devolver estes recursos ou eles ficarão disponíveis a outras atividades

D – 2.1.5.01 Recursos de Entidade Pública

C – 1.1.1.03 Banco Conta Movimento – Recursos com Restrição

Quadro 30 - Caso haja a devolução de parte dos recursos adquiridos através do convênio.

Fonte: Autoria própria

D - 2.1.5.01 Recursos de Entidade Pública
 C - 2.1.5.05 Recursos Pendentes de Convênios e Contratos

Quadro 31 - Caso haja a devolução de parte dos recursos adquiridos através do convênio.

Fonte: Autoria própria

C – 1.1.1.02 Banco Conta Movimento
 C – 1.1.1.03 Banco Conta Movimento – Recursos com Restrição
 e simultaneamente reconhecer a receita de doação
 D - Recursos Pendentes de Convênios e Contratos Encerrados (passivo)
 C – Doações (Receitas)

Quadro 32 - Os valores devem ser transferidos para a conta bancária de recursos livres.

Fonte: Autoria própria

Alguns convênios podem permitir que a entidade utilize os recursos para fazer aplicações financeiras, neste caso será realizado os seguintes registros

D – 1.1.1.05 Aplicações de Liquidez Imediata – Recursos com Restrições
 C – 1.1.1.03 Banco Conta Movimento – Recursos com Restrição
 Rendimento líquido da aplicação financeira de recursos de entidade
 D – 1.1.1.05 Aplicações de Liquidez Imediata – Recursos com Restrições
 D – 2.1.5.01 Recursos de Entidade Pública

Quadro 33 - Aplicação financeira de recursos de entidade (quando permitido)

Fonte: Autoria própria

O mesmo procedimento deve ser adotado para recursos adquiridos através de contratos e termos de parceria, a entidade sempre deverá observar as condições para a utilização dos recursos, o registro dos valores segregados por projetos e a data correta dos registros, sempre observando o Princípio da Competência.

h) Superávit ou déficit sem destinação no encerramento do exercício: o Resultado do exercício deverá ser registrado nem contas de Superávit ou Déficit do Exercício até que a Assembléia dos associados aprove as contas desse exercício social. Após a aprovação, o valor deve ser transferido para conta de Patrimônio Social.

Exemplo: a entidade encerrou o exercício de 2008 com um superávit de R\$ 20.000,00

O registro contábil será feito da seguinte forma:

Data: 31/12/2008

D – 6.1.1.01 Transferência do Superávit para Patrimônio Social

C – 3.3.2.01 Superávit do Exercício

Valor: R\$ 20.000,00

Histórico: Transferência de Superávit no encerramento do exercício 2008.

Quadro 34 – Registro da transferência do Superávit do Exercício.

Fonte: Autoria própria

Ou caso a entidade tivesse encerrado o exercício com R\$ 20.000,00 de déficit.

Data: 31/12/2008

D – 3.3.2.02 Déficit do Exercício

C – 6.1.2.01 Transferência do Déficit para Patrimônio Social

Valor: R\$ 20.000,00

Histórico: Transferência de Déficit no encerramento do exercício 2008.

Quadro 35 – Registro da transferência do Déficit do Exercício.

Fonte: Autoria própria

Na data em que a Assembléia de Associados decidirem pela aprovação das contas da gestão, o registro deve ser assim elaborado:

Data: data da Assembléia de Associados.

D – 3.3.2.01 Superávit do Exercício

C – 3.1.1.01 Fundo Patrimonial

ou

D – 3.1.1.01 Fundo Patrimonial

C – 3.3.2.02 Déficit do Exercício

Quadro 36 – Registro do resultado após a Assembléia de Associados.

Fonte: Autoria própria

4.4 Das demonstrações contábeis

Para a elaboração das demonstrações contábeis as entidades de interesse social fazem uso de parte da lei das SAs com alterações posteriores, e do órgão normativo da profissão contábil, o Conselho Federal de Contabilidade – CFC, neste caso a NBCT 10 no item 10.19.3.

As demonstrações contábeis serão extraídas dos livros, registros e documentos que compõem o sistema contábil, nas entidades de interesse social apresentam terminologias específicas diferente das demais entidades de fins lucrativos.

O quadro abaixo apresenta um comparativo entre as entidades com fins econômicos e as Entidades de Interesse Social, das nomenclaturas utilizadas nas demonstrações contábeis, e a fundamentação destas nomenclaturas conforme as Normas Brasileiras de Contabilidade.

Quadro 2 – Comparativo das normas societárias e das entidades de fins não econômicos

Norma Societária	Nomenclatura do Demonstrativo	Norma Entidades de fins não econômicos	Alterado para
NBCT 3.2	No Balanço Patrimonial se alteram as expressões Patrimônio Líquido e Lucro ou Prejuízo	NBCT 10.4.4 NBCT 10.19.3.2	Patrimônio Social Déficit ou superávit
NBCT 3.3	Demonstração do Resultado do Exercício (DRE)	NBCT 10.4.5.1	Demonstração do Déficit ou Superávit
NBCT 3.5.1	Demonstrações da Mutações do Patrimônio Líquido	NBCT 10.4.6	Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido
NBCT 3.6.3	Demonstração de Origens e Aplicações de Recursos	NBCT 10.4.7	A palavra Resultado é alterada para Déficit ou Superávit

Quadro 37 – Comparativo das normas societárias e das entidades de fins não econômicos

Fonte: MACHADO (2007. P. 93)

As alterações das nomenclaturas nos demonstrativos das entidades de interesse social contribuem para a melhor identificação da diferença de uma entidade que busca o lucro e outra que, mesmo tendo superávit, reinveste este resultado na sua atividade fim.

O quadro acima demonstrado, foi criado pelo autor antes da Lei 11.638, por este motivo apresenta a Demonstração de Origens e Aplicação de Recursos -DOAR. A Lei 11.638 aprovada em dezembro de 2007 substituiu a DOAR pela

Demonstração de Fluxos de Caixa - DFC, e da mesma forma que as nomenclaturas eram substituídas na DOAR deverão ser substituídas na DFC.

Observa-se que nas entidades com fins econômicos a preocupação é de demonstrar o resultado que irá gerar o enriquecimento de seus proprietários, enquanto nas Entidades de Interesse Social a preocupação em apresentar o volume de recursos aplicados em benefício da comunidade em que atua e a capacidade de seguir desempenhando sua função social.

As demonstrações contábeis compreendem o Balanço Patrimonial, Demonstrativo de Superávit/Déficit do Exercício, Demonstrações das Mutações do Patrimônio Social e Demonstração de Fluxo de Caixa.

O Balanço patrimonial é constituído pelo Ativo que irá representar bens e direitos, pelo passivo que compreende as obrigações e pelo patrimônio líquido que demonstra os recursos próprios da entidade, tendo como função demonstrar quantitativa e qualitativamente em uma determinada data a posição patrimonial e financeira da Entidade.

O Demonstrativo de Superávit/Déficit do Exercício evidencia a composição do resultado formado num determinado período de operações da entidade, esta demonstração deverá conter as receitas, ganhos, custos e despesas em conformidade com o princípio da competência. Este demonstrativo irá demonstrar quantitativamente o que a entidade prestou de assistência social, por isso deve ser bem estruturado para deixar claras as informações que precisam ser demonstradas pela entidade.

Na entidade criada como exemplo, observa-se que as receitas e despesas estão segregadas conforme sua origem e natureza e estão descritas com maiores detalhes nas notas explicativas.

Para as entidades de interesse social, é indispensável demonstrar o resultado de cada atividade e se estas informações não estiverem na DSP, deverão estar nas Notas Explicativas.

A Demonstração das Mutações do Patrimônio Social destina-se a evidenciar, num determinado período, os fatos que provocaram alterações no patrimônio líquido da entidade, esta demonstração deverá conter:

- Os saldos no início do período;
- Os ajustes dos exercícios anteriores;
- As reversões e transferências de reservas;

- O superávit ou déficit do exercício.

Demonstração do Fluxo de Caixa demonstra a origem do dinheiro que entrou no caixa e a aplicação de todo dinheiro que saiu do caixa, esta demonstração embora não obrigatórias para as entidades de interesse social, é extremamente útil quando se considera que o conhecimento dos fluxos financeiros é fundamental para seus gestores elaborar o planejamento financeiro.

4.4.1 Notas explicativas

As Notas Explicativas são um complemento das demonstrações contábeis, essas notas para as empresas de um modo geral deverão conter os principais critérios de avaliação dos elementos patrimoniais, as responsabilidades da entidade que não estão contabilizadas como garantias prestadas a terceiros, as taxas de juros e os vencimentos das obrigações de longo prazo, ajustes de exercícios anteriores e eventos subsequentes à data de encerramento do exercício que tenham efeitos relevantes sobre a situação financeira e os resultados futuros da entidade.

As Entidades de Interesse Social devem acrescentar em suas Notas Explicativas informações que são específicas de suas atividades, e por se tratarem de entidades que tem em seus registros eventos como gratuidade, benefícios subsídios, muitas vezes de difícil apresentação apenas através de valores nas demonstrações contábeis.

Toda a informação que a entidade julgar importante para melhor esclarecer os resultados apresentados em suas demonstrações contábeis, constarão nas Notas Explicativas como, por exemplo:

- Explicar seus objetivos e sua condição de não visar lucros
- Critérios de reconhecimentos das Receitas e Despesas;
- Divulgação das doações recebidas, sua natureza, política de registro contábil e valores;
- Divulgação das receitas de subvenção, aplicação dos recursos e valores envolvidos;
- Divulgação do status da organização em relação à legislação do Imposto de Renda;
- Gratuidades concedidas, as condições para essas gratuidades;

- Responsabilidades e compromissos para usufruir de benefícios e subsídios.

Desta forma as notas explicativas cumprem o seu papel de complementar as informações expostas nas demonstrações contábeis.

4.5 Aspectos tributários

Os aspectos tributários compreendem o conjunto de obrigações a serem cumpridas pelas entidades junto aos órgãos públicos até os potenciais benefícios a receber.

Para o bom gerenciamento contábil das entidades de interesse social é importante observar os aspectos tributários, pois estes irão gerar direitos e obrigações que irão compor o patrimônio da entidade.

4.5.1 Imposto de renda pessoa jurídica

As entidades sem fins lucrativos estão isentas de imposto sobre a renda, porem não é norma constitucional de eficácia plena, depende diretamente do atendimento de requisitos dispostos por norma infraconstitucional.

- Não distribuir qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título;
- Apliquem os seus recursos integralmente no País, na manutenção de seus objetivos institucionais;
- Mantenham escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

A entidade não poderá se desvirtuar dos requisitos determinados pela legislação sob pena da perda do benefício da isenção, sofrendo sanções tributárias.

Os rendimentos e ganhos de capital auferido em aplicações financeiras de renda fixa ou renda variável, por não se tratar de resultado relacionado com suas atividades essenciais, não estão abrangidos pela imunidade. Da mesma forma a imunidade não se estende as receitas auferidas com aluguéis por não se tratar de receita relacionada com suas finalidades essenciais da entidade.

A imunidade a que nos referimos, não exclui as entidades de interesse social da responsabilidade pela retenção de imposto de renda na fonte dos serviços de terceiros por ela contratados.

4.5.2 Contribuições sociais

Ao se tratar da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, as entidades de interesse social têm suas receitas próprias de suas atividades isentas da contribuição, mas devem recolher o tributo sobre as receitas auferidas de outras atividades caso houver. Destaca-se neste caso a importância da segregação na contabilização das receitas, para evitar o recolhimento de contribuição de forma incorreta.

As Contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP), nas entidades de interesse social são calculadas sobre a folha de pagamento de seus funcionários.

A base de cálculo é o valor da folha mensal, excluindo o aviso prévio indenizado e o fundo de garantia por tempo de serviço pago diretamente na rescisão contratual de trabalho. O percentual aplicado é de 1% (um por cento).

A contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL, Conforme exposto no item 2.4.2 deste trabalho a CSLL não é devida pelas pessoas jurídicas que desenvolvam atividades sem fins lucrativos tais como fundações e associações.

Para fins de Contribuição Previdenciária, as entidades sem fins lucrativos ficam isentas da contribuição, desde que obtenham a certificação de entidades beneficentes e de assistência social.

4.5.3 Incentivos fiscais

Os incentivos fiscais são hipóteses em que a entidade obtém recursos de indivíduos ou empresas, os quais podem abater o valor dos recursos doados do imposto a pagar.

Com o objetivo de incentivar as doações de pessoas jurídicas com fins econômicos as entidades de interesse social, o governo federal instituiu, através do artigo 13, inciso VI e § 2º, incisos II e III, da Lei nº 9.249/95, e o artigo 365, II, do RIR/99, que, é permitido o abatimento no IRPJ, das doações, até o limite de dois por cento do lucro operacional da pessoa jurídica, antes de computada a sua dedução, efetuadas a entidades civis, legalmente constituídas no Brasil, sem fins lucrativos,

que prestem serviços gratuitos em benefícios de empregados da pessoa jurídica doadora, e respectivos dependentes, ou em benefício da comunidade onde atuem.

Observa-se que a condição para este incentivo é a doação a entidades legalmente constituídas, ou seja, que estejam registradas nos órgãos competentes.

4.5.4 Obrigações acessórias

As entidades de interesse social necessitam cumprir, como todas as outras pessoas jurídicas, constituídas no país, obrigações acessórias.

Deverá ser entregue a Secretaria da Receita Federal as seguintes declarações:

- Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – DIPJ;
- Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF;
- Declaração de Débitos e Créditos Federais – DCTF
- Demonstrativos de Contribuições Sociais – DACTON

As obrigações acessórias referentes ao Ministério do Trabalho e Emprego – M T E são as seguintes:

- Relação anual de informações sociais – RAIS
- Cadastro geral de empregados e desempregados – CAGED
- Fundo de garantia sobre o tempo de serviço – FGTS
- Guia de recolhimento do FGTS e de informações á previdência social - GFIP

A função das obrigações acessórias é prestar informações aos órgãos competentes, a respeito das obrigações principais, é uma forma da entidade prestar contas de seus atos.

5 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

As Entidades de Interesse Social possuem particularidades que as diferem das demais entidades, elas não possuem finalidade lucrativa, são beneficiadas pela isenção tributária desde que cumpram os pré-requisitos impostos na legislação, possui uma norma técnica específica que regulamenta seus registros contábeis e define as nomenclaturas utilizadas nas demonstrações contábeis, e tem como principal documento o estatuto social, que registra suas características e seu funcionamento.

Verifica-se neste trabalho, que desde a criação da entidade é necessária a observação da legislação vigente, para que seu estatuto seja elaborado de forma correta contendo todos os requisitos necessários, no que diz respeito a sua natureza jurídica, objeto social, destinação de seus resultados, forma de administração entre outros, para que a entidade seja reconhecida como de interesse social. Os registros necessários, e de forma adequada também são fundamentais para estar legalmente constituída.

Outro aspecto relevante identificado no decorrer do trabalho é a preocupação constante das Entidades de Interesse Social, com a captação de recursos, que nos últimos anos ganhou maior profissionalismo, verifica-se que quanto mais organizada for à contabilidade destas entidades maior será a eficácia na captação dos recursos. Toda a legislação que atualmente dá suporte ao processo de gestão contábil e tributária destas entidades agrega valor ao trabalho por elas desenvolvido, pois oferece maior transparência e veracidade aos seus resultados.

A escrituração contábil deve ser elaborada observando a legislação societária os princípios e normas técnicas, pois dependem de uma adequada gestão contábil a eficácia na captação de recursos e a eficiência na utilização dos mesmos.

Observa-se ainda a necessidade do entendimento da legislação tributária a respeito das Entidades de Interesse Social, que mesmo sendo isentas de impostos e contribuições devem cumprir com suas obrigações acessórias.

Neste cenário observa-se a importância do trabalho do contador para o desenvolvimento da sociedade, pois seu trabalho é fundamental para o crescimento das Entidades de Interesse Social.

Recomenda-se que sejam realizadas mais pesquisas na área contábil, com relação às Entidades de Interesse Social, especialmente no que diz respeito ao a gestão de recursos captados, desta forma além de atrair fontes de recursos, a contabilidade poderá orientar no sentido de melhor utilizá-los.

6 REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AZEVEDO, Osmar Reis; SENNE, Silvio Helder Lencioni. **Obrigações Fiscais das Sociedades Cooperativas e Sem Fins Lucrativos**. 2º ed. São Paulo: IOB, 2007

Assistência Social Privadas sem Fins Lucrativos no Brasil 2006.. Disponível em: <<http://www.ibge.gov.br/>>. Acesso em 10 de novembro de 2008.

ARAÚJO, Osório Cavalcante. **Contabilidade para Organizações do Terceiro Setor**. 1º ed. São Paulo: Atlas, 2009

BRASIL. **Lei nº 4.923, de 23 de dezembro de 1965**. Institui o Cadastro Permanente das Admissões e Dispensas de Empregados, Estabelece Medidas Contra o Desemprego e de Assistência aos Desempregados, e dá outras Providências. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/>. Acesso em 25 de maio de 2009.

____. **Constituição (1988)**. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado, 1988

____. **Lei nº 6.015, de 31 de dezembro de 1973**. Dispõe sobre os registros públicos e dá outras providências. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/>. Acesso em 25 de maio de 2009.

____. **Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976**. Dispõe sobre as sociedades por ações. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/>. Acesso em 15 de abril de 2009.

____. **Lei nº 9.790, de 23 de março de 1999**. Dispõe sobre a qualificação de pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público, institui e disciplina o Termo de Parceria, e dá outras providências. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/>. Acesso em 13 de dezembro de 2008.

____. **Regulamento do Imposto de Renda, 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.receita.fazenda.gov.br/>. Acesso em 05 de abril de 2009

____. **Medida Provisória 2158 de 24 de agosto de 2001**. Altera a legislação das Contribuições para a Seguridade Social - COFINS, para os Programas de Integração

Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e do Imposto sobre a Renda, e dá outras providências. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/>. Acesso em 15 de abril de 2009.

____. **Novo Código Civil (2002)**. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/>. Acesso em 20 de dezembro de 2008.

____. **Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007**. Dispõe sobre as sociedades por ações. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/>. Acesso em 13 de dezembro de 2008.

____. **Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009**. Altera a legislação tributária federal relativa ao parcelamento ordinário de débitos tributários; concede remissão nos casos em que especifica; institui regime tributário de transição, alterando o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, as Leis nºs 8.212, de 24 de julho de 1991, 8.213, de 24 de julho de 1991, 8.218, de 29 de agosto de 1991, 9.249, de 26 de dezembro de 1995, 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 9.469, de 10 de julho de 1997, 9.532, de 10 de dezembro de 1997, 10.426, de 24 de abril de 2002, 10.480, de 2 de julho de 2002, 10.522, de 19 de julho de 2002, 10.887, de 18 de junho de 2004, e 6.404, de 15 de dezembro de 1976, o Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e as Leis nºs 8.981, de 20 de janeiro de 1995, 10.925, de 23 de julho de 2004, 10.637, de 30 de dezembro de 2002, 10.833, de 29 de dezembro de 2003, 11.116, de 18 de maio de 2005, 11.732, de 30 de junho de 2008, 10.260, de 12 de julho de 2001, 9.873, de 23 de novembro de 1999, 11.171, de 2 de setembro de 2005, 11.345, de 14 de setembro de 2006; prorroga a vigência da Lei nº 8.989, de 24 de fevereiro de 1995; revoga dispositivos das Leis nºs 8.383, de 30 de dezembro de 1991, e 8.620, de 5 de janeiro de 1993, do Decreto-Lei nº 73, de 21 de novembro de 1966, das Leis nºs 10.190, de 14 de fevereiro de 2001, 9.718, de 27 de novembro de 1998, e 6.938, de 31 de agosto de 1981, 9.964, de 10 de abril de 2000, e, a partir da instalação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, os Decretos nºs 83.304, de 28 de março de 1979, e 89.892, de 2 de julho de 1984, e o art. 112 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005; e dá outras providências. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/>. Acesso em 30 de maio de 2009.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE – CFC. **Resolução n.º 1125 de 2008**. Aprova a NBC T 3.8 Demonstrações dos Fluxos de Caixa. Disponível em <http://www.cfc.org.br/>. Acesso em 05 de maio de 2009.

____. **Resolução CFC nº 750, de 29 de dezembro de 1993**. Dispõe sobre os Princípios Fundamentais da Contabilidade.

____. **Princípios fundamentais de contabilidade e normas brasileiras de contabilidade**. Conselho Federal de Contabilidade. Brasília: CFC, 2008.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 9º ed. São Paulo: Atlas, 2005

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da contabilidade**. 6 ed. São Paulo: Atlas, 2000.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto Rubens. **Manual de contabilidade das sociedades por ações**. São Paulo: Atlas, 2003.

IBGE – INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA; IPEA – INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA. **As Entidades de**

HIGUCHI, Hironi; HIGUCHI, Fábio Hiroshi; HIGUCHI, Celso Hiroyuki. **Imposto de Renda das Empresas**. São Paulo: IR Publicações, 2006.

PEREIRA, Caio Mário da Silva. **Instituições do Direito Civil**. 20. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2004.

Instituto dos Auditores Independentes do Brasil - IBRACOM. NPC nº 27. Dispõe sobre as Demonstrações Contábeis. Disponível em <http://www.ibracom.com.br/>. Acesso em 10 de abril de 2009.

LEITE, Celso Barroso. **Filantropia e Contribuição Social**. São Paulo: LTR, 1998.

LAKATOS, Eva Maria; Marina de Andrade Marconi. **Fundamentos de metodologia científica**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1986.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Malheiros Editores, 2006.

MACHADO, Maria Rejane Bitencourt. **Entidades Beneficentes de Assistência Social**. Curitiba: Juruá, 2007.

OLAK, Paulo Arnaldo; NASCIMENTO, Diogo Toledo do. **Contabilidade para Entidades sem Fins Lucrativos**. São Paulo: Atlas, 2008.

PAULSEN, Leandro. **Direito Tributário**. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2008.

RUIZ, J. **Metodologia científica**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 1996.

SOUZA, Erclias Rodrigues de. **Imunidades Tributárias na Constituição Federal**. Curitiba: Juruá, 2007.

SOUZA, Leandro Martins de. **Imunidade Tributária Entidades de Educação & Assistência Social**. Curitiba: Juruá, 2006.

VERGARA, S. C. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2003.

YOUNG, Lucia Helena Briski. **Entidades sem Fins Lucrativos**. 1^o ed. Curitiba: Juruá, 2004.

APÊNDICES

APÊNDICE A – Modelo de estatuto de associação

CAPÍTULO I - DA DENOMINAÇÃO, SEDE E FINS

Art.1º – A Associação de Reabilitação Assistência - ARA, também designada pela sigla, ARA, fundada (o) em 25 de maio de 2007, é uma associação, sem fins econômicos, que terá duração por tempo indeterminado, sede no Município de Santa Maria Estado do Rio Grande do Sul, na Rua Tuiuti, Bairro Centro e foro na cidade de Santa Maria.

Art.2º - A ARA tem por finalidade proporcionar ao deficiente físico, prioritariamente a criança deficiente e carente, mediante avaliação social, até os 17 anos de idade, atendimento assistencial especializado e reabilitação neurológica, visando restaurar, no mais alto grau possível, sua capacidade física, emocional, social e vocacional; promover ações de adaptação, readaptação e inclusão social do deficiente físico; promover o progresso da medicina física e a reabilitação; proporcionar meios para o aperfeiçoamento de médicos, profissionais da saúde, enfermeiros técnicos e residentes, através da realização de congressos, simpósios e seminários; colaborar na formação da consciência privada e pública para que no âmbito social vigorem a solidariedade humana e a justiça social.

Art.3º – No desenvolvimento de suas atividades, a ARA não fará qualquer discriminação de raça, cor, sexo ou religião.

Art.4º – A ARA poderá ter um Regimento Interno, que aprovado pela Assembléia Geral, disciplinará o seu funcionamento.

Art.5º – A fim de cumprir sua(s) finalidade(s), a ARA poderá organizar-se em tantas unidades de prestação de serviços, quantas se fizerem necessárias, as quais se regerão pelo Regimento Interno.

CAPÍTULO II - DOS ASSOCIADOS

Art.6º – A ARA é constituída por número ilimitado de associados, que serão admitidos, a juízo da diretoria, dentre pessoas idôneas.

Art. 7º - Haverá as seguintes categorias de associados:

- 1) – Fundadores, os que assinarem a ata de fundação da Associação;
- 2) – Efetivos, aqueles aos quais a Assembléia Geral conferir esta distinção, espontaneamente ou por proposta da diretoria, em virtude dos relevantes serviços prestados à Associação.

3) – Honorários, aqueles que se fizerem credores dessa homenagem por serviços de notoriedade prestados à Associação, por proposta da diretoria à Assembléia Geral;

4) – Colaboradores, os que pagarem a mensalidade estabelecida pela Diretoria.

Art. 8º – São direitos dos associados quites com suas obrigações sociais:

I – votar e ser votado para os cargos eletivos;

II – tomar parte nas assembléias gerais.

Parágrafo único. Os associados beneméritos e honorários não terão direito a voto e nem poderão ser votados.

Art. 9º – São deveres dos associados:

I – cumprir as disposições estatutárias e regimentais;

II – acatar as determinações da Diretoria.

Parágrafo único. Havendo justa causa, o associado poderá ser demitido ou excluído da Associação por decisão da diretoria, após o exercício do direito de defesa. Da decisão caberá recurso à assembléia geral.

Art. 10 – Os associados da entidade não respondem, nem mesmo subsidiariamente, pelas obrigações e encargos sociais da instituição.

CAPÍTULO III - DA ADMINISTRAÇÃO

Art. 11 – A Associação será administrada por:

I – Assembléia Geral;

II – Diretoria (formada pelo Conselho Diretor e Secretaria Executiva); e

III – Conselho Fiscal.

Art. 12 – A Assembléia Geral, órgão soberano da instituição, constituir-se-á dos associados em pleno gozo de seus direitos estatutários.

Art. 13 – Compete à Assembléia Geral:

I – eleger a Diretoria e o Conselho Fiscal;

II – destituir os administradores;

III – apreciar recursos contra decisões da diretoria;

III – decidir sobre reformas do Estatuto;

III – conceder o título de associado benemérito e honorário por proposta da diretoria;

IV – decidir sobre a conveniência de alienar, transigir, hipotecar ou permutar bens patrimoniais;

V – decidir sobre a extinção da entidade, nos termos do artigo 34;

VI – aprovar as contas;

VII – aprovar o regimento interno.

Art. 14 – A Assembléia Geral realizar-se-á, ordinariamente, uma vez por ano para:

I – apreciar o relatório anual da Diretoria;

II – discutir e homologar as contas e o balanço aprovado pelo Conselho Fiscal.

Art. 15 – A Assembléia Geral realizar-se-á, extraordinariamente, quando convocada:

I – pelo presidente da Diretoria;

II – pela Diretoria;

III – pelo Conselho Fiscal;

IV – por requerimento de 1/5 dos associados quites com as obrigações sociais.

Art. 16 – A convocação da Assembléia Geral será feita por meio de edital afixado na sede da Instituição, por circulares ou outros meios convenientes, com antecedência mínima de (quinze) 15 dias.

Parágrafo único – Qualquer Assembléia instalar-se-á em primeira convocação com a maioria dos associados e, em segunda convocação, com qualquer número, não exigindo a lei quorum especial.

Art. 17 – A Diretoria será constituída por um Presidente, um Vice-Presidente, Primeiro e Segundo Secretários, Primeiro e Segundo Tesoureiros.

Parágrafo Único – O mandato da diretoria será de (2) dois anos, vedada mais de uma reeleição consecutiva.

Art. 18 – Compete à Diretoria:

I – elaborar e executar programa anual de atividades;

II – elaborar e apresentar, à Assembléia Geral, o relatório anual;

III – estabelecer o valor da mensalidade para os sócios contribuintes;

IV – entrosar-se com instituições públicas e privadas para mútua colaboração em atividades de interesse comum;

V – contratar e demitir funcionários;

VI – convocar a assembléia geral;

Art. 19 – A diretoria reunir-se-á no mínimo uma vez no mês.

Art. 20 – Compete ao Presidente:

I – representar a Associação ativa e passivamente, judicial e extrajudicialmente;

II – cumprir e fazer cumprir este Estatuto e o Regimento Interno;

III – convocar e presidir a Assembléia Geral;

IV – convocar e presidir as reuniões da Diretoria;

V – assinar, com o primeiro tesoureiro, todos os cheques, ordens de pagamento e títulos que representem obrigações financeiras da Associação;

Art. 21 – Compete ao Vice-Presidente:

- I – substituir o Presidente em suas faltas ou impedimentos;
- II – assumir o mandato, em caso de vacância, até o seu término;
- III – prestar, de modo geral, a sua colaboração ao Presidente.

Art. 22 – Compete o Primeiro Secretário:

- I – secretariar as reuniões da Diretoria e Assembléia Geral e redigir as atas;
- II – publicar todas as notícias das atividades da entidade

Art. 23 – Compete ao Segundo Secretário:

- I – substituir o Primeiro Secretário em suas faltas ou impedimentos;
- II – assumir o mandato, em caso de vacância, até o seu término; e
- III – prestar, de modo geral, a sua colaboração ao primeiro secretário.

Art. 24 – Compete ao Primeiro Tesoureiro:

- I – arrecadar e contabilizar as contribuições dos associados, rendas, auxílios e donativos, mantendo em dia a escrituração;
- II – pagar as contas autorizadas pelo Presidente;
- III – apresentar relatórios de receita e despesas, sempre que forem solicitados;
- IV – apresentar o relatório financeiro para ser submetido à Assembléia Geral;
- V – apresentar semestralmente o balancete ao Conselho Fiscal;
- VI – conservar, sob sua guarda e responsabilidade, os documentos relativos à tesouraria;
- VII – manter todo o numerário em estabelecimento de crédito;
- VIII – assinar, com o presidente, todos os cheques, ordens de pagamento e títulos que representem obrigações financeiras da Associação;

Art. 25 – Compete ao Segundo Tesoureiro:

- I – substituir o Primeiro Tesoureiro em suas faltas ou impedimentos;
- II – assumir o mandato, em caso de vacância, até o seu término;
- III – prestar, de modo geral, a sua colaboração ao Primeiro Tesoureiro.

Art. 26 – O Conselho Fiscal será constituído por (3) três membros, e seus respectivos suplentes, eleitos pela Assembléia Geral.

§1º – O mandato do Conselho Fiscal será coincidente com o mandato da Diretoria.

§2º – Em caso de vacância, o mandato será assumido pelo respectivo suplente, até seu término.

Art. 27 – Compete ao Conselho Fiscal:

- I – examinar os livros de escrituração da entidade;

II- examinar o balancete trimestral apresentado pelo Tesoureiro, opinando a respeito;

III – apresentar relatórios de receitas e despesas, sempre que forem solicitados.

IV – opinar sobre a aquisição e alienação de bens.

Parágrafo Único – O Conselho reunir-se-á ordinariamente a cada (2) dois meses e, extraordinariamente, sempre que necessário.

Art. 28 – As atividades dos diretores e conselheiros, bem como as dos associados, serão inteiramente gratuitas, sendo-lhes vedado o recebimento de qualquer lucro, gratificação, bonificação ou vantagem.

Art. 29 – A instituição não distribuirá lucros, resultados, dividendos, bonificações, participações ou parcela de seu patrimônio, sob nenhuma forma ou pretexto.

Art. 30 – A Associação manter-se-á através de contribuições dos associados e de outras atividades, sendo que essas rendas, recursos e eventual resultado operacional serão aplicados integralmente na manutenção e desenvolvimento dos objetivos institucionais, no território nacional.

Art. 31 – A AASS poderá aceitar auxílios, contribuições ou doações, depois de examinados e aprovados pela diretoria, bem como firmar convênios com organismos ou entidades públicas ou privadas, contanto que não impliquem sua subordinação a compromissos e interesses que conflitem com seus objetivos e finalidades ou arrisquem sua independência.

CAPÍTULO IV - DO PATRIMÔNIO

Art. 32 – O patrimônio da Associação será constituído de bens móveis, imóveis, veículos, semoventes, ações e apólices de dívida pública.

Art. 33 – No caso de dissolução da Instituição, os bens remanescentes serão destinados a outra instituição congênere, com personalidade jurídica, que esteja registrada no Conselho Nacional de Assistência Social – CNAS ou entidade Pública.

CAPÍTULO V - DAS DISPOSIÇÕES GERAIS

Art. 34 – A Associação será dissolvida por decisão da Assembléia Geral Extraordinária, especialmente convocada para esse fim, quando se tornar impossível a continuação de suas atividades.

Art. 35 – O presente estatuto poderá ser reformado, em qualquer tempo, por decisão de 2/3 (dois terços) dos presentes à assembléia geral especialmente convocada para esse fim, não podendo ela deliberar, em primeira convocação, sem a maioria absoluta dos associados, ou com menos de 1/3 (um terço) nas convocações seguintes, e entrará em vigor na data de seu registro em cartório.

Art. 36 – Os casos omissos serão resolvidos pela Diretoria e referendados pela Assembléia Geral.

O presente estatuto foi aprovado pela assembléia geral realizada no dia 25/05/2009.

.

Santa Maria, em 31 de maio de 2007.

Nome e assinatura do presidente

APÊNDICE B – Modelo de plano de contas para Entidades de Interesse Social

I - Contas Patrimoniais

1. Ativo

1.1 Ativo Circulante

1.1.1 Disponibilidades

1.1.1.01 Caixa

1.1.1.02 Banco Conta Movimento

1.1.1.03 Banco Conta Movimento – Recurso com Restrição

1.1.1.04 Aplicações de Liquidez Imediata

1.1.1.05 Aplicações de Liquidez Imediata – Recursos com Restrições

1.1.2 Valores a receber

1.1.2.01 Mensalidades a Receber

1.1.2.02 Subvenções a Receber

1.1.2.03 Doações a Receber

1.1.2.04 Contribuições a Receber

1.1.2.05 Gratuidades – Renúncia da Receita

1.1.3 Adiantamentos

1.1.3.01 Adiantamentos a Funcionários

1.1.3.02 Adiantamentos a Fornecedores

1.1.3.03 Adiantamentos de Viagens

1.1.3.04 Empréstimos a Funcionários e Diretores

1.1.3.05 Antecipações de Férias e 13º Salário

1.1.4 Estoques

1.1.4.01 Produtos

1.1.4.02 Mercadorias para Revenda

1.1.4.03 Mercadorias Entregues em Consignação

1.1.4.04 Materiais e Mercadorias para prestação de serviços de Saúde

1.1.4.05 Estoque de Materiais para Curso de Artesanato

1.1.5 Despesas a Apropriar

1.1.5.01 Prêmios de Seguros a Apropriar

1.1.5.02 Despesas pagas Antecipadamente a Apropriar

1.1.5.03 Assinaturas a Apropriar

1.2 Ativo Não Circulante

1.2.1 Ativo Realizável a Longo Prazo

1.2.2 Depósitos Judiciais

1.2.3 Imobilizado

1.2.3.01 Terrenos

1.2.3.02 Edifícios

1.2.3.03 Móveis e Utensílios

1.2.3.04 Máquinas, Equipamentos e Aparelhos

1.2.3.05 Veículos

1.3.2.99 (-) Depreciações Acumuladas

2 Passivo

2.1 Passivo Circulante

2.1.1 Obrigações com Instituições Financeiras e de Créditos

2.1.1.01 Empréstimos e Financiamentos

2.1.1.02 Títulos a Pagar

2.1.2 Fornecedores

2.1.2.01 Fornecedor A

2.1.2.02 Fornecedor B

2.1.3 Obrigações e Provisões Empregatícias

2.1.3.01 Salário a Pagar

2.1.3.02 Rescisão de Contrato de Trabalho a Pagar

2.1.3.03 Provisão para 13º salário

2.1.3.04 Provisão para Férias

2.1.3.05 Retenções s/ Folha a Recolher

2.1.4 Obrigações Fiscais, Previdenciárias, Tributárias e Sociais

2.1.4.01 Previdência Social Patronal

2.1.4.02 FGTS a Recolher

2.1.4.03 PIS s/ Folha de Pagamento a Recolher

2.1.3.05 Retenções de Imposto a Recolher

2.1.3.05 Impostos e Contribuições – Renuncia Fiscal

- 2.1.5 Convênios, Contratos e Termos de Parceria
 - 2.1.5.01 Recursos de Entidade Pública
 - 2.1.5.02 (-)Recursos Aplicados de Entidade Pública
 - 2.1.5.03 Recursos de Entidade Privada
 - 2.1.5.04 (-)Recursos Aplicados de Entidade Privada
 - 2.1.5.05 Recursos Pendentes de Convênios e Contratos
- 2.1.6 Adiantamento de Receita
 - 2.1.6.01 Recebimentos Antecipados
- 2.1.7 Outras Contas a Pagar
 - 2.1.7.01 Outros Valores a Pagar

2.2 Passivo Não Circulante

- 2.2.1 Obrigações com Instituições Financeiras e de Créditos
 - 2.2.1.01 Empréstimos e Financiamentos
 - 2.2.1.02 Títulos a Pagar
 - 2.2.1.20 Encargos Financeiros a Transcorrer
- 2.2.2 Outras Obrigações a Longo Prazo

3. Patrimônio Líquido Social

- 3.1 Patrimônio Social
 - 3.1.1 Fundo Patrimonial
 - 3.1.1.01 Fundo Patrimonial
 - 3.1.1.02 Doações Patrimoniais
 - 3.1.1.03 Subvenções Patrimoniais
 - 3.1.2 Fundos Especiais
 - 3.1.2.01 Fundo para Investimento em Tecnologia
 - 3.1.2.02 Subvenções Patrimoniais
- 3.2 Reservas, Doações e Subvenções Patrimoniais
- 3.3 Superávit ou Déficit Acumulado
 - 3.3.1 Superávit (Déficits) Acumulados
 - 3.3.1.01 Superávits (Déficits) de Exercícios Anteriores
 - 3.3.2 Superávit (Déficits) do Exercício
 - 3.3.2.01 Superávit do Exercício
 - 3.3.2.02 Déficit do Exercício

Contas de Resultado

4. Receitas

4.1 Subvenções, Doações e Contribuições

4.1.1 Subvenções

4.1.1.01 Subvenções Governamentais

4.1.1.02 Subvenções Não Governamentais

4.1.2 Doações

4.1.2.01 Doações Governamentais

4.1.2.02 Doações Não Governamentais de Pessoas Jurídicas

4.1.2.03 Doações Não Governamentais de Pessoas Físicas

4.1.3 Contribuições

4.1.3.01 Contribuições Governamentais

4.1.3.02 Contribuições Não Governamentais de Pessoas Jurídicas

4.1.3.03 Contribuições Não Governamentais de Pessoas Físicas Não Associadas

4.1.3.04 Contribuições de Associados

4.2 Vendas de Bens e Serviços

4.2.1 Venda de Bens e Serviços

4.2.1.01 Venda de Produtos Artesanais

4.2.1.02 Venda de Mercadorias

4.2.1.03 Venda de Serviços

4.2.2 Despesas Tributárias das Vendas

4.2.2.01 ICMS sobre Vendas

4.2.2.02 COFINS sobre Vendas

4.2.2.03 ISS sobre Serviços

4.2.3 Custo das Vendas de Bens e Serviços

4.2.3.01 Custo dos Produtos Vendidos

4.2.3.02 Custo das Mercadorias Vendidas

4.2.3.03 Custo dos Serviços Prestados

4.3 Receitas Financeiras

4.3.1 Receitas de Aplicações Financeiras

4.3.1.01 Cadernetas de Poupança

4.3.1.02 Fundos de Investimentos

4.3.2 Outras Receitas Financeiras

- 4.3.2.01 Descontos Obtidos
- 4.3.2.02 Juros de Mora Recebidos
- 4.3.2.03 Outras receitas Financeiras
- 4.4 Receitas Patrimoniais e de Investimentos
 - 4.4.1 Aluguéis e Arrendamentos
 - 4.4.1.01 Aluguéis
 - 4.4.1.02 Arrendamentos
 - 4.4.1.03 Direitos Autorais
 - 4.4.1.04 Participação em Debêntures e Partes Beneficiárias
 - 4.4.1.04 Exploração da Marca Institucional
 - 4.5 Receitas de Capital
 - 4.5.1 Vendas de Bens Patrimoniais
 - 4.5.1.01 Alienação de Investimentos
 - 4.5.1.02 Alienação de Imobilizados
 - 4.5.2 (-) Custo dos Bens Patrimoniais Vendidos
 - 4.5.2.01 Custo dos Investimentos Vendidos
 - 4.5.2.02 Custo dos Imobilizados Vendidos
 - 4.6 Receitas para Financiamento de Projetos Específicos
 - 4.6.1 Receitas do Projeto Serviços de Saúde
 - 4.6.1.01 Doações, Subvenções e Contribuições para o Projeto Serviços de Saúde
 - 4.6.1.02 Serviços Voluntários nas áreas de Saúde
 - 4.6.1.03 Outras Receitas do Projeto Serviços de Saúde
 - 4.6.2.01 Receitas do Projeto Projetos de Inclusão Social
 - 4.6.2.01 Doações, Subvenções e Contribuições para o Projeto Inclusão Social
 - 4.6.2.02 Serviços Voluntários na área de Inclusão Social
 - 4.6.2.03 Outras Receitas do Projeto de Inclusão Social
 - 4.7 Serviços Voluntários
 - 4.7.1 Serviços Voluntários
 - 4.7.1.01 Serviços Voluntários em Outras Áreas
 - 4.8.1 Recuperação de Despesas
 - 4.8.1.01 Recuperação de Despesa
 - 4.9.1 Receitas da Gratuidade – Benefícios Obtidos
 - 4.9.1.01 Renúncia Fiscal de Tributos Federais
 - 4.9.1.02 Renúncia Fiscal de Tributos Estaduais

4.9.1.03 Renúncia Fiscal de Tributos Municipais

5. Despesas

5.1 Despesas com Serviços Gratuitos Assistenciais em Saúde

5.1.1 Pessoal

5.1.1.01 Ordenados

5.1.1.02 Férias

5.1.1.03 FGTS

5.1.1.04 Décimo Terceiro Salário

5.1.1.05 Plano de Saúde

5.1.1.06 Vale Transporte

5.1.1.07 Outras Despesas Com Pessoal

5.1.2 Demais Despesas com Serviços Gratuitos Assistenciais em Saúde

5.1.2.01 Aluguéis

5.1.2.02 Água e Esgoto

5.1.2.03 Energia Elétrica

5.1.2.04 Telefones e Correios

5.1.2.05 Locação de Equipamentos

5.1.2.06 Informática

5.1.2.07 Seguros

5.1.2.08 Serviços Profissionais e Contratados

5.1.2.09 Manutenção e Conservação das Edificações e Instalações

5.1.2.10 Manutenção e conservação das Máquinas e Equipamentos

5.1.2.11 Manutenção e Conservação dos Móveis e Utensílios

5.1.2.12 Assinatura de Jornais e Revistas

5.1.2.13 Depreciações e Amortizações

5.1.2.14 Impressos e Materiais de Escritório

5.1.2.15 Impressões, Reprografia e Encadernações

5.1.2.16 Combustíveis e Lubrificantes

5.1.2.17 Viagens e Estadias

5.1.2.18 Material de Higiene e Limpeza

5.1.2.19 Copa, Cozinha e Refeitório

5.1.2.20 Materiais de Consumo

5.1.2.21 Propaganda e Publicidade

5.1.2.22 Serviços Voluntários

5.1.2.23 Gratuidade Benefícios Concedidos

5.1.2.24 Outras

5.2 Despesas com Serviços Gratuitos Assistenciais – Projetos de Inclusão Social

5.2.1 Pessoal

5.2.1.01 Ordenados

5.2.1.02 Férias

5.2.1.03 FGTS

5.2.1.04 Décimo Terceiro Salário

5.2.1.05 Plano de Saúde

5.2.1.06 Vale Transporte

5.2.1.07 Outras Despesas Com Pessoal

5.2.2 Demais Despesas com Serviços Gratuitos Assistenciais – Projetos de Inclusão

5.2.2.01 Aluguéis

5.2.2.02 Água e Esgoto

5.2.2.03 Energia Elétrica

5.2.2.04 Telefones e Correios

5.2.2.05 Locação de Equipamentos

5.2.2.06 Informática

5.2.2.07 Seguros

5.2.2.08 Serviços Profissionais e Contratados

5.2.2.09 Manutenção e Conservação das Edificações e Instalações

5.2.2.10 Manutenção e conservação das Máquinas e Equipamentos

5.2.2.11 Manutenção e Conservação dos Móveis e Utensílios

5.2.2.12 Assinatura de Jornais e Revistas

5.2.2.13 Depreciações e Amortizações

5.2.2.14 Impressos e Materiais de Escritório

5.2.2.15 Impressões, Reprografia e Encadernações

5.2.2.16 Combustíveis e Lubrificantes

5.2.2.17 Viagens e Estadias

5.2.2.18 Material de Higiene e Limpeza

5.2.2.19 Copa, Cozinha e Refeitório

5.2.2.20 Outras Despesas com Consumo

5.2.2.21 Propaganda e Publicidade

5.2.2.22 Outras

5.3 Despesas com Serviços Treinamentos de Profissionais de Saúde

5.3.1 Pessoal

5.3.1.01 Ordenados

5.3.1.02 Férias

5.3.1.03 FGTS

5.3.1.04 Décimo Terceiro Salário

5.3.1.05 Plano de Saúde

5.3.1.06 Vale Transporte

5.3.1.07 Outras Despesas Com Pessoal

5.3.2 Demais Despesas com Serviços Treinamentos de Profissionais de Saúde

5.3.2.01 Aluguéis

5.3.2.02 Água e Esgoto

5.3.2.03 Energia Elétrica

5.3.2.04 Telefones e Correios

5.3.2.05 Locação de Equipamentos

5.3.2.06 Informática

5.3.2.07 Seguros

5.3.2.08 Serviços Profissionais e Contratados

5.3.2.09 Manutenção e Conservação das Edificações e Instalações

5.3.2.10 Manutenção e conservação das Máquinas e Equipamentos

5.3.2.11 Manutenção e Conservação dos Móveis e Utensílios

5.3.2.12 Assinatura de Jornais e Revistas

5.3.2.13 Depreciações e Amortizações

5.3.2.14 Impressos e Materiais de Escritório

5.3.2.15 Impressões, Reprografia e Encadernações

5.3.2.16 Combustíveis e Lubrificantes

5.3.2.17 Viagens e Estadias

5.3.2.18 Material de Higiene e Limpeza

5.3.2.21 Copa, Cozinha e Refeitório

5.3.2.22 Outras Despesas com Consumo

5.3.2.23 Propaganda e Publicidade

5.3.2.22 Outras

5.4 Despesas com Oficina de Artesanato

5.4.1 Pessoal

5.4.1.01 Ordenados

5.4.1.02 Férias

5.4.1.03 FGTS

5.4.1.04 Décimo Terceiro Salário

5.4.1.05 Plano de Saúde

5.4.1.06 Vale Transporte

5.4.1.07 Outras Despesas Com Pessoal

5.4.2 Demais Despesas com oficina de Artesanato

5.4.2.01 Aluguéis

5.4.2.02 Água e Esgoto

5.4.2.03 Energia Elétrica

5.4.2.04 Telefones e Correios

5.4.2.05 Locação de Equipamentos

5.4.2.06 Informática

5.4.2.07 Seguros

5.4.2.08 Serviços Profissionais e Contratados

5.4.2.09 Manutenção e Conservação das Edificações e Instalações

5.4.2.10 Manutenção e conservação das Máquinas e Equipamentos

5.4.2.11 Manutenção e Conservação dos Móveis e Utensílios

5.4.2.12 Assinatura de Jornais e Revistas

5.4.2.13 Depreciações e Amortizações

5.4.2.14 Impressos e Materiais de Escritório

5.4.2.15 Impressões, Reprografia e Encadernações

5.4.2.16 Combustíveis e Lubrificantes

5.4.2.17 Viagens e Estadias

5.4.2.18 Material de Higiene e Limpeza

5.4.2.19 Copa, Cozinha e Refeitório

5.4.2.20 Outras Despesas com Consumo

5.4.2.21 Propaganda e Publicidade

5.4.2.22 Outras

5.5 Despesas Gerais da Entidade

5.5.1 Pessoal

- 5.5.1.01 Ordenados
- 5.5.1.02 Férias
- 5.5.1.03 FGTS
- 5.5.1.04 Décimo Terceiro Salário
- 5.5.1.05 Plano de Saúde
- 5.5.1.06 Vale Transporte
- 5.5.1.07 Outras Despesas Com Pessoal
- 5.5.2 Despesas Gerais da Entidade
 - 5.5.2.01 Aluguéis
 - 5.5.2.02 Água e Esgoto
 - 5.5.2.03 Energia Elétrica
 - 5.5.2.04 Telefones e Correios
 - 5.5.2.05 Locação de Equipamentos
 - 5.5.2.06 Informática
 - 5.5.2.07 Seguros
 - 5.5.2.08 Serviços Profissionais e Contratados
 - 5.5.2.09 Manutenção e Conservação das Edificações e Instalações
 - 5.5.2.10 Manutenção e conservação das Máquinas e Equipamentos
 - 5.5.2.11 Manutenção e Conservação dos Móveis e Utensílios
 - 5.5.2.12 Assinatura de Jornais e Revistas
 - 5.5.2.13 Depreciações e Amortizações
 - 5.5.2.14 Impressos e Materiais de Escritório
 - 5.5.2.15 Impressões, Reprografia e Encadernações
 - 5.5.2.16 Combustíveis e Lubrificantes
 - 5.5.2.17 Viagens e Estadias
 - 5.5.2.18 Material de Higiene e Limpeza
 - 5.5.2.19 Copa, Cozinha e Refeitório
 - 5.5.2.20 Outras Despesas com Consumo
 - 5.5.2.21 Propaganda e Publicidade
 - 5.5.2.22 Outras
- 5.6 Despesas Financeiras, Tributárias e Variações Monetárias**
 - 5.6.1 Despesas Financeiras
 - 5.6.1.01 Despesas Bancárias
 - 5.6.1.02 Juros e Multas

5.6.1.03 Descontos Concedidos

5.6.1.04 Outras Despesas Financeiras

5.6.2 Despesas Tributárias

5.6.2.01 Impostos e Contribuições Federais

5.6.2.02 Tributos Estaduais

5.6.2.03 Tributos Municipais

5.6.3 Variações Monetárias

5.6.3.01 Variações Cambiais Passivas

5.6.3.02 Variações Cambiais Ativas (conta credora)

6. Encerramento do Exercício

6.1 Apurações do Resultado do Exercício

6.1.1 Superávit do Exercício

6.1.1.01 Transferência do Superávit para Patrimônio Social

6.1.2 Déficit do Exercício

6.1.2.01 Transferência do Déficit para Patrimônio Social

APÊNDICE C – Modelo de balanço patrimonial

ASSOCIAÇÃO DE REABILITAÇÃO E ASSISTÊNCIA – ARA BALANÇOS PATRIMONIAIS EM 31 DE DEZEMBRO DE 2008 E 2007 (Em Reais)

ATIVO

ATIVO		
	31.12.2008	31.12.2007
ATIVO CIRCULANTE		
Caixa e Bancos	86.044	77.355
Aplicações Financeiras	206.566	118.389
Contas a receber	141.473	92.839
Estoques	68.198	59.340
Despesas Antecipadas e outros	18.204	12.499
	520.485	360.422
ATIVO NÃO-CIRCULANTE		
Imobilizado	3.591.671	3.665.180
	3.591.671	3.672.180
TOTAL DO ATIVO	4.112.456	4.032.602
PASSIVO		
	31.12.2008	31.12.2007
PASSIVO CIRCULANTE		
Fornecedores e contas a pagar	50.297	36.756
Salários a pagar	277.463	169.864
Impostos, contribuições a pagar e outros	5.582	-
Convênios	50.650	68.275
PATRIMONIO LÍQUIDO SOCIAL		
Patrimônio social	3.728.164	3.757.707
	3.728.164	3.757.707
TOTAL DO PASSIVO	4.112.156	4.032.602

APÊNDICE D – Modelo de demonstração do superávit/déficit do exercício

ASSOCIAÇÃO DE REABILITAÇÃO E ASSISTÊNCIA – ARA DEMONSTRAÇÃO DO SUPERÁVIT/DÉFICIT PARA EXERCÍCIOS FINDOS EM 31 DE DEZEMBRO DE 2008 E 2007 (Em Reais)

	31.12.2008	31.12/2007
RECEITA BRUTA DE VENDAS		
Doações	880.877	1.054.789
Receitas de Convênios, inclusive SUS	327.725	350.332
De particulares – oficina	19.334	12.656
Recursos públicos estaduais – CEDCA	46.166	60.871
Recursos públicos municipais – CMDCA	119.029	34.390
Receitas de Aluguéis	1.009.145	762.789
RECEITA OPERACIONAL BRUTA	2.402.276	2.275.827
DESPESAS OPERACIONAIS		
Pessoal e encargos c/ serviços assistenciais	(1.706.254)	(1.538.244)
Demais despesas c/ serviços assistenciais	(169.293)	(183.593)
Pessoal e encargos c/ projetos de inclusão	(6.804)	(43.143)
Demais despesas c/ projetos de inclusão	(268.610)	(281.816)
Despesa c/ oficina de artesanato	(194.631)	(93.872)
Demais Atendimento a carentes	(12.081)	(20.033)
Gerais e Administrativas	(124.055)	(196.338)
Despesas financeiras	(10.240)	(11.425)
Receitas financeiras	31.695	37.599
	(2.460.774)	(2.330.868)
RESULTADO OPERACIONAL LÍQUIDO	(58.498)	(55.041)
Resultado não operacional	8.956	7.158
DÉFICIT DO EXERCÍCIO	(49.543)	(47.883)

APÊNDICE E – Modelo de demonstração das mutações do patrimônio social

**ASSOCIAÇÃO DE REABILITAÇÃO
E ASSISTÊNCIA – ARA
DEMONSTRAÇÕES DAS MUTAÇÕES DO PATRIMÔNIO SOCIAL PARA
EXERCÍCIOS FINDOS EM 31 DE
DEZEMBRO DE 2008 E 2007
(Em Reais)**

	Patrimônio Social	Reservas de Doação	Déficit	Superávit Total
Saldos em 31.12.06	3.651.752			3.651.752
Reservas de doação				
Elevador		29.975		29.975
Veículos		90.648		90.648
Sistemas de informática		33.215		33.215
Déficit do exercício			(47.883)	(47.883)
Saldos em 31.12.07	3.651.752	153.838	(47.883)	3.757.707
Transferência p/ o fundo social	7.100	(7.100)		
Reservas de Doação				
Micros-Proj		20.000		20.000
Incorporação do déficit do exercício anterior	(47.883)		47.883	
Déficit do exercício			(49.543)	(49.543)
Saldos em 31.12.08	3.610.696	166.738	(49.543)	3.728.164

APÊNDICE F – Modelo de demonstrações do fluxo de caixa

**ASSOCIAÇÃO DE REABILITAÇÃO
E ASSISTÊNCIA – ARA
DEMONSTRAÇÕES DO FLUXO DE CAIXA PARA EXERCÍCIOS FINDOS EM 31
DE
DEZEMBRO DE 2008 E 2007
(Em Reais)**

	2008	2007
Fluxo de Caixa das Atividades Operacionais		
Déficit do exercício	(49.543)	(47.883)
Ajustes para conciliar o resultado às disponibilidades geradas pelas atividades operacionais:		
Depreciações e amortizações	142.018	121.615
Valor residual de baixa de bens do ativo imobilizado	8.176	332
Imobilizados recebidos por doação	20.000	153.838
Variações de ativos e passivos operacionais, circulante e não circulante		
Redução (aumento) em contas a receber	(54.083)	66.819
Redução (aumento) em estoques	(8.858)	(38.832)
Redução (aumento) em outros ativos circulantes e não circulantes	(539)	4.266
Aumento (redução) em fornecedores	13.540	(4.257)
Aumento (redução) em impostos e contribuições sociais	113.466	(61.886)
Aumento (redução) em convênios a realizar	(17.626)	68.275
Aumento (redução) em outros passivos e não circulantes	-	-
Disponibilidades líquidas geradas (aplicadas) nas Atividades operacionais	166.551	260.873
Fluxos de caixa das atividades de investimentos		
Adições de investimentos, imobilizado	(69.684)	(235.751)
Aplicações nas atividades de investimentos	(69.684)	(235.751)
Aumento líquido no caixa e equivalentes de caixa	96.867	25.122
Disponibilidades no final do período	292.611	195.744
Disponibilidades no início do período	195.744	170.622
Varição no caixa e equivalentes de caixa	96.867	25.122

APÊNDICE G – Modelo de notas explicativas

NOTAS EXPLICATIVAS AS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS EM 31 DE DEZEMBRO DE 2008 E DE 2007(em reais)

1- CONTEXTO OPERACIONAL

A ASSOCIAÇÃO DE REABILITAÇÃO E ASSISTENCIA – ARA é uma sociedade civil, de objetivos filantrópicos, sem fins lucrativos ou econômicos, com sede e foro em Santa Maria – RS, reconhecida de utilidade pública em âmbito federal, estadual e municipal, que tem por finalidade: I - proporcionar ao deficiente físico, prioritariamente à criança deficiente e carente, mediante avaliação social, até 17 anos de idade, atendimento assistencial especializado em reabilitação neurológica, visando a restaurar, no mais alto grau possível, sua capacidade física, emocional, social e vocacional; II -promover ações de adaptação, readaptação e inclusão social do deficiente físico; III -promover o progresso da medicina física e reabilitação; IV - proporcionar meios para o aperfeiçoamento de médicos, profissionais da saúde, enfermeiros, técnicos e residentes, através da realização de congressos, simpósios, seminários; V - colaborar na formação da consciência privada e pública para que no âmbito social vigorem a solidariedade humana e justiça social.

A associação é administrada por uma diretoria eleita pelo Conselho Deliberativo e seus membros não percebem remuneração. Conforme evidenciado nas demonstrações contábeis, os recursos da Entidade são integralmente aplicados em suas finalidades institucionais.

2- RESUMO DAS PRINCIPAIS PRÁTICAS CONTÁBEIS

- a) As presentes demonstrações contábeis foram elaboradas e estão sendo apresentadas em conformidade com a Lei nº 6.404/76 e alterações posteriores, e Resolução CFC nº 877/2000, que aprovou a NBC T 10.19 –“Entidades sem fins lucrativos”.
- b) As aplicações financeiras são demonstradas pelo valor de realização, incluindo, conforme aplicável, os rendimentos auferidos.
- c) As receitas e despesas são apropriadas com base no regime de competência e estão suportadas por documentos que atendem as exigências legais e fiscais.

- d) Os valores recebidos a título de doação são reconhecidos como receita da Entidade e encontram-se discriminados, por tipo de doador, na nota 6.
- e) Os valores da isenção previdenciária são apropriados em conta de compensação e estão demonstrados na nota 11.3.
- f) Os gastos com gratuidades são representados por serviços prestados a carentes, respaldados em documentação hábil e relacionados com: trabalhos de órteses e de reabilitação neurológica, atendimentos e consultas, equipamentos especiais e realização de cirurgias, que são valorados com base no sistema de custos da Entidade.
- g) A partir de 2008 a Entidade passou a valorar o custo das gratuidades concedidas considerando os efetivos gastos incorridos na prestação dos serviços, apurados com base no sistema de custos da Entidade. (As gratuidades estão valoradas com base na tabela da Associação Médica Brasileira-AMB/92), estando os correspondentes valores demonstrados na nota 11.1
- h) Os ativos circulante e realizável a longo prazo são demonstrados pelo valor de realização, incluindo, conforme aplicável, os rendimentos auferidos.
- i) O imobilizado é demonstrado ao custo corrigido monetariamente e ajustado por reavaliação espontânea efetuada em 31 de dezembro de 1995 e reduzido das depreciações acumuladas. A depreciação é calculada pelo método linear, sendo adotadas as seguintes taxas anuais: móveis e utensílios e máquinas e equipamentos, 10%; veículos, computadores e softwares, 20% e edificações, 4%.
- j) Os passivos circulante e exigível em longo prazo são demonstrados pelos valores conhecidos ou calculáveis, acrescidos, quando aplicável, dos correspondentes encargos e variações monetárias incorridas.
- k) Uso de estimativas, a preparação das demonstrações contábeis requer que a administração efetue e adote premissas, no seu melhor julgamento, que afetam os montantes apresentados de ativos e passivos, assim como os valores de receitas, custos e despesas. Os valores reais podem diferir daqueles estimados.

3- APLICAÇÕES FINANCEIRAS

	Em Reais	
	31.12.2008	31.12.2007
CDBs	206.566	118.389
Total	206.566	118.389

As aplicações financeira representadas por certificados de depósitos bancários – CDB, são remuneradas com rentabilidade de 95% e 99% do CDI – Certificado de Depósito Interbancário

4- IMOBILIZADO

	31.12.2008	31.12.2007
Móveis e utensílios	91.046	87.461
Máquinas e equipamentos	14542	36.859
Veículos e acessórios	104.645	111.745
Computadores e periféricos	63.979	41.146
Sistemas e programas CPD	97.025	74.891
Elevador	29.975	29.975
Reforma da Oficina Ortopédica	10.000	-
Terrenos	2.731.250	2.731.250
Edificações	1.962.800	1.962.800
	5.105.262	5.076.127
Depreciação Acumulada	(1.535.191)	(1.440.897)
	3.570.071	3.635.230

5- RECEITAS E DOAÇÕES

Para custear suas atividades a Entidade recebe doações de terceiros, cuja composição nas datas dos balanços é a seguinte:

	31.12.2008	31.12.2007
Sociedade de economia mista	149.487	158.446
Pessoas jurídicas	279.663	309.224
Sócios contribuintes	173.026	147.739
Pessoas físicas	277.905	437.200
Doações decorrentes de decisão judicial	796	2.180
Total	880.877	1.054.789

6- RECEITAS DE CONVÊNIOS

São as receitas auferidas em decorrência de convênios firmados com entidades governamentais, que podem ser assim sumariados:

SUS – Convênio firmado com a Secretaria Municipal de Saúde de Belo Horizonte, tendo como objeto a prestação de serviços de fornecimento, treinamento e adaptação de órteses aos usuários do Sistema Único de Saúde – SUS. As receitas obtidas no exercício de 2008 totalizaram R\$ 111.383(em 2007 R\$ 78.779).

SUDESE E SECRETARIA MUNICIPAL DE ASSISTÊNCIA SOCIAL, - Convênio com a secretaria do Estado de Desenvolvimento Social e Esporte – SEDESE para a prestação de serviços especializados nas áreas de Fonoaudiologia, Pedagogia ou psicopedagogia, Psicologia, Fisioterapia e Terapia ocupacional para crianças e adolescentes carentes, com deficiência e/ou com necessidades especiais e com a Secretaria Municipal de Assistência social, para execução do Programa de Atendimento a Pessoa Portadora de Deficiência – APPD e do Programa de atendimento especializado. As receitas obtidas no exercício de 2008 totalizaram R\$ 92672(em 2007 R\$ 154.692). Os recursos são liberados conforme os atendimentos prestados.

PUC-MG – convênio com a pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais – PUC – MG, tendo como objeto cessão de área física e infra-estrutura para desenvolvimento curricular, destinado ao custeio de tratamentos de crianças exclusivamente carentes assistidas pela AMR, por intermédio do Departamento de Fisioterapia da PUC Minas. As receitas obtidas no ano de 2008 totalizaram R\$ 123.670(em2006 R\$ 116.861).

7- RECEITAS PÚBLICAS ESTADUAIS – CEDCA

Convênio com a Secretaria de estado de Desenvolvimento Social e Esportes – SEDESE, com a interveniência do conselho Estadual dos Direitos da Criança e do adolescente – CEDCA, tendo como objetivo a aquisição de equipamentos terapêuticos e a realização de adaptações funcionais nos mobiliários escolares com o objetivo de promover condições satisfatórias para a inclusão escolar e social de 35 crianças e adolescentes com deficiência, dentro dos novos paradigmas de atendimento de proteção especial preconizando as políticas públicas. As receitas de 2007 totalizaram R\$ 46.166.

8- RECEITAS PÚBLICAS MUNICIPAIS - CMDC

Convênio com o município de Belo Horizonte para a execução do projeto “INCLUSÃO ESCOLAR” proporcionando condições satisfatória para a inclusão escolar de 50 crianças e adolescentes com deficiência física, dentro dos novos paradigmas de atendimento de proteção. As receitas em 2007 totalizaram R\$ 119.029.

9- TRIBUTOS

A associação está isenta de pagamento de Imposto de Renda e Contribuição Social na forma de legislação vigente, mas está condicionada ao cumprimento de exigências legais e a apresentação de Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica.

10- RESPONSABILIDADE/COMPROMISSOS E AUXÍLIOS E SUBVENÇÕES

A Entidade para usufruir a isenção da contribuição para o INSS patronal está sujeita a comprovar a aplicação em gratuidade de pelo menos 20% de suas receitas totais, sendo que o montante dessa aplicação nunca poderá ser inferior a isenção de contribuições sociais usufruídas decreto 2.536/98).

Os registros contábeis são procedidos em contas de compensação e outros controles extras contábeis indicam o atendimento ao conjunto das determinações legais, que podem ser assalariadas:

11.1 Gratuidades concedidas

As gratuidades concedidas estão suportadas por documentação hábil e por planilhas de apuração, sendo contabilizadas em contas contábeis.

Modalidades de gratuidades concedidas

Valor e quantidade de gratuidades concedidas, em atendimento ao dispositivo no inciso VI do artigo 3º do decreto nº 2.536/98:

	31.12.2007	
Serviço Social	125.731	5.848
Fisioterapia	267.989	7.301
Terapia Ocupacional	309.827	8.683
Psicologia	122.581	3.922
Fonoaudiologia	135.531	4.118
Ortopedia	66.802	1.061
Neuropediatria	56.462	1.023
Raio X	23.544	348
Clínica Odontológica	18.046	405
Oficina de Órteses	228.998	542
Serviços de órteses e equip. terapêuticos	64.654	25
Custos das gratuidades concedidas	1.420.165	33.276

11.2 Concessões de gratuidades

As gratuidades concedidas pela entidade representam 58.35% (30.34% em 2006) das receitas do exercício, conforme a seguir demonstrado:

	2008	%	2007	%
Receita Operacional Bruta	2.402.276		2.275.827	
Receita Financeira	18.850		37.599	
Outras Receitas Operacionais	12.845		-	
Total da Receita	2.433.971		2.313.426	
Gratuidades concedidas	1.420.165	58,35%	701.997	30,34%

11.3 isenções previdenciárias usufruídas

	Em Reais	
	2008	2007
INSS Patronal	383.596	347.849