

## **OBRIGAÇÃO DA APURAÇÃO E DO REGISTRO CONTÁBIL** **DA ISENÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS NA** **CONTABILIDADE DAS ENTIDADES BENEFICENTES**

As Entidades Filantrópicas (Beneficentes de Assistência Social) se organizam através de associações e fundações sem finalidade lucrativa/econômica, que prestam serviços nas seguintes frentes:

- a) proteção a família, a maternidade, a infância, a adolescência e a velhice;
- b) amparo à crianças e adolescentes carentes;
- c) promove ações de prevenção, habilitação e reabilitação de pessoas portadoras de deficiências;
- d) promove gratuitamente, assistência educacional ou de saúde;
- e) promove a integração ao mercado de trabalho.

Todas essas ações devem ser registradas e divulgadas através das informações contábeis.

Existe uma grande variedade de tributos (Impostos e Contribuições Sociais) aonde as Entidades Filantrópicas são imunes/isentas, tendo como base a Constituição Federal e sua regulação pelo Código Tributário Nacional (Lei Complementar nº 5.172/66) e outras leis ordinárias. Tendo que para o gozo da isenção das contribuições sociais, será exigida a posse do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social e reconhecimento da Secretaria da Receita Federal do Brasil, conforme regulamentação.

Estas Entidades possuem obrigações específicas nas mais diversas áreas (contábil, fiscal, previdenciária, acessórias, entre outras). O cumprimento destas exigências serve para, entre outras, manterem seu Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) e por conseqüência a isenção das contribuições sociais ou previdenciárias.

A isenção aqui tratada é a dispensa legal do pagamento do tributo (contribuições). Neste caso, com existência de hipótese de incidência e que o "Estado" dispensa seu recolhimento.

A Lei Federal nº 8.212/91, em seu artigo 55, trata das isenções destinadas às entidades Beneficentes de Assistência Social que atendam suas exigências. Este artigo remete às contribuições previstas nos artigos 22 e 23, quais sejam:

- |  |
|--|
| <ul style="list-style-type: none"><li>→20% sobre folha de salários e serviços de autônomos e individuais;</li><li>→RAT/SAT(1%, 2% ou 3% )</li><li>→15% sobre serviços prestados por cooperativas</li><li>→COFINS – 3%</li><li>→CSLL - Contribuição Social de 10% sobre o Lucro Líquido</li></ul> |
|--|

Importa falar ainda, no montante de Contribuições Sociais para **Terceiros** que representam em média **5%** e o **PIS** à razão de **1%** sobre a Folha de Pagamento.

### **QUANTO ÀS OBRIGAÇÕES REFERENTES ÀS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS CONFORME LEGISLAÇÃO**

Conforme Decreto Federal nº 2.536/98, para as Entidades Beneficentes fazerem jus ao Certificado (CEBAS) conforme seu artigo 3º, no que diz respeito às contribuições sociais devem:

.....

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

Resta com isso que as entidades além de concederem determinado montante de Gratuidades, deverão ainda igualar ou superar o montante das Isenções de contribuições sociais usufruídas.

Isto, pois, traz às entidades a necessidade de mensurar , controlar e EVIDENCIAR esses montantes (gratuidades e isenções).

### **QUANTO ÀS OBRIGAÇÕES CONTÁBEIS REFERENTES AS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS CONFORME LEGISLAÇÃO VIGENTE**

As Entidades Beneficentes, além da Legislação, deverão observar as normas contábeis a elas aplicáveis aprovadas pelo Conselho Federal de Contabilidade, em especial a Resolução CFC nº 877/2000, discriminando contabilmente os valores aplicados em gratuidade e o valor das isenções de contribuições previdenciárias usufruídas.

Esta Resolução aprova a NBC T 10.19, que regulamenta os aspectos contábeis específicos para entidades sem finalidade de lucro, estabelecendo procedimentos de avaliação, de registros e variações patrimoniais e estruturação das demonstrações a individualização contábil de cada atividade: doações, contribuições e subvenções.

Esta norma também determina que as demonstrações contábeis devam ser complementadas por notas explicativas que contenham, pelo menos, as seguintes informações, conforme seu item C:

“.....

***c) as contribuições previdenciárias relacionadas com a atividade assistencial devem ser demonstradas como se a entidade não gozasse de isenção conforme normas do INSS; “***

A partir do ano de 2007 a Receita Federal e a Previdência Social se uniram criando a RECEITA FEDERAL DO BRASIL (Super Receita), e em suas fiscalizações (representações e autuações) vem exigindo o cumprimento da Resolução do CFC No. 966/03, que transcrevemos em parte:

*“.. evidenciação em Notas Explicativas, das isenções de tributos e contribuições, suas receitas com e sem gratuidades de forma segregada, **e os benefícios gozados.**”*

Além disso, a Receita Federal entende que a falta do registro contábil das isenções usufruídas se caracteriza em omissão na contabilidade de informações obrigatórias e de fatos geradores, procedendo com autuações e cobranças. Em alguns casos até "enxergando reflexos penais".

Nesse entendimento a RECEITA FEDERAL DO BRASIL, baseado na literalidade dos artigos 22 e 23 da Lei 8.212/91, exige a evidenciação discriminada nas Notas Explicativas das seguintes contribuições sociais:

- a) INSS s/ Folha de Pagamento (Cota Patronal);
- b) S.A.T.;
- c) Terceiros;
- d) INSS s/ Folha de Autônomos;
- e) INSS s/ Prestação de Serviços de Cooperativas;
- f) COFINS s/ a receita;
- g) Contribuição Social s/ Lucro (CSLL).

A partir destas considerações supracitadas e sempre visando o exercício da profissão de forma preventiva e prudente, sugerimos que as Entidades Beneficentes de Assistência Social devem escriturar em seu sistema patrimonial (livro diário) e assim evidenciado em suas demonstrações contábeis e Notas Explicativas, o montante da isenção das contribuições sociais usufruída.

Quanto a *Contribuição Social sobre Lucro Líquido*, entendemos que é inaplicável às entidades sem fins lucrativos, pois, não possuem "lucro" conforme conceituação da legislação tributária, sendo impossível aplicar sua regra de incidência.

Outrossim, vale afirmar que essas entidades possuem, eventualmente, **SUPERÁVIT**, o que não se confunde com LUCRO.

Desta feita, entendemos que qualquer entidade *Sem Fins Lucrativos* não estaria sujeita à incidência desta Contribuição Social sobre Lucro.

Por fim, as entidades devem ao comparar e registrar suas Gratuidades e devem fazê-lo observando esse montante de Contribuições Sociais usufruído.

## **DO REGISTRO CONTÁBIL DAS ISENÇÕES USUFRUÍDAS**

Levando em consideração as Normas Brasileiras de Contabilidade vigentes em consonância com as Normas Internacionais (NIC 1), que o Brasil está aderindo, onde não podemos compensar ativos com passivos e nem receitas com despesas, salvo alguma NIC(Norma Internacional de Contabilidade) específica, demonstraremos uma sugestão de contabilização das isenções usufruídas:

**REGISTRO DA DESPESA E OBRIGAÇÃO:**

**OUTRAS DESPESAS**

**GRUPO ISENÇÕES DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS**

- D - Despesa c/ Contribuição Social - Cota Patronal
- D - Despesa c/ Contribuição Social - Autônomos
- D - Despesa c/ Contribuição Social - Cooperativas
- D - Despesa c/ Contribuição Social - Terceiros
- D - Despesa c/ Contribuição Social - SAT
- D - Despesa c/ Contribuição Social - COFINS

**PASSIVO CIRCULANTE**

- C - CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - PATRONAL a Pagar

**REGISTRO DA ISENÇÃO USUFRUÍDA E BAIXA NA OBRIGAÇÃO:**

**PASSIVO CIRCULANTE**

- D - CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - PATRONAL a Pagar

**OUTRAS RECEITAS**

- C - RECEITA - ISENÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS

Pelo exposto anteriormente, não incluímos em nosso exemplo a *Contribuição Social sobre Lucro Líquido*. Ficando a cargo de a entidade buscar orientação de sua área *contábil e jurídica*.

Esta forma de contabilização faz com que a Entidade demonstre em seu sistema patrimonial a isenção usufruída, sem alterar o resultado do exercício. E ainda, cabe salientar que a rubrica "RECEITA-ISENÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - PATRONAL-USUFRUÍDA" não faz parte da receita base para o cálculo dos 20%, conforme interpretação literal do Decreto Federal 2.536/98 e diversos precedentes em pareceres da Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência Social.

Temos, pois, que com registro e evidenciação das ***Gratuidades e Isenções***, a Contabilidade proporcionará melhor qualidade e segurança das informações aos Gestores, ao Fisco e à Sociedade em geral.

Por Ivan Pinto e Ricardo Monello