

ENTIDADES SEM FINALIDADE DE LUCROS

Contabilidade

Sumário

- 1. Introdução
- 2. Conceito
- 3. Regras Aplicáveis
- 3.1 - Regime de Competência
- 4. Registros Contábeis
- 4.1 - Reavaliações do Imobilizado
- 4.2 - Depreciação, Amortização e Exaustão
- 5. Demonstrações Contábeis
- 5.1 - Balanço Patrimonial
- 5.2 - Demonstração do Resultado
- 5.3 - Demonstração Das Mutações do Patrimônio
- 5.4 - Demonstração Das Origens e Aplicações de Recursos
- 5.5 - Notas Explicativas
- 6. Plano de Contas

1. INTRODUÇÃO

As Resoluções CFC nºs 838/1999 e 877/2000 aprovaram as NBC-T 10.18 e a NBC-T 10.19, que estabelecem 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.

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).

2. CONCEITO

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.

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.

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.

3. REGRAS APLICÁVEIS

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.

Para efeito de uniformidade e de bom entendimento, deve-se sempre que possível utilizar as terminologias encontradas na contabilidade empresarial. Isso costuma facilitar o entendimento das pessoas que já estão acostumadas à forma e ao linguajar da vida nas empresas em geral.

3.1 - Regime de Competência

Para os custos, despesas, obrigações e riscos, deve-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 do seu reflexo nas disponibilidades.

Assim sendo, devem ser devidamente provisionados os salários e encargos, férias e 13º salário, os créditos incobráveis, as depreciações e amortizações devidamente lançados, os juros a pagar, etc. Devem também ser apropriados os pagamentos antecipados em função da competência, como os seguros, as assinaturas, os aluguéis, etc.

No tocante às receitas devem ser registradas à medida que os serviços produzidos são prestados, ou seja, entregues a terceiros. As receitas de aplicações financeiras também serão apropriadas em função do seu ganho econômico (competência) e não apenas quando do recebimento.

Em relação às receitas oriundas de mensalidade, doações, contribuições e outras formas de captação de recursos, se esses valores representam um direito efetivo de recebimento, a entidade deve todo mês lançar no seu ativo o valor relativo ao período e apropriá-lo em receita. Todavia, o normal nessas instituições é ocorrer muita oscilação nesses recebimentos e os dados anteriores não permitirem a adoção de qualquer base de cálculo dos valores recuperáveis, não restando outra alternativa senão a de fazer as apropriações dessas receitas à base do regime de caixa.

4. REGISTROS CONTÁBEIS

As receitas e despesas devem ser reconhecidas, mensalmente, respeitando os Princípios Fundamentais de Contabilidade, em especial os Princípios da Oportunidade e da Competência, observado o seguinte:

I - 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;

II - as doações, subvenções e contribuições para custeio são contabilizadas em contas de receita;

III - as doações, subvenções e contribuições patrimoniais, inclusive as arrecadadas na constituição da entidade, são contabilizadas no patrimônio social;

IV - as receitas de doações, subvenções e contribuições para custeio ou investimento devem ser registradas mediante documento hábil;

IV - 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;

V - 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;

VI - 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 .

VII - as entidades beneficiadas, caso não tiverem usufruído a isenção de tributos e contribuições, devem registrar suas receitas e despesas, com e sem gratuidade, de forma segregada, e os benefícios fiscais gozados como se não gozassem de isenção.

4.1 - Reavaliações do Imobilizado

As entidades poderão utilizar-se da prática da reavaliação de bens toda vez que o ativo permanente tiver seu valor de mercado superior ao valor líquido contábil pelo qual o bem está registrado. Para esse efeito deverão ser utilizados laudos de entidades ou profissionais estranhos à entidade.

4.2 - Depreciação, Amortização e Exaustão

Pelo fato dessas entidades não estarem sujeitas às limitações fiscais, previstas pela legislação do Imposto de Renda, para a apropriação dos encargos de depreciação, amortização ou/e exaustão, devem então, com base em laudo de empresas ou profissionais especializados, fixar percentuais e demais critérios para uma boa medição da vida útil de seus ativos e desses encargos.

5. DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

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.

5.1 - Balanço Patrimonial

Para elaboração do balanço patrimonial, poderá ser utilizada a mesma classificação da Lei das S/A, substituindo-se a conta Capital por Patrimônio Social ou Fundo Social , integrante do grupo Patrimônio Líquido , e a conta Lucros ou Prejuízos Acumulados por Superávit ou Déficit do Exercício .

5.2 - Demonstração do Resultado

Nas entidades sem finalidade de lucro a denominação da demonstração do resultado pode ser alterada para Demonstração do Superávit ou Déficit. Essa demonstração deve evidenciar, de forma segregada, as contas de receitas e despesas.

5.3 - Demonstração Das Mutações do Patrimônio

Essa demonstração poderá ser utilizada substituindo-se o termo patrimônio líquido pelo termo patrimônio social, para explicar detalhadamente a diferença entre o patrimônio inicial e final.

5.4 - Demonstração Das Origens e Aplicações de Recursos

Se a entidade elaborar a demonstração das origens e aplicações de recursos, a palavra resultado deve ser substituída pela expressão superávit ou déficit.

5.5 - Notas Explicativas

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, em Notas Explicativas, suas receitas com e sem gratuidade de forma segregada, e os benefícios fiscais gozados.

6. PLANO DE CONTAS - MODELO

Reproduzimos abaixo um modelo de plano de contas aplicável às entidades sindicais, associações e clubes, observando que cada profissional deverá proceder as adaptações necessárias, para que o mesmo satisfaça às exigências específicas de cada entidade.

1.1. ATIVO CIRCULANTE

- 1.1.1. Disponibilidades
 - 1.1.1.1. Caixa
 - 1.1.1.2. Bancos c/ Movimento
 - 1.1.1.3. Aplicações Financeiras
- 1.1.2. Créditos de atividades sociais/lazer
 - 1.1.2.1. Mensalidades
 - 1.1.2.2. Promoções
 - 1.1.2.3. Bingos
- 1.1.3. Almoxarifado
 - 1.1.3.1. Material de escritório
 - 1.1.3.2. Material de limpeza
 - 1.1.3.3. Material esportivo
 - 1.1.3.4. Medicamentos
- 1.1.4. Adiantamentos a Funcionários
 - 1.1.4.1. Adiantamento p/ Viagens
 - 1.1.4.2. Adiantamento p/ Despesas
 - 1.1.4.3. Adiantamento de Salários
 - 1.1.4.4. Adiantamento de 13º Salário
 - 1.1.4.5. Adiantamento de Férias
- 1.1.5. Adiantamentos a Terceiros

- 1.1.6. Impostos e Contribuições a Recuperar
 - 1.1.6.1. COFINS a Recuperar
 - 1.1.6.2. PIS a Recuperar
 - 1.1.6.2. CSLL a Recuperar
- 1.1.7. Despesas a Apropriar
 - 1.1.7.1. Prêmios de Seguros
 - 1.1.7.2. Encargos Financeiros
 - 1.1.7.3. Assinaturas de Publicações
 - 1.1.7.4. Aluguéis e Arrendamentos
- 1.2. ATIVO REALIZÁVEL A LONGO PRAZO
 - 1.2.1. Títulos a Receber
 - 1.2.1.1. Créditos c/ Associados
 - 1.2.1.2. Créditos c/ Diretores
 - 1.2.2. Depósitos judiciais
- 1.3. ATIVO PERMANENTE - INVESTIMENTOS
 - 1.3.1. Participações Societárias
- 1.4. ATIVO IMOBILIZADO
 - 1.4.1. Imóveis
 - 1.4.2. Móveis e Utensílios
 - 1.4.3. Veículos
 - 1.4.4. Máquinas e Equipamentos
 - 1.4.5. Recursos Naturais
 - 1.4.5.1. Florestas
 - 1.4.6. Marcas, Direitos e Patentes
 - 1.4.6.1. Direito de Uso de Telefone
 - 1.4.7. (-) Depreciação, Amortização e Exaustão Acumuladas
 - 1.4.8. Quadro de atletas
 - 1.4.8.1. Atletas profissionais
 - 1.4.8.2. Atletas amadores
- 1.5. ATIVO DIFERIDO
 - 1.5.1. Gastos Pré-Operacionais
 - 1.5.1.1. Formação de atletas

2.1. PASSIVO CIRCULANTE

- 2.1.1. Empréstimos e Financiamentos
- 2.1.2. Fornecedores
- 2.1.3. Impostos e Contribuições a Recolher
 - 2.1.3.1. PIS
 - 2.1.3.2. CSLL
 - 2.1.3.3. COFINS
 - 2.1.3.4. IRRF
 - 2.1.3.5. INSS
 - 2.1.3.6. FGTS
 - 2.1.3.7. Contribuição Sindical
- 2.1.4. Contas a Pagar
 - 2.1.4.1. Salários
 - 2.1.4.2. Honorários
 - 2.1.4.3. Fretes e Carretos
 - 2.1.4.4. Gratificações
 - 2.1.4.5. Aluguéis
 - 2.1.4.6. Energia Elétrica
 - 2.1.4.7. Telefone
 - 2.1.4.8. Água e Esgoto
 - 2.1.4.9. Seguros
- 2.1.5. Provisões
 - 2.1.5.1. Provisão p/ Férias
 - 2.1.5.2. Provisão p/ 13º Salário
- 2.2. PASSIVO EXIGÍVEL A LONGO PRAZO
 - 2.2.1. Obrigações com Terceiros
 - 2.2.2. Tributos parcelados

2.3. RESULTADO DE EXERCÍCIOS SEGUINTE

- 2.3.1. Receitas patrimoniais
- 2.3.2. Arrendamentos
- 2.3.3. Promoções
- 2.4. PATRIMÔNIO SOCIAL
- 2.4.1. Fundo patrimonial
- 2.4.2. Reservas de reavaliação
- 2.4.2.1. Imóveis
- 2.4.2.2. Passes de atletas
- 2.4.3. Subvenções
- 2.4.4. Resultados sociais
- 2.4.6.1. Superávits Acumulados
- 2.4.6.2. Déficits Acumulados
- 2.4.6.3. Superávit/déficit do exercício

I - sugerimos abaixo um elenco de contas de resultado para a atividade sindical e associações:

3. RECEITAS

- 3.1. Mensalidades e contribuições
- 3.1.1. Mensalidades de associados
- 3.1.2. Contribuições sindicais e assistenciais
- 3.2. Doações e subvenções
- 3.3. Promoções
- 3.4. Cursos e palestras
- 3.5. Outras Receitas
- 3.5.1. Variações Monetárias Ativas
- 3.5.2. Juros ativos
- 3.5.3. Depósitos Judiciais
- 3.5.4. Recuperação de despesas
- 3.6. Receitas patrimoniais
- 3.6.1. Aluguéis e Arrendamentos
- 3.6.2. Participações em eventos
- 3.7. Receitas extraordinárias
- 3.7.1. Vendas de bens patrimoniais

4. CUSTOS E DESPESAS

- 4.1. Custos
- 4.1.1. Organização de cursos e palestras
- 4.1.2. Assistência social
- 4.1.3. Anúncios e publicações
- 4.1.4. Outros custos
- 4.2. Despesas de Pessoal
- 4.2.1. Honorários de Diretores
- 4.2.2. Ordenados e Salários
- 4.2.3. Prêmios e Gratificações
- 4.2.4. Férias
- 4.2.5. 13º Salário
- 4.2.6. INSS
- 4.2.7. FGTS
- 4.2.8. Assistência Médica
- 4.2.9. Viagens e Representações
- 4.2.10. Transporte de Empregados
- 4.2.11. Programa de Alimentação do Trabalhador
- 4.2.12. (-) Recuperações
- 4.3. Despesas administrativas
- 4.3.1. Combustíveis
- 4.3.2. Manutenção de Veículos
- 4.3.3. Propaganda e Publicidade
- 4.3.4. Brindes
- 4.3.5. Depreciações e Amortizações

- 4.3.6. Aluguéis
- 4.3.7. Despesas Legais e Judiciais
- 4.3.8. Serviços de Terceiros
- 4.3.9. Cursos, eventos e promoções
- 4.3.10. Auxílios e doações
- 4.4. Despesas Tributárias
 - 4.4.1. IPTU
 - 4.4.2. IPVA
 - 4.4.3. Tributos e Contribuições
 - 4.4.4. Multas Fiscais
 - 4.4.5. Juros s/ Tributos e Contribuições
- 4.5. Utilidades e Serviços
 - 4.5.1. Luz
 - 4.5.2. Água e Esgoto
 - 4.5.3. Telefone
 - 4.5.4. Seguros
 - 4.5.5. Materiais e Suprimentos
 - 4.5.6. Material de Escritório
 - 4.5.7. Material de Higiene e Limpeza
 - 4.5.8. Assinatura de jornais e revistas
 - 4.5.9. Manutenção e reparos
- 4.6. Despesas Financeiras
 - 4.6.1. Variações Monetárias Passivas
 - 4.6.2. Juros Passivos
- 4.7. Despesas extraordinárias
 - 4.7.1. Custo de bens vendidos

II - sugerimos abaixo um elenco de contas de resultado para um clube esportivo:

3. RECEITAS

- 3.1. Receitas de atividades esportivas
 - 3.1.1. Rendas de competições
 - 3.1.1.1. Amistosos
 - 3.1.1.2. Campeonato brasileiro
 - 3.1.1.3. Copa Brasil
 - 3.1.1.4. Torneios em geral
 - 3.1.2. Receitas de transmissões esportivas
 - 3.1.2.1. Amistosos
 - 3.1.2.2. Campeonato brasileiro
 - 3.1.2.3. Copa Brasil
 - 3.1.2.4. Torneios em geral
 - 3.1.3. Receitas de transações de atletas
 - 3.1.3.1. Empréstimos de atletas
 - 3.1.4. Outras receitas
 - 3.1.4.1. Ajudas de custo
 - 3.1.4.2. Loteria esportiva
- 3.2. Receitas de atividades sociais e lazer
 - 3.2.1. Mensalidades de sócios
 - 3.2.2. Bingos
 - 3.2.3. Eventos e promoções
 - 3.2.4. Escolinha de futebol
 - 3.2.5. Natação e hidroginástica
 - 3.2.6. Saunas e piscinas
 - 3.2.4. Recuperação de despesas
- 3.3. Receitas patrimoniais
 - 3.3.1. Aluguéis de espaços para eventos
 - 3.3.2. Aluguéis de quadras esportivas e campos de futebol
 - 3.3.3. Participações em eventos
- 3.4. Outras receitas
 - 3.4.1. Exploração da marca do clube

- 3.4.2. Patrocínios
- 3.4.3. Subvenções e doações
- 3.4.4. Recuperação de despesas
- 3.5. Receitas extraordinárias
- 3.5.1. Vendas de bens patrimoniais
- 3.5.2. Negociação de atletas

4. CUSTOS E DESPESAS

- 4.1. Custos
 - 4.1.1. Aluguéis de passe de atletas
 - 4.1.2. Torcidas organizadas
 - 4.1.3. Aluguéis de estádios
 - 4.1.4. Arbitragens e autoridades
 - 4.1.5. Exames antidoping
 - 4.1.6. Taxas federações e confederações
 - 4.1.7. Transportes
 - 4.1.8. Premiações
 - 4.1.9. Promoções e eventos
- 4.2. Despesas de Pessoal
 - 4.2.1. Honorários de Diretores
 - 4.2.2. Ordenados e Salários
 - 4.2.3. Prêmios e Gratificações
 - 4.2.4. Férias
 - 4.2.5. 13º Salário
 - 4.2.6. INSS
 - 4.2.7. FGTS
 - 4.2.8. Assistência Médica
 - 4.2.9. Viagens e Representações
 - 4.2.10. Transporte de Empregados
 - 4.2.11. Programa de Alimentação do Trabalhador
 - 4.2.12. (-)Recuperações
- 4.3. Despesas administrativas
 - 4.3.1. Combustíveis
 - 4.3.2. Manutenção de Veículos
 - 4.3.3. Propaganda e Publicidade
 - 4.3.4. Brindes
 - 4.3.5. Depreciações e Amortizações
 - 4.3.6. Aluguéis
 - 4.3.7. Despesas Legais e Judiciais
 - 4.3.8. Serviços de Terceiros
 - 4.3.9. Eventos e promoções
- 4.4. Materiais
 - 4.4.1. Combustíveis e lubrificantes
 - 4.4.2. Materiais de jardinagem
 - 4.4.3. Materiais esportivos
 - 4.4.4. Materiais de limpeza e higiene
 - 4.4.5. Materiais médico e cirúrgicos
 - 4.4.6. Materiais para piscinas e saunas
 - 4.4.7. Materiais para vestiários
 - 4.4.8. Peças e acessórios para manutenção
 - 4.4.9. Uniformes
 - 4.4.10. Utensílios de copa e cozinha
 - 4.4.11. Material publicitário
 - 4.4.12. Outros materiais
- 4.5. Serviços de terceiros
 - 4.5.1. Serviços prestados por pessoa física
 - 4.5.2. Serviços prestados por pessoa jurídica
- 4.6. Despesas Tributárias
 - 4.6.1. IPTU
 - 4.6.2. IPVA

- 4.6.3. Tributos e Contribuições
- 4.6.4. Multas Fiscais
- 4.6.5. Juros s/ Tributos e Contribuições
- 4.7. Despesas gerais
 - 4.7.1. Luz
 - 4.7.2. Água e Esgoto
 - 4.7.3. Telefone
 - 4.7.4. Seguros
 - 4.7.5. Lanches e refeições
 - 4.7.6. Material de Escritório
 - 4.7.7. Material de Higiene e Limpeza
 - 4.7.8. Assinatura de jornais e revista
 - 4.7.9. Correios
- 4.8. Despesas Financeiras
 - 4.8.1. Variações Monetárias Passivas
 - 4.8.2. Juros Passivos
- 4.9. Custos e despesas extraordinárias
 - 4.9.1. Custo de bens vendidos
 - 4.9.2. Custo de atletas negociados

Fundamentos Legais: Os citados no texto.