

A CONTABILIDADE DO TERCEIRO SETOR

Júlio César Zanluca - Contabilista

Chama-se terceiro setor as organizações não governamentais (sigla ONG), que não têm finalidade de lucro, mas congregam objetivos sociais, filantrópicos, culturais, recreativos, religiosos, artísticos.

O primeiro setor é o governo, que é responsável pelas questões sociais.

O segundo setor é o privado, responsável pelas questões individuais, tendo objetivo primordial o lucro.

O terceiro setor é constituído por organizações sem fins lucrativos e não governamentais, que tem como objetivo gerar serviços de caráter público.

NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE APLICÁVEIS AO TERCEIRO SETOR

As entidades sem finalidade de lucro são aquelas em que o resultado positivo não é destinado aos detentores do patrimônio líquido e o lucro ou prejuízo são denominados, respectivamente, de superávit ou déficit (NBC T 10.19.1.3).

Tais entidades, mesmo aquelas que tenham sede no exterior, mas que atuem no Brasil, devem seguir as normas contábeis brasileiras.

Dentre tais normas, encontram-se, especificamente:

NBC T 2.2 □ **Da Documentação Contábil**

NBC T 2.5 □ **Das Contas de Compensação**

NBC T 3 □ **Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis**

NBC T 4 □ **Da Avaliação Patrimonial**

NBC T 6 □ **Da Divulgação das Demonstrações Contábeis**

NBC T 10 □ **Aspectos Contábeis de Entidades Diversas:**

NBC T 10.4 □ **Fundações**

NBC T 10.18 - **Entidades Sindicais e Associações de Classe**

NBC T 10.19 □ **Entidades sem Fins Lucrativos**

NBC T 19.4 - **Incentivos Fiscais, Subvenções, Contribuições, Auxílios e Doações Governamentais**

As normas acima, passamos a descrever individualizado:

NBC T 2 – Da Escrituração Contábil

NBC T 2.2 – Da Documentação Contábil

2.2.1 – A Documentação Contábil compreende todos os documentos, livros, papéis, registros e outras peças, que apóiam ou compõem a escrituração contábil.

2.2.1.1 – Documento contábil, estrito-senso, é aquele que comprova os atos e fatos que originam lançamento (s) na escrituração contábil da Entidade.

2.2.2 – A Documentação Contábil é hábil, quando revestida das características intrínsecas ou extrínsecas essenciais, definidas na legislação, na técnica-contábil ou aceitas pelos "usos e costumes".

2.2.3 – A Documentação Contábil pode ser de origem interna quando gerada na própria Entidade, ou externa quando proveniente de terceiros.

2.2.4 – A Entidade é obrigada a manter em boa ordem a documentação contábil.

NBC T 2 – Da escrituração contábil

NBC T 2.5 – Das contas de compensação

2.5.1 – As contas de compensação constituem sistema próprio.

2.5.2 – Nas contas de compensação registrar-se-ão os atos relevantes cujos efeitos possam se traduzir em modificações no patrimônio da entidade.

2.5.3 – A escrituração das contas de compensação será obrigatória nos casos que se obrigue especificamente.

RESOLUÇÃO CFC N.º 686/90

Aprova a NBC T.3 – Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis.

O CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, no exercício de suas atribuições legais e regimentais, CONSIDERANDO o que dispõe a Resolução CFC N.º 529/81, de 23 de outubro de 1981; CONSIDERANDO o estudo desenvolvido pelo Grupo de Trabalho instituído pela Portaria CFC n.º 4/82, alterada pela Portaria CFC n.º 9/90, sob a coordenação do Contador Ynel Alves de Camargo, tendo como participantes os Contadores: Antônio Carlos Nasi, Antônio Luiz Sarno, George Sebastião Guerra Leone, Hugo Rocha Braga, Luiz Carlos Vaini, Luiz Francisco Serra, Olívio Koliver e Taiki Hirachima; CONSIDERANDO que nas audiências públicas realizadas nas cidades de São Paulo, Porto Alegre, Belo Horizonte, Rio de Janeiro e João Pessoa foram acolhidas as sugestões da classe contábil, dentro de um processo amplo e genérico de oportunidades de manifestações; CONSIDERANDO a importância da elaboração de normas reguladoras para o campo do exercício profissional contábil;

RESOLVE:

Art. 1º Aprovar as Normas Brasileiras de Contabilidade abaixo discriminadas:

NBC T.3 – CONCEITO, CONTEÚDO, ESTRUTURA E NOMENCLATURA DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS.

NBC T.3.1 – DAS DISPOSIÇÕES GERAIS.

NBC T.3.2 – DO BALANÇO PATRIMONIAL.

NBC T.3.3 – DA DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO.

NBC T.3.4 – DA DEMONSTRAÇÃO DE LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS.

NBC T.3.5 – DA DEMONSTRAÇÃO DAS MUTAÇÕES DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO.

NBC T.3.6 – DA DEMONSTRAÇÃO DAS ORIGENS E APLICAÇÕES DE RECURSOS.

Art. 2º Esta Resolução entra em vigor na data de sua assinatura.

Rio de Janeiro, 14 de dezembro de 1990.

IVAN CARLOS GATTI

Presidente

RESOLUÇÃO CFC N.º 686/90

Aprova a NBC T.3 – Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis.

NBC T.3.1 – Das Disposições Gerais.

3.1.1 – As demonstrações contábeis (*) são as extraídas dos livros, registros e documentos que compõem o sistema contábil de qualquer tipo de Entidade.

3.1.2 – A atribuição e responsabilidade técnica do sistema contábil da Entidade cabem exclusivamente, a contabilista registrado no CRC.

3.1.3 – As demonstrações contábeis observarão os Princípios Fundamentais de Contabilidade aprovados pelo Conselho Federal de Contabilidade.

3.1.4 – As demonstrações contábeis devem especificar sua natureza, a data e/ou o período e a Entidade a que se referem.

3.1.5 – O grau de revelação das demonstrações contábeis deve propiciar o suficiente entendimento do que cumpre demonstrar, inclusive com o uso de notas explicativas,

que, entretanto, não poderão substituir o que é intrínseco às demonstrações às demonstrações.

3.1.6 – A utilização de procedimentos diversos daqueles estabelecidos nesta Norma, somente será admitida em Entidades públicas e privadas sujeitas a normas contábeis específicas, fato que será mencionado em destaque na demonstração ou em nota explicativa.

3.1.7 – Os efeitos inflacionários são tratados em Norma específica.

(*) Inclusive as denominadas "financeiras" na legislação.

RESOLUÇÃO CFC N.º 686/90

Aprova a NBC T.3 – Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis.

Nota: ver alterações ocorridas pela Resolução CFC 1.049/2005

NBC T 3.2 – Do Balanço Patrimonial

3.2.1 – Conceito

3.2.1.1 – O balanço patrimonial é a demonstração contábil destinada a evidenciar, quantitativa e qualitativamente, numa determinada data, a posição patrimonial e financeira da Entidade.

3.2.2 – Conteúdo e Estrutura

3.2.2.1 – O balanço patrimonial é constituído pelo ativo, pelo passivo e pelo Patrimônio Líquido.

a) O ativo compreende as aplicações de recursos representadas por bens e direitos;

b) O passivo compreende as origens de recursos representadas por obrigações;

c) O Patrimônio Líquido compreende os recursos próprios da Entidade, ou seja, a diferença a maior do ativo sobre o passivo. Na hipótese do passivo superar o ativo, a diferença denomina-se "Passivo a Descoberto".

3.2.2.2 – As contas do ativo são dispostas em ordem crescente dos prazos esperados de realização, e as contas do passivo são dispostas em ordem crescente dos prazos de exigibilidade, estabelecidos ou esperados, observando-se iguais procedimentos para os grupos e subgrupos.

3.2.2.3 – Os direitos e as obrigações são classificados em grupos do Circulante, desde que os prazos esperados de realização dos direitos e os prazos das obrigações, estabelecidos ou esperados, situem-se no curso do exercício subsequente à data do balanço patrimonial.

3.2.2.4 – Os direitos e as obrigações são classificados, respectivamente, em grupos de Realizável e Exigível a Longo Prazo, desde que os prazos esperados de realização dos direitos e os prazos das obrigações estabelecidas ou esperados, situem-se após o término do exercício subsequente à data do balanço patrimonial.

3.2.2.5 – Na Entidade em que o ciclo operacional tiver duração maior que o exercício social, a classificação no Circulante ou Longo Prazo terá por base o prazo desse ciclo.

3.2.2.6 – Os saldos devedores ou credores de todas as contas retificadoras deverão ser apresentados como valores redutores das contas ou grupo de contas que lhes deram origem.

3.2.2.7 – Os valores recebidos como receitas antecipadas por conta de produtos ou serviços a serem concluídos em exercícios futuros, denominados como resultado de exercícios futuros, na legislação, serão demonstrados com a dedução dos valores ativos a eles vinculados, como direitos ou obrigações, dentro do respectivo grupo do ativo ou do passivo.

3.2.2.8 – Os saldos devedores e credores serão demonstrados separadamente, salvo nos casos em que a Entidade tiver direito ou obrigação de compensá-los.

3.2.2.9 – Os elementos da mesma natureza e os pequenos saldos serão agrupados, desde que seja indicada a sua natureza e nunca ultrapassem, no total, um décimo do valor do respectivo grupo de contas, sendo vedada a utilização de títulos genéricos como "**diversas contas**" ou "**contas-correntes**".

3.2.2.10 – As contas que compõem o ativo devem ser agrupadas, segundo sua expressão qualitativa, em:

I – Circulante

O Circulante compõe-se de:

a) Disponível

São os recursos financeiros que se encontram à disposição imediata da Entidade, compreendendo os meios de pagamento em moeda e em outras espécies, os depósitos bancários à vista e os títulos de liquidez imediata.

b) Créditos

São os títulos de crédito, quaisquer valores mobiliários e os outros direitos.

c) Estoques

São os valores referentes às existências de produtos acabados, produtos em elaboração, matérias-primas, mercadorias, materiais de consumo, serviços em andamento e outros valores relacionados às atividades-fins da Entidade.

d) Despesas Antecipadas

São as aplicações em gastos que tenham realização no curso do período subsequente à data do balanço patrimonial.

e) Outros Valores e Bens

São os não relacionados às atividades-fins da Entidade.

II – Realizável a Longo Prazo

São os ativos referidos nos itens I b), c), d), e) anteriores, cujos prazos esperados de realização situem-se após o término do exercício subsequente à data do balanço patrimonial.

III – Permanente

São os bens e direitos não destinados à transformação direta e meios de pagamento e cuja perspectiva de permanência na Entidade ultrapasse um exercício. É constituído pelos seguintes subgrupos:

a) Investimentos

São as participações em sociedades além dos bens e direitos que não se destinem à manutenção das atividades-fins da Entidade.

b) Imobilizado

São os bens e direitos, tangíveis e intangíveis, utilizados na consecução das atividades-fins da Entidade.

c) Diferido

São as aplicações de recursos em despesas que contribuirão para a formação do resultado de mais um exercício social.

3.2.2.11 – As contas que compõem o passivo devem ser agrupadas, segundo sua expressão qualitativa, em:

I – Circulante

São as obrigações conhecidas e os encargos estimados, cujos prazos estabelecidos ou esperados, situem-se no curso do exercício subsequente à data do balanço patrimonial.

II – Exigível a Longo Prazo

São as obrigações conhecidas e os encargos estimados, cujos prazos estabelecidos ou esperados, situem-se após o término do exercício subsequente à data do balanço patrimonial.

3.2.2.12 – As contas que compõem o Patrimônio Líquido devem ser agrupadas, segundo sua expressão qualitativa, em:

I – Capital

São os valores aportados pelos proprietários e os decorrentes de incorporações de reservas de lucros.

II – Reservas

São os valores decorrentes de retenções de lucros, de reavaliação de ativos e de outras circunstâncias.

III – Lucros ou Prejuízos Acumulados

São os lucros retidos ou ainda não destinados e os prejuízos ainda não compensados, estes apresentados como parcela redutora do Patrimônio Líquido.

3.2.2.13 – No caso onde houver Passivo a Descoberto, devido à sua excepcionalidade, a Entidade deverá modificar a forma habitual da equação patrimonial, apresentando, de forma vertical, o ativo diminuído do passivo, tendo como resultado o Passivo a Descoberto.

RESOLUÇÃO CFC N.º 686/90

Aprova a NBC T.3 – Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis.

NBC T.3.3 – Da Demonstração do Resultado.

3.3.1 – Conceito

3.3.1.1 – A demonstração do resultado é a demonstração contábil destinada a evidenciar a composição do resultado formado num determinado período de operações da Entidade.

3.3.1.2 – A demonstração do resultado, observado o princípio de competência, evidenciará a formação dos vários níveis de resultados mediante confronto entre as receitas, e os correspondentes custos e despesas.

3.3.2 – Conteúdo e Estrutura

3.3.2.1 – A demonstração do resultado compreenderá:

- a) as receitas e os ganhos do período, independentemente de seu recebimento;
- b) os custos, despesas, encargos e perdas pagos ou incorridos, correspondentes a esses ganhos e receitas.

3.3.2.2 – A compensação de receitas, custos e despesas é vedada.

3.3.2.3 – A demonstração do resultado evidenciará, no mínimo, e de forma ordenada:

- a) as receitas decorrentes da exploração das atividades-fins;
- b) os impostos incidentes sobre as operações, os abatimentos, as devoluções e os cancelamentos;
- c) os custos dos produtos ou mercadorias vendidos e dos serviços prestados;
- d) o resultado bruto do período;
- e) os ganhos e perdas operacionais;
- f) as despesas administrativas, com vendas, financeiras e outras e as receitas financeiras;
- g) o resultado operacional;
- h) as receitas e despesas e os ganhos e perdas não decorrentes das atividades-fins;
- i) o resultado antes das participações e dos impostos;
- j) as provisões para impostos e contribuições sobre o resultado;
- l) as participações no resultado;
- m) o resultado líquido do período.

RESOLUÇÃO CFC N.º 686/90

Aprova a NBC T.3 – Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis.

NBC T.3.4 – Da Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados.

3.4.1 - Conceito

3.4.1.1 – A demonstração de lucros ou prejuízos acumulados é a demonstração contábil destinada a evidenciar, num determinado período, as mutações nos resultados acumulados da Entidade.

3.4.2 – Conteúdo e Estrutura

3.4.2.1 – A demonstração de lucros ou prejuízos acumulados discriminará:

- a) o saldo no início do período;
- b) os ajustes de exercícios anteriores;

- c) as reversões de reservas;
- d) a parcela correspondente à realização de reavaliação, líquida do efeito dos impostos correspondentes;
- e) o resultado líquido do período;
- f) as compensações de prejuízos;
- g) as destinações do lucro líquido do período;
- h) os lucros distribuídos;
- i) as parcelas de lucros incorporadas ao capital;
- j) o saldo no final do período.

3.4.2.2 – Os ajustes dos exercícios anteriores são apenas os decorrentes de efeitos da mudança de critério contábil, ou da retificação de erro imputável a determinado exercício anterior, e que não possam ser atribuídos a fatos subsequentes.

3.4.2.3 – A Entidade que elaborar a demonstração das mutações do patrimônio líquido, nela incluirá a demonstração de lucros ou prejuízos acumulados.

3.5.1.1 – A demonstração das mutações do patrimônio líquido é a demonstração contábil destinada a evidenciar, num determinado período, a movimentação das contas que integram o patrimônio da Entidade.

3.5.2 – Conteúdo e Estrutura

3.5.2.1 – A demonstração das mutações do patrimônio líquido discriminará:

- a) os saldos no início do período;
- b) os ajustes de exercícios anteriores;
- c) as reversões e transferências de reservas e lucros;
- d) os aumentos de capital discriminando sua natureza;
- e) a redução de capital;
- f) as destinações do lucro líquido do período;
- g) as reavaliações de ativos e sua realização, líquida do efeito dos impostos correspondentes;
- h) o resultado líquido do período;
- i) as compensações de prejuízos;

j) os lucros distribuídos;

l) os saldos no final do período.

RESOLUÇÃO CFC N.º 686/90

Aprova a NBC T.3 – Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis.

NBC T.3.6 – Da Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos.

3.6.1 – Conceito

3.6.1.1 – A demonstração das origens e aplicações de recursos é a demonstração contábil destinada a evidenciar, um determinado período, as modificações que originaram as variações no capital circulante líquido da Entidade.

3.6.2 – Conteúdo e Estrutura

3.6.2.1 – A demonstração das origens e aplicações de recursos discriminará:

a) o valor resultante das operações da Entidade, correspondente ao resultado líquido do período, retificado por valores que não geraram movimentação de numerário ou não afetaram o capital circulante, que tanto poderá constituir-se em origens ou em aplicação de recursos;

b) as origens dos recursos, compreendendo:

1) os aportes de capital;

2) os recursos provenientes da realização de ativos de longo prazo e permanente;

3) os recursos provenientes de capital de terceiros de longo prazo.

c) as aplicações dos recursos, compreendendo:

1) os recursos destinados ao pagamento das participações nos lucros aos sócios ou acionistas;

2) os recursos aplicados na aquisição do permanente e no aumento dos ativos de longo prazo;

3) os recursos aplicados na redução de obrigações de longo prazo;

4) os reembolsos de capital.

d) a variação do capital circulante líquido, resultante da diferença entre os totais das origens e das aplicações dos recursos.

e) a demonstração da variação do capital circulante líquido, compreendendo os saldos iniciais e finais do ativo e do passivo circulante, e respectivas variações líquidas do período.

NBC T 4 – DA AVALIAÇÃO PATRIMONIAL

4.1 – DISPOSIÇÕES GERAIS

4.1.1 – Esta norma estabelece as regras de avaliação dos componentes do patrimônio de uma entidade com continuidade prevista nas suas atividades.

4.1.2 – Os componentes do Patrimônio são avaliados em moeda corrente nacional.

4.1.3 – Os componentes do patrimônio em moeda estrangeira são convertidos ao valor da moeda corrente nacional, à taxa de câmbio da data da avaliação.

4.1.4 – As parcelas dos encargos financeiros prefixados não incorridas são registradas separadamente e demonstradas como valores redutores das contas ou do grupo de contas que lhes deram origem.

4.1.5 – Os componentes do patrimônio com cláusula de atualização monetária pós-fixada são atualizados até a data da avaliação.

4.1.6 – Valor de mercado é o preço à vista praticado, deduzido das despesas de realização e da margem de lucro. As avaliações feitas pelo valor de mercado devem ter como base transação mais recente, cotação em bolsa e outras evidências disponíveis e confiáveis.

4.1.7 – Valor presente é aquele que expressa o montante ajustado em função do tempo a transcorrer entre as datas da operação e do vencimento, de crédito ou obrigação de financiamento ou de outra transação usual da entidade, mediante dedução dos encargos financeiros respectivos, com base na taxa contratada ou na taxa média de encargos financeiros praticada no mercado.

4.1.8 – Quando, concretamente, a lei dispuser diferentemente desta norma, o profissional deve observar a ordem legal, em seu trabalho.

4.2 – ATIVO

4.2.1 – Disponível

4.2.1.1 – As disponibilidades em moeda estrangeira são convertidas ao valor da moeda corrente nacional, à taxa de câmbio da data da avaliação.

4.2.1.2 – As aplicações financeiras de liquidez imediata, representadas por títulos negociáveis, são avaliadas pelo custo histórico, ao qual são acrescidos os rendimentos proporcionais auferidos até a data da avaliação.

4.2.1.3 – As aplicações em ouro, como ativo financeiro, são avaliadas pelo valor de mercado.

4.2.2 – Créditos

4.2.2.1 – Os direitos e títulos de crédito, originados das atividades são avaliados pelo valor nominal; aqueles sujeitos a ajustes decorrentes de atualização monetária, variação cambial, encargos financeiros de mercado e outras cláusulas contratuais, têm seus valores ajustados, já excluídos os créditos prescritos.

4.2.2.2 – Os outros créditos para com terceiros e com empresas coligadas, controladas, controladora ou de qualquer forma associadas, são considerados pelo seu valor nominal e ajustados segundo condições estabelecidas ou contratadas.

4.2.2.3 – Os investimentos temporários são avaliados ao custo de aquisição, e, quando aplicável, acrescidos da atualização monetária, dos juros e outros rendimentos auferidos.

4.2.2.4 – Os direitos, títulos de crédito e quaisquer outros créditos mercantis, financeiros e outros prefixados, são ajustados a valor presente.

4.2.2.5 – As provisões para perdas ou riscos de créditos são constituídas com base em estimativas de seus prováveis valores de realizações.

4.2.3 – Estoques.

4.2.3.1 – Os estoques de mercadorias, matérias-primas, outros materiais e componentes são avaliados pelo custo de aquisição, atualizado monetariamente, ou pelo valor de mercado, quando este for menor.

4.2.3.2 – Os estoques de produtos acabados e em elaboração e os serviços em andamento são avaliados pelo custo de produção, atualizado monetariamente, ou valor de mercado quando este for menor.

4.2.3.3 – Os estoques obsoletos ou inservíveis, são avaliados pelo valor líquido de realização e os estoques invendáveis devem ser baixados.

4.2.3.4 – Os estoques de animais e de produtos agrícolas e extrativos, destinados à venda poderão ser avaliados pelo valor de mercado, quando atendidas as seguintes condições:

- a) que a atividade seja primária;
- b) que o custo de produção seja de difícil determinação;
- c) que haja um efetivo mercado que possibilite a liquidez imediata desse estoque e que valide a formação do seu preço; e
- d) que seja possível estimar o montante das despesas de realização da venda.

4.2.4 – Despesas Antecipadas

4.2.4.1 – As despesas antecipadas são avaliadas pelo valor aplicado, atualizado monetariamente.

4.2.5 – Outros Valores e Bens

4.2.5.1 – Outros valores e bens são avaliados, segundo sua natureza, pelos critérios indicados por esta norma.

4.2.6 – Investimentos Permanentes

4.2.6.1 – Os investimentos permanentes são avaliados pelo custo de aquisição, atualizado monetariamente, ou com base no valor de patrimônio líquido.

4.2.6.2 – São avaliados com base no valor de patrimônio líquido:

a) o investimento relevante em cada coligada, quando a investidora tenha influência na administração ou quando a porcentagem de participação da investidora representar 20% (vinte por cento) ou mais do capital social da coligada;

b) os investimentos em cada controlada;

c) os investimentos em coligadas e/ou controladas, cujo valor contábil seja, em conjunto, igual ou superior a 15% (quinze por cento) do patrimônio líquido da investidora.

Parágrafo único. Os conceitos de empresas coligadas, controladas e de relevância de investimentos são aqueles estabelecidos pela legislação societária.

4.2.6.3 – O custo de aquisição de investimento em coligada e/ou controlada é desdobrado em:

a) valor de patrimônio líquido baseado em balanço patrimonial levantado no prazo da legislação societária;

b) ágio e deságio na aquisição, representado pela diferença para mais ou menos, respectivamente, entre o custo de aquisição do investimento e o valor de patrimônio líquido, que serão amortizados com base em sua fundamentação econômica.

4.2.6.4 – As provisões para perdas no valor dos investimentos são constituídas com base em perdas potenciais. (3)

4.2.6.5 – O valor dos investimentos não é modificado em razão do recebimento, sem custo, de ações e quotas bonificadas.

4.2.7 – Imobilizado

4.2.7.1 – Os componentes do ativo imobilizado são avaliados ao custo de aquisição ou construção, atualizado monetariamente, deduzido das respectivas depreciações, amortizações e exaustões acumuladas, calculadas com base na estimativa de sua utilidade econômica.

4.2.7.2 – Os bens e direitos recebidos por doação são registrados pelo valor nominal ou de mercado, o que for mais claramente identificado.

4.2.7.3 –O fundo de comércio e outros valores intangíveis adquiridos são avaliados pelo valor transacionado, atualizado monetariamente, deduzido das respectivas amortizações, calculadas com base na estimativa de sua utilidade econômica.

4.2.8 - Diferido

4.2.8.1 – Os componentes do ativo diferido são avaliados ao custo de aplicação, atualizado monetariamente, deduzido das respectivas amortizações, calculadas com base no período em que serão auferidos os benefícios deles decorrentes a partir do início da operação normal. A baixa do valor aplicado deve ser registrada quando cessarem os empreendimentos que integravam, ou restar comprovado que estes não produzirão resultados suficientes para amortizá-los.

4.3 – PASSIVO

4.3.1 – As obrigações e encargos, conhecidos ou calculáveis, são computados pelo valor atualizado até a data da avaliação.

4.3.2 – Os passivos contingentes decorrentes de obrigações trabalhistas, previdenciárias, fiscais, contratuais, operacionais e de pleitos administrativos e judiciais, são provisionados pelo seu valor estimado.

4.3.3 – As obrigações em moeda estrangeira são convertidas ao valor da moeda corrente nacional, à taxa de câmbio da data da avaliação.

4.3.4 – As obrigações de financiamento com valor prefixado, são ajustadas a valor presente.

4.3.5 – As demais obrigações com valor nominalmente fixado e com prazo para pagamento são ajustadas a valor presente.



RESOLUÇÃO CFC N.º 737/92

Aprova a NBC T 6 – Da Divulgação das Demonstrações Contábeis.

O CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, no exercício de suas atribuições legais e regimentais,

CONSIDERANDO o que dispõe a Resolução CFC n.º 711/91, de

CONSIDERANDO o estudo desenvolvido pelo Grupo de

CONSIDERANDO a importância da elaboração de normas

RESOLVE:

Art. 1º - Aprovar a Norma Brasileira de Contabilidade abaixo discriminada:

NBC T 6 – DA DIVULGAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS.

NBC T 6.1 – DA FORMA DE APRESENTAÇÃO.

NBC T 6.2 – DO CONTEÚDO DAS NOTAS EXPLICATIVAS.

NBC T 6.3 – DAS REPUBLICAÇÕES

NBC T 6 – DA DIVULGAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

NBC T 6.1 – DA FORMA DE APRESENTAÇÃO

Minuta n.º 6 (20.11.92)

6.1.1 – CONCEITO

6.1.1.1 – A divulgação é o ato de colocar as demonstrações contábeis da Entidade à disposição de seus usuários.

6.1.1.2 – São meios de divulgação:

- a) a publicação das demonstrações contábeis na imprensa, oficial ou privada, em qualquer das suas modalidades;
- b) a remessa das demonstrações contábeis a titulares do capital, associados, credores, órgãos fiscalizadores ou reguladores, bolsas de valores, associações de classe, entidades de ensino e pesquisa, e outros interessados;
- c) a comunicação de que as demonstrações contábeis estão à disposição dos titulares do capital, associados e demais interessados, em local ou locais identificados.

6.1.1.2.1 – Os meios de divulgação referidos nos itens **a**, **b** e **c** podem decorrer tanto de disposições legais, regulamentares ou regimentais, como de iniciativa da própria Entidade.

6.1.1.3 – A forma de apresentação das demonstrações contábeis para divulgação obedecerá aos modelos definidos em interpretações técnicas.

6.1.2 – OBJETIVOS E CONTEÚDO

6.1.2.1 – A divulgação das demonstrações contábeis tem por objetivo fornecer, aos seus usuários, um conjunto mínimo de informações de natureza patrimonial, econômica, financeira, legal, física e social que lhes possibilitem o conhecimento e a análise da situação da Entidade.

6.1.2.2 – O conteúdo, a forma de apresentação e a divulgação das demonstrações contábeis de Entidades com atividades atípicas ou com regulamentação específica são tratados em normas próprias.

NBC T 6 – DA DIVULGAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

6.2 - Do Conteúdo das Notas Explicativas

6.2.1 – Disposições Gerais

6.2.1.1 – Esta norma trata das informações mínimas que devem constar das notas explicativas. Informações adicionais poderão ser requeridas em decorrência da legislação e outros dispositivos regulamentares específicos em função das características da Entidade.

6.2.2 – DEFINIÇÃO E CONTEÚDO DAS NOTAS EXPLICATIVAS

6.2.2.1 – As notas explicativas são parte integrante das demonstrações contábeis.

6.2.2.2 – As informações contidas nas notas explicativas devem ser relevantes, complementares e/ou suplementares àquelas não suficientemente evidenciadas ou não constantes nas demonstrações contábeis propriamente ditas.

6.2.2.3 – As notas explicativas incluem informações de natureza patrimonial, econômica, financeira, legal, física e social, bem como os critérios utilizados na elaboração das demonstrações contábeis e eventos subsequentes ao balanço.

6.2.3 – ASPECTOS A OBSERVAR NA ELABORAÇÃO DAS NOTAS EXPLICATIVAS

6.2.3.1 – Os seguintes aspectos devem ser observados na elaboração das notas explicativas:

- a) as informações devem contemplar os fatores de integridade, autenticidade, precisão, sinceridade e relevância;
- b) os textos devem ser simples, objetivos, claros e concisos;
- c) os assuntos devem ser ordenados obedecendo a ordem observada nas demonstrações contábeis, tanto para os agrupamentos como para as contas que os compõem;
- d) os assuntos relacionados devem ser agrupados segundo seus atributos comuns;
- e) os dados devem permitir comparações com os de datas de períodos anteriores;
- f) as referências a leis, decretos, regulamentos, normas brasileiras de contabilidade e outros atos normativos devem ser fundamentadas e restritas aos casos em que tais citações contribuam para o entendimento do assunto tratado na nota explicativa.

NBC T 6 – DA DIVULGAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

6.3 - Das Republicações

6.3.1 – DISPOSIÇÕES GERAIS

6.3.1.1 – A nova divulgação das demonstrações contábeis – nesta norma denominada de republicação – ocorre quando as demonstrações publicadas anteriormente contiverem erros significativos e/ou quando não foram divulgadas informações relevantes para o seu correto entendimento ou que sejam consideradas insuficientes.

6.3.1.2 – A republicação de demonstrações contábeis não deve ser confundida com a publicação de informação tipo "errata". Esta tem por objetivo corrigir erro na publicação.

6.3.2 – FUNDAMENTOS E PROCEDIMENTOS PARA REPUBLICAÇÃO

6.3.2.1 – A republicação de demonstrações contábeis aplica-se quando:

a) as demonstrações forem elaboradas em desacordo com os princípios fundamentais de contabilidade, ou com infringência de normas de órgãos reguladores; e

b) a assembléia de sócios ou acionistas, quando for o caso, aprovar a retificação das Demonstrações Contábeis Publicadas.

6.3.2.2 – As demonstrações contábeis quando republicadas devem destacar que se trata de "republicação", bem como explicitar as razões que a motivaram e a data da primeira publicação.

6.3.2.3 – Não é necessária a republicação de demonstrações contábeis, quando a assembléia de sócios ou acionistas alterar apenas a destinação de resultados proposta pela administração da Entidade.

NBC T 10 – Dos Aspectos Contábeis Específicos em Entidades Diversas

10.4 – Fundações

10.4.1 – DAS DISPOSIÇÕES GERAIS

10.4.1.1 – Esta norma estabelece critérios e procedimentos específicos de avaliação, de registro contábeis e de estruturação das demonstrações contábeis das Fundações. Estas são organizações destinadas a fins de interesse coletivo (art. 11 da Lei de Introdução ao Código Civil e podem ser "fundação pública de natureza jurídica de direito público" ou "pessoas jurídicas de direito privado". São compostas por uma coletividade humana organizada, e, como tais, são entidades econômicas, com existência distinta de cada um

dos indivíduos ou entidades que as compõem, com capacidade jurídica para exercer direitos e obrigações patrimoniais, econômicos e financeiros.

10.4.1.2 – Aplicam-se às Fundações os Princípios Fundamentais de Contabilidade, bem como, com as alterações tratadas nos itens 10.4.5.1, 10.4.5.2, 10.4.6.1, 10.4.6.2 e 10.4.7.1, todas as Normas Brasileiras de Contabilidade e suas Interpretações Técnicas e Comunicados Técnicos, editados pelo Conselho Federal de Contabilidade.

10.4.2 – DO REGISTRO CONTÁBIL

10.4.2.1 – As Fundações devem constituir 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.

10.4.2.2 – As doações e contribuições para custeio são contabilizadas em conta de receita. As doações e subvenções patrimoniais são contabilizadas no patrimônio social.

10.4.2.3 – As receitas de doações e contribuições para custeio são consideradas realizadas quando da emissão de nota de empenho ou da comunicação dos doadores, conforme o caso, devendo ser apropriadas, em bases mensais, de acordo com os períodos a serem beneficiados, quando estes forem identificáveis.

10.4.3 – DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

10.4.3.1 – As demonstrações contábeis que devem ser elaboradas pelas Fundações são as seguintes, determinadas pela NBC T 3 – Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis: Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado, Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido e Demonstrações das Origens e Aplicações de Recursos.

10.4.4 – DO BALANÇO PATRIMONIAL

10.4.4.1 – O Balanço Patrimonial das Fundações deve evidenciar os componentes patrimoniais que lhe são pertinentes, de modo a possibilitar aos seus usuários a adequada interpretação da sua posição patrimonial e financeira.

10.4.4.2 – A conta Capital (itens 3.2.2.12 I) será substituída pela conta Patrimônio Social e a conta Lucros ou Prejuízos Acumulados (item 3.2.2.12 III) pela Conta Superávits ou Déficits Acumulados.

10.4.5 – DA DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO

10.4.5.1 – A denominação da Demonstração do Resultado (item 3.3 da NBC T 3) é alterada para Demonstração do Superávit ou Déficit, a qual deve evidenciar a composição do resultado de um determinado período. Além dessa alteração, a NBC T 3 é aplicada substituindo a palavra resultado dos itens 3.3.2.3 d, 3.3.2.3, g e 3.3.2.3, m, pela expressão superávit ou déficit.

10.4.5.2 – A demonstração do resultado deve evidenciar, de forma segregada, as contas de receitas e despesas, estas, quando identificáveis, por tipo de atividade.

10.4.6 – DA DEMONSTRAÇÃO DAS MUTAÇÕES DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO

10.4.6.1 – A denominação Da Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (item 3.5 da NBC T 3) é alterada para Demonstração das Mutações do Patrimônio Social, que deve evidenciar, num determinado período, a movimentação das contas que integram o seu patrimônio. Além dessa alteração, a NBC T 3 é aplicada com a substituição da palavras lucros dos itens 3.5.2.1 c, 3.5.2.1.f e 3.5.2.1.h, pela palavra superávit e a palavra prejuízo do item 3.5.2.1 i, pela palavra déficit.

10.4.6.2 – As Fundações estão dispensadas da elaboração da Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados (item 3.4), por estar incluída na Demonstração das Mutações do Patrimônio Social.

10.4.7 – DA DEMONSTRAÇÃO DAS ORIGENS E APLICAÇÕES DE RECURSOS

10.4.7.1 – Na Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos (item 3.6 da NBC T 3), a palavra resultado do item 3.6.2.1, a, é substituída pela expressão superávit ou déficit.

10.4.8 – DA DIVULGAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

10.4.8.1 – A divulgação das demonstrações contábeis deve obedecer à NBC T 6 – Da Divulgação das Demonstrações Contábeis.

10.4.9 – DAS NOTAS EXPLICATIVAS ÀS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

10.4.9.1 – As notas explicativas devem incluir informações de natureza patrimonial, econômica, financeira, legal, física e social, tais como:

- a) as principais atividades desenvolvidas pela Fundação;
- b) as principais práticas contábeis adotadas;
- c) os investimentos relevantes efetuados no período e os anteriormente existentes;
- d) a origem e natureza das principais doações e outros recursos de valor significativo;
- e) os detalhes dos financiamentos a longo prazo;
- f) os detalhes das contingências na data do encerramento do exercício e dos prováveis efeitos futuros.

NBC T – 10 Dos Aspectos Contábeis Específicos em Entidades Diversas

10.18 – Entidades Sindicais e Associações de Classe

10.18.1 – DAS DISPOSIÇÕES GERAIS

10.18.1.1 – Esta Norma estabelece critérios e procedimentos específicos de avaliação de registro contábeis e de estruturação das demonstrações contábeis das Entidades Sindicais e Associações de Classe e aplica-se às entidades sindicais de todos os níveis, sejam confederações, centrais, federações e sindicatos; a quaisquer associações de classe; a outras denominações que possam ter, abrangendo tanto as patronais como as de trabalhadores. Requisito básico é aglutinarem voluntariamente pessoas físicas ou jurídicas, conforme o caso, unidas em prol de uma profissão ou atividade comum.

10.18.1.2 – Não estão abrangidos por esta Norma os Conselhos Federais, Regionais e Seccionais de profissões liberais, criados por lei federal, de inscrição compulsória para o exercício legal de uma profissão, assim como as Entidades Sem Finalidade de Lucros.

10.18.1.3 – Aplicam-se às Entidades e Associações abrangidas por esta Norma os Princípios Fundamentais de Contabilidade, bem como, com as alterações tratadas nos itens 10.18.5.1, 10.18.6.1, 10.18.7.1 e 10.18.8.1 todas as Normas Brasileiras de Contabilidade e suas Interpretações Técnicas e Comunicados Técnicos, editados pelo Conselho Federal de Contabilidade.

10.18.2 – DO REGISTRO CONTÁBIL

10.18.2.1 – As receitas de contribuições baseadas em estatuto, ou em documento equivalente, aquelas derivadas de legislação específica e as demais, bem como as despesas, devem ser registradas em obediência aos Princípios Fundamentais de Contabilidade, sempre considerado o tempo decorrido e a periodicidade mensal.

10.18.2.2 – As Entidades Sindicais e Associações de Classe devem constituir 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.

10.18.3 – DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

10.18.3.1 – As demonstrações contábeis que devem ser elaboradas pelas Entidades Sindicais e Associações de Classe são as seguintes, determinadas pela NBC T 3 – Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis: Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado, Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido e Demonstrações das Origens e Aplicações de Recursos.

10.18.4 – DO BALANÇO PATRIMONIAL

10.18.4.1 – O Balanço Patrimonial das Entidades Sindicais e Associações de Classe deve evidenciar os componentes patrimoniais, de modo a possibilitar aos seus usuários a adequada interpretação da sua posição patrimonial e financeira.

10.18.4.2 – A conta Capital (item 3.2.2.12, I) será substituída pela conta Patrimônio Social e a conta Lucros ou Prejuízos Acumulados (item 3.2.2.12, III) pela conta Superávits ou Déficits Acumulados.

10.18.5 – DA DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO

10.18.5.1 – A denominação Da Demonstração do Resultado (item 3.3 da NBC T 3) é alterada para Demonstração do Superávit ou Déficit, a qual deve evidenciar a composição do resultado de um determinado período. Além dessa alteração, a NBC T 3 é aplicada substituindo-se a palavra resultado dos itens 3.3.2.3, d, 3.3.2.3, g e 3.3.2.3, m, pela expressão superávit ou déficit.

10.18.5.2 – A demonstração do resultado deve evidenciar, de forma segregada, as contas de receitas e despesas, estas, quando identificáveis, por tipo de atividade.

10.18.6 – DA DEMONSTRAÇÃO DAS MUTAÇÕES DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO

10.18.6.1 – A denominação Da Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (item 3.5 da NBC T 3) é alterada para Demonstração das Mutações do Patrimônio Social, que deve evidenciar, num determinado período, a movimentação das Contas que integram o seu patrimônio. Além dessa alteração, a NBC T 3 é aplicada com a substituição de palavras "lucros dos itens 3.5.2.1, c, 3.5.2.1, f e 3.5.2.1, h, pela palavra superávit e a palavra prejuízo do item 3.5.2.1, i pela palavra déficit.

10.18.6.2 – As Entidades Sindicais e Associações de Classe estão dispensadas da elaboração da Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados (item 3.4) por estar incluída na Demonstração das Mutações do Patrimônio Social.

10.18.7 – DA DEMONSTRAÇÃO DAS ORIGENS E APLICAÇÕES DE RECURSOS

10.18.7.1 – Na Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos (item 3.6 da NBC T 3), a palavra resultado do item 3.6.2.1 "a" é substituída pela expressão superávit ou déficit.

10.18.8 – DA DIVULGAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

10.18.8.1 – A divulgação das demonstrações contábeis deve obedecer à NBC T 6 – Da Divulgação das Demonstrações Contábeis.

10.18.9 – DAS NOTAS EXPLICATIVAS ÀS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

10.18.9.1 – As notas explicativas devem incluir informações de natureza patrimonial, econômica, financeira, legal, física e social, tais como:

- a) as principais atividades desenvolvidas pela Entidade Sindical ou Associação de Classe;
- b) as principais práticas contábeis adotadas;
- c) os investimentos relevantes efetuados no período e os anteriormente existentes;
- d) a origem dos recursos relevantes;
- e) os detalhes dos financiamentos a longo prazo;

f) os detalhes das contingências na data do encerramento do exercício e dos prováveis efeitos futuros.

NBC T -10 - ASPECTOS CONTÁBEIS ESPECÍFICOS EM ENTIDADES DIVERSAS

NBC T - 10.19 - ENTIDADES SEM FINALIDADE DE LUCROS

10.19.1 - DAS DISPOSIÇÕES GERAIS

10.19.1.1 - Esta norma estabelece critérios e procedimentos específicos de avaliação, de registros dos componentes e variações patrimoniais e de estruturação das demonstrações contábeis, e as informações mínimas a serem divulgadas em nota explicativa das entidades sem finalidades de lucros.

10.19.1.2 - Destina-se, também, a orientar o atendimento às exigências legais sobre procedimentos contábeis a serem cumpridos pelas pessoas jurídicas de direito privado sem finalidade de lucros, especialmente entidades beneficentes de assistência social (Lei Orgânica da Seguridade Social), para emissão do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, da competência do Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS).

10.19.1.3 - As entidades sem finalidade de lucro são aquelas em que o resultado positivo não é destinado aos detentores do patrimônio líquido e o lucro ou prejuízo são denominados, respectivamente, de superávit ou déficit.

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

10.19.1.5 - Essas entidades são constituídas sob a forma de fundações públicas ou privadas, ou sociedades civis, nas categorias de entidades sindicais, culturais, associações de classe, partidos políticos, ordem dos advogados, conselhos federais, regionais e seccionais de profissões liberais, clubes esportivos não comerciais e outras entidades enquadradas no conceito do item 10.19.1.4.

10.19.1.6 - Aplicam-se às entidades sem finalidade de lucros os Princípios Fundamentais de Contabilidade, bem como as Normas Brasileiras de Contabilidade e suas Interpretações Técnicas e Comunicados Técnicos, editados pelo Conselho Federal de Contabilidade.

10.19.1.7 - Por se tratar de entidades sujeitas aos mesmos procedimentos contábeis, devem ser aplicadas, no que couber, as diretrizes da NBC T 10.4 - Fundações e NBC T 10.18 - Entidades Sindicais e Associações de Classe.

10.19.2 - DO REGISTRO CONTÁBIL

10.19.2.1 - As receitas e despesas devem ser reconhecidas, mensalmente, respeitando os Princípios Fundamentais de Contabilidade, em especial os Princípios da Oportunidade e da Competência.

10.19.2.2 - As entidades sem finalidade de lucros devem constituir provisão em montante suficiente para cobrir as perdas esperadas, com base em estimativas de seus prováveis valores de realização, e baixar os valores prescritos, incobráveis e anistiados.

10.19.2.3 - As doações, subvenções e contribuições para 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.

10.19.2.4 - As receitas de doações, subvenções e contribuições para custeio ou investimento devem ser registradas mediante documento hábil.

10.19.2.5 - Os registros contábeis devem evidenciar as contas de receitas e despesas, superávit ou déficit, 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.

10.19.2.6 - As receitas de doações, subvenções e contribuições recebidas para aplicação específica, mediante constituição ou não de fundos, devem ser registradas em contas próprias segregadas das demais contas da entidade.

10.19.2.7 - O valor do superávit ou déficit do exercício deve ser registrado na conta 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.

10.19.3 - DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

10.19.3.1 - As demonstrações contábeis que devem ser elaboradas pelas entidades sem finalidade de lucros são as determinadas pela NBC T 3 - Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis, e a sua divulgação pela NBC T 6 - Da Divulgação das Demonstrações Contábeis.

10.19.3.2 - Na aplicação das normas contábeis, em especial a NBC T 3, 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.

10.19.3.3 - As demonstrações contábeis devem ser complementadas por notas explicativas que contenham, pelo menos, as seguintes informações:

a) o resumo das principais práticas contábeis;

b) os critérios de apuração das receitas e das despesas, especialmente com gratuidades, doações, subvenções, contribuições e aplicações de recursos;

c) as contribuições previdenciárias relacionadas com a atividade assistencial devem ser demonstradas como se a entidade não gozasse de isenção, conforme normas do Instituto Nacional do Seguro Social (INSS);

- d) as subvenções recebidas pela entidade, a aplicação dos recursos e as responsabilidades decorrentes dessas subvenções;
- e) os fundos de aplicação restrita e responsabilidades decorrentes desses fundos;
- f) evidenciação dos recursos sujeitos a restrições ou vinculações por parte do doador;
- g) eventos subseqüentes à data do encerramento do exercício que tenham, ou possam vir a ter efeito relevante sobre a situação financeira e os resultados futuros da entidade;
- h) as taxas de juros, as datas de vencimento e as garantias das obrigações a longo prazo;
- i) informações sobre os tipos de seguro contratados;
- j) as entidades educacionais, além das notas explicativas, devem evidenciar a adequação das receitas com as despesas de pessoal, segundo parâmetros estabelecidos pela Lei das Diretrizes e Bases da Educação e sua regulamentação;
- k) as entidades beneficiadas com isenção de tributos e contribuições devem evidenciar suas receitas com e sem gratuidade de forma segregada, e os benefícios fiscais gozados.

**RESOLUÇÃO CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC Nº 1.026
DE 15.04.2005**

D.O.U.: 09.05.2005

Aprova a NBC T 19.4 - Incentivos Fiscais, Subvenções, Contribuições, Auxílios e Doações Governamentais.

O Conselho Federal de Contabilidade, no exercício de suas atribuições legais e regimentais,

Considerando que as Normas Brasileiras de Contabilidade e suas Interpretações Técnicas constituem corpo de doutrina contábil que estabelece regras de procedimentos técnicos a serem observadas quando da realização de trabalhos;

Considerando que a forma adotada de fazer uso de trabalhos de instituições com as quais o Conselho Federal de Contabilidade mantém relações regulares e oficiais está de acordo com as diretrizes constantes dessas relações;

Considerando que o Grupo de Trabalho das Normas Brasileiras de Contabilidade, instituído pelo Conselho Federal de Contabilidade, atendendo ao que está disposto no Art. 1º da Resolução CFC nº 751, de 29 de dezembro de 1993, elaborou a NBC T 19.4 - Incentivos Fiscais, Subvenções, Contribuições, Auxílios e Doações Governamentais;

Considerando que por se tratar de atribuição que, para o adequado desempenho, deve ser empreendida pelo Conselho Federal de Contabilidade em regime de franca, real e aberta cooperação com o Banco Central do Brasil (Bacen), a Comissão de Valores Mobiliários (CVM), o IBRACON - Instituto dos Auditores Independentes do Brasil, o

Instituto Nacional de Seguro Social (INSS), o Ministério da Educação, a Secretaria Federal de Controle, a Secretaria da Receita Federal, a Secretaria do Tesouro Nacional e a Superintendência de Seguros Privados,

Resolve:

Art. 1º Aprovar a NBC T 19.4 - Incentivos Fiscais, Subvenções, Contribuições, Auxílios e Doações Governamentais.

Art. 2º Esta Resolução entrará em vigor a partir de 1º de janeiro de 2006, sendo recomendada sua adoção antecipada, revogando-se a NBC T 10.16 - Entidades que recebem Subvenções, Contribuições, Auxílios e Doações, publicada no DOU em 3 de janeiro de 2002, página 31, seção 1.

Art. 3º Enquanto a Lei dispuser de forma diferente da NBC T 19.4, os incentivos fiscais e subvenções para investimento podem ser registrados no patrimônio líquido como reserva de capital e devem ser divulgados em notas explicativas os efeitos no Resultado, desde que:

- a) o subvencionador tenha a intenção em destinar os incentivos fiscais e subvenções para investimentos; e
- b) o subvencionado tenha a obrigação de aplicar tais recursos em investimentos relacionados à implantação, modernização ou expansão de empreendimentos econômicos específicos.

NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE

NBC T 19 - ASPECTOS CONTÁBEIS ESPECÍFICOS

NBC T 19.4 - INCENTIVOS FISCAIS, SUBVENÇÕES, CONTRIBUIÇÕES, AUXÍLIOS E DOAÇÕES GOVERNAMENTAIS

19.4.1. DISPOSIÇÕES GERAIS

19.4.1.1. Esta norma 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.

19.4.2. DEFINIÇÕES

19.4.2.1. Para efeito desta norma, entende-se por:

- a) Governo - entidade composta por entes públicos que integram a administração direta e indireta na esfera federal, estadual ou municipal, agências governamentais e outros órgãos assemelhados.
- b) Incentivo fiscal - renúncia total ou parcial de receita fiscal do governo em favor de entidades públicas ou privadas com objetivo de geração de benefícios sociais e econômicos, sendo:

I - Isenção tributária - desobrigação legal de pagamento de tributo;

II - Redução tributária - desobrigação legal de pagamento parcial de tributo.

c) Empréstimo Subsidiado - é o empréstimo normalmente obtido do governo a taxas, prazos ou condições mais favorecidas que o mercado;

d) Perdão de Empréstimo Subsidiado - valor total ou parcial do empréstimo que o governo renuncia mediante o cumprimento de determinado compromisso vinculado ao contrato.

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

f) Contribuições - transferências correntes ou de capital, previstas na lei orçamentária ou especial, concedidas por entes governamentais a autarquias e fundações e a entidades sem fins lucrativos, sendo:

I - Transferências Correntes: destinadas à aplicação em custeio e manutenção destas, sem contrapartida de bens ou serviços da beneficiária dos recursos; e

II - Transferências de Capital: destinadas aos investimentos ou inversões financeiras.

g) Auxílios - previstos em lei orçamentária, destinados a despesas de capital de entes públicos ou de entidades privadas sem fins lucrativos.

h) Doações - transferências gratuitas, em caráter definitivo, de recursos financeiros ou do direito de propriedade de bens, com finalidade de custeio, investimento e imobilizações, sem contrapartida do beneficiário.

i) Razoável certeza - ocorre nos casos em que o cumprimento dos compromissos envolvidos podem ser demonstrados pela entidade e dependem exclusivamente de providências internas, e não de terceiros ou situações de mercado.

19.4.2.2. Valor justo é o valor pelo qual um ativo poderia ser negociado ou um passivo liquidado entre partes independentes e interessadas, conhecedoras do assunto e dispostas a negociar, numa transação normal, sem favorecimentos e com isenção de outros interesses.

19.4.3. RECONHECIMENTO

19.4.3.1. Os incentivos fiscais, as contribuições, os auxílios devem ser reconhecidos quando existir razoável certeza que:

a) a entidade cumprirá com todas as condições estabelecidas entre as partes; e

b) o benefício será recebido.

19.4.3.2. As subvenções e as doações devem ser reconhecidas no recebimento efetivo.

19.4.3.3. O perdão do empréstimo subsidiado deve ser reconhecido como receita quando existir certeza razoável de que a entidade cumprirá com os compromissos assumidos.

19.4.3.4. 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.

19.4.3.5. O reconhecimento das receitas de incentivos fiscais, subvenções, contribuições, auxílios e doações deve ser confrontado com os custos e as despesas correspondentes.

19.4.3.6. Admite-se o reconhecimento da receita no momento de seu recebimento nos casos em que não há bases de confrontação com custos ou despesas, ao longo dos períodos beneficiados.

19.4.3.7. No caso de recebimento de ativos, o reconhecimento da receita deve ser proporcional ao cumprimento do compromisso assumido pelo seu recebimento.

19.4.3.8. 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, deve ser reconhecido em conta de receita.

19.4.4. REGISTRO CONTÁBIL

19.4.4.1. Os registros contábeis dos incentivos fiscais, subvenções, contribuições, auxílios, perdão de empréstimo subsidiado e doações devem ser efetuados em contas específicas de receita e constar dos demonstrativos do resultado das entidades beneficiadas.

19.4.4.2. Os ativos não-monetários recebidos devem ser registrados pelo seu valor justo, tendo como contrapartida conta específica de receitas diferidas, no passivo, para ser apropriada ao resultado, conforme estabelecido no item 19.4.3.5.

19.4.5. DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO

19.4.5.1. Os valores recebidos a título de incentivos fiscais, subvenções, contribuições, auxílios e doações, devem ser registrados em conta específica de receita, segregados por tipo de benefício.

19.4.6. PERDA DE INCENTIVO FISCAL, SUBVENÇÃO, CONTRIBUIÇÃO, AUXÍLIO OU DOAÇÃO

19.4.6.1. Nos casos em que a entidade perde o direito a um benefício, já registrado como receita, e tiver que ser devolvido, a entidade deve primeiramente compensar esse valor com receitas diferidas relacionadas com o mesmo benefício. Nos casos em que esta compensação não for suficiente ou não houver receita diferida, a perda não-compensada deve ser reconhecida imediatamente como despesa.

19.4.7. NOTAS EXPLICATIVAS ÀS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

19.4.7.1. As notas explicativas relativas a esta norma devem conter, no mínimo, as seguintes informações:

- a) os valores recebidos por tipo de benefício: incentivos fiscais, subvenções, contribuições, auxílios, perdão de empréstimos subsidiados e doações;
- b) critérios contábeis adotados, quando do registro dos benefícios recebidos;
- c) principais compromissos assumidos pela entidade por conta dos benefícios recebidos;
- d) potenciais ganhos ou perdas em decorrência do cumprimento ou descumprimento de compromissos de que trata esta norma;
- e) contingências relativas aos benefícios de que trata esta norma.

Ata CFC nº 870

ANTÔNIO CARLOS DÓRO
Presidente do Conselho
Em exercício

As Normas citadas reconhecem que essas entidades são diferentes das demais e recomendam a adoção de terminologias específicas para as contas de Lucros ou Prejuízos, Capital e para a denominação da Demonstração do Resultado, com a finalidade de adequação dessas terminologias ao contexto das referidas entidades.

CARACTERÍSTICAS BÁSICAS DA CONTABILIDADE DO TERCEIRO SETOR

A estrutura patrimonial definida pela Lei das Sociedades por Ações (Lei 6404/1976) é a base da contabilidade do terceiro setor.

Entretanto, algumas adaptações devem ser feitas e dizem respeito, principalmente, à nomenclatura de algumas contas a serem utilizadas.

PATRIMÔNIO LÍQUIDO X PATRIMÔNIO SOCIAL

O conceito básico de Patrimônio Líquido é o mesmo tanto nas empresas quanto no terceiro setor.

A equação patrimonial clássica não se altera, mas os títulos sim. Ao invés de Patrimônio Líquido, chamar-se-á Patrimônio Social.

Patrimônio Social = ATIVO - PASSIVO (exigibilidades)

FUNDOS ESPECIFICADOS

A contabilidade registra os recursos recebidos para atender atividades ou projetos específicos de forma separada (em fundos), valendo-se das restrições impostas pelos doadores externos à entidade ou mesmo observando restrições impostas pelos órgãos diretivos da entidade.

Na prática existirão, em uma entidade, vários tipos de "fundos" como, por exemplo, "Fundo para Construção de Sede Social", "Fundo para Bolsas de Estudos", "Fundo de Pesquisas", etc.

OUTRAS CARACTERÍSTICAS

Outras características distintivas da contabilidade do terceiro setor:

- 1) Aplicam-se a essas entidades os Princípios Fundamentais de Contabilidade, bem com as Normas Brasileiras de Contabilidade e suas Interpretações Técnicas e Comunicados Técnicos, editados pelo Conselho Federal de Contabilidade.
- 2) As entidades sem finalidade de lucro são aquelas em que o resultado positivo não é destinado aos detentores do patrimônio líquido e o lucro ou prejuízo são denominados, respectivamente, de superávit ou déficit.
- 3) O valor do superávit ou déficit do exercício deve ser registrado na conta 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.

Este tópico é reprodução de partes da Obra "Manual de Contabilidade do Terceiro Setor" do autor.

[Contabilidade](#) | [Publicações Contábeis](#) | [Exemplos](#) | [Dicas](#) | [Cursos de Atualização](#) | [Temáticas](#) | [Normas Brasileiras Contabilidade](#) | [Glossário](#) | [Resoluções CFC](#) | [Guia Fiscal](#) | [Tributação](#) | [Modelos de Contratos](#) | [Links](#) | [Legislação Contábil](#) | [Programas](#) | [Boletim Contábil](#) | [Revenda e Lucre](#) | [Condomínio](#)
| [Livraria](#) | [Guia Trabalhista](#) | [Guia Tributário](#)