

CISÃO PARCIAL DE ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS - ASPECTOS CONTÁBEIS E TRIBUTÁRIOS

Por Ivan Pinto

A cisão de uma Entidade sem Fins Lucrativos não implica na extinção da entidade cindida, uma vez que a própria lei prevê a possibilidade de cisão parcial. A cisão parcial está prevista na Lei nº 6.404/76, artigo 229 e sempre corresponderá à diminuição do Patrimônio Líquido da cindida.

O parágrafo 1º do artigo 229 da Lei nº 6.404/76, dispõe sobre a forma de sucessão das obrigações da entidade cindida. No caso de cisão total, onde ocorre a extinção da entidade, a(s) entidade(s) que absorverem parcelas do patrimônio líquido da entidade cindida sucederão a esta na proporção do patrimônio líquido transferido, ou seja, sucederá a entidade cindida nos direitos e obrigações referentes àquela determinada porção de patrimônio que foi transferida. **Na hipótese de cisão parcial, a situação é similar, devendo-se ressaltar, entretanto, que a entidade cindida permanece existindo. Desta forma, a sucessão de direitos e obrigações, logicamente, só se dará quanto à parcela de patrimônio que foi transferida à outra entidade.**

É interessante ressaltar, ainda, que "havendo cisão, onde a parcela do patrimônio será transferida para uma entidade nova, a operação será deliberada pela assembléia geral; se a entidade que for absorver a parcela do patrimônio da entidade cindida, já existir, serão obedecidas as regras da incorporação" (Lei 6.404/76, artigo 227).

Nota-se que o motivo alegado pela maioria das entidades sem fins lucrativos que possuem o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social para proceder o processo de cisão é a proteção do patrimônio dos(as) associados(as), em função do rigor da fiscalização (SRFB, MPF e outros órgãos).

Neste artigo queremos abordar os aspectos contábeis e tributários de um processo de cisão parcial, de uma entidade sem fins lucrativos, onde será transferido parte do seu patrimônio para uma entidade nova.

Aspectos Importantes:

A Assembléia Geral Extraordinária das(os) associadas(os), com a finalidade específica de tratar deste processo de cisão parcial, deverá, antes de tudo, aprovar esta situação. Posteriormente elaborará um Protocolo e Justificativas de Intenção de Cisão Parcial, onde deverá constar (no mínimo):

- 1 – Os elementos de ativos e passivos que formarão cada parcela do patrimônio no caso de cisão;
- 2 – Os critérios de avaliação do patrimônio líquido, a data-base de sua avaliação e o tratamento das variações patrimoniais posteriores;
- 3 – O valor do patrimônio líquido das entidades a serem criadas ou do aumento ou redução das entidades que forem parte na operação;
- 4 – O projeto de estatuto, ou de alterações estatutárias, que deverão ser aprovados para efetivar a operação;
- 5 – Os motivos ou fins da operação e o interesse da entidade em sua efetivação;
- 6 – A empresa que será contratada para elaboração do Laudo de Avaliação Patrimonial. (obrigatório)
- 6 – Todas as demais condições acordadas entre as partes.

ASPECTOS CONTÁBEIS

Primeiramente devemos fazer um estudo de viabilidade econômico-financeira da entidade cindida e da nova entidade, com enfoque no Princípio Contábil da Continuidade, para ambas as entidades.

Na cisão, seja ela total ou parcial, a contabilidade dará o devido tratamento em separar o que pertence à(s) entidade(s) dos interesses residuais de seus associados.

A lei n.º 9.249/95 define, que em um evento de Cisão, no Laudo Técnico Contábil deve constar os bens e direitos da parte cindida, que serão avaliados pelo valor contábil ou de mercado. O dispositivo legal está redigido nos seguintes termos:

Art. 21. A pessoa jurídica que tiver parte ou todo o seu patrimônio absorvido em virtude de incorporação, fusão ou cisão deverá levantar balanço específico para esse fim, no qual os bens e direitos serão avaliados pelo valor contábil ou de mercado.

Inc 1º - O balanço que se refere este artigo deverá ser levantado até 30 dias antes do evento.

Inc 4º - A pessoa jurídica incorporada, fusionada ou cindida deverá apresentar a declaração de rendimentos correspondente ao período transcorrido durante o ano-calendário, em seu próprio nome, até o último dia útil do mês subsequente ao do evento.

Por fim, elaboramos um passo a passo, quanto aos aspectos contábeis e os respectivos lançamentos contábeis que devem ser efetuados pelas entidades em um processo de cisão parcial, para que este seja efetivado nos termos da legislação tributária e societária vigente.

1) Levantamento do balanço patrimonial da entidade que será cindida:

BALANÇO PATRIMONIAL EM 31.05.2010			
ATIVO		PASSIVO	
CIRCULANTE	15.300.000,00	CIRCULANTE	7.850.000,00
DISPONÍVEL	5.890.000,00	Obrigações Sociais	1.500.000,00
Caixa	90.000,00	Obrigações Tributárias	150.000,00
Bancos c/Depósitos à Vista	800.000,00	Contas a Pagar	3.000.000,00
Aplicações Financeiras	5.000.000,00	Provisões	700.000,00
CRÉDITOS	8.500.000,00	Receitas Antecipadas	2.500.000,00
ESTOQUE	900.000,00	PATRIMÔNIO	
DESPESAS ANTECIPADAS	10.000,00	LÍQUIDO	57.820.000,00
NÃO CIRCULANTE	50.370.000,00	Patrimônio Social	50.820.000,00
REALIZÁVEL A LONGO		Doação Patrimonial	5.000.000,00
PRAZO	200.000,00	Superávit do Exercício	2.000.000,00
INVESTIMENTOS	80.000,00		
IMOBILIZADO	50.000.000,00		
INTANGÍVEL	90.000,00		
TOTAL ATIVO	65.670.000,00	TOTAL PASSIVO	65.670.000,00
	0		0

2) Emissão do "Laudo de Avaliação do Patrimônio Líquido" da entidade cindida por 3 peritos ou empresa especializada, sem qualquer vinculação com as partes envolvidas, observando os critérios de avaliação previstos em Lei (valor contábil ou mercado).

ATIVO	POSIÇÃO ANTERIOR	PARCELA CINDIDA	POSIÇÃO ATUAL
CIRCULANTE	15.300.000,00	3.315.000,00	11.985.000,00
DISPONÍVEL	5.890.000,00	2.115.000,00	3.775.000,00
Caixa	90.000,00	15.000,00	75.000,00
Bancos c/Depósitos à Vista	800.000,00	100.000,00	700.000,00
Aplicações Financeiras	5.000.000,00	2.000.000,00	3.000.000,00
CRÉDITOS	8.500.000,00	1.200.000,00	7.300.000,00

ESTOQUE	900.000,00	0,00	900.000,00
DESPESAS ANTECIPADAS	10.000,00	0,00	10.000,00
NÃO CIRCULANTE REALIZÁVEL A LONGO PRAZO	50.370.000,00	18.025.000,00	32.345.000,00
INVESTIMENTOS IMOBILIZADO	200.000,00	0,00	200.000,00
	80.000,00	10.000,00	70.000,00
	50.000.000,00	18.000.000,00	32.000.000,00
INTANGÍVEL	90.000,00	15.000,00	75.000,00
TOTAL ATIVO	65.670.000,00	21.340.000,00	44.330.000,00
PASSIVO	POSIÇÃO ANTERIOR	PARCELA CINDIDA	POSIÇÃO ATUAL
CIRCULANTE	7.850.000,00	2.550.000,00	5.300.000,00
Obrigações Sociais	1.500.000,00	300.000,00	1.200.000,00
Obrigações Tributárias	150.000,00	50.000,00	100.000,00
Contas a Pagar	3.000.000,00	1.000.000,00	2.000.000,00
Provisões	700.000,00	200.000,00	500.000,00
Receitas Antecipadas	2.500.000,00	1.000.000,00	1.500.000,00
PATRIMÔNIO LÍQUIDO	57.820.000,00	18.790.000,00	39.030.000,00
Patrimônio Social	50.820.000,00	18.790.000,00	32.030.000,00
Doação Patrimonial	5.000.000,00	0,00	5.000.000,00
Superávit do Exercício	2.000.000,00	0,00	2.000.000,00
TOTAL PASSIVO	65.670.000,00	21.340.000,00	44.330.000,00

3) Lançamentos Contábeis: considerando a abertura de conta específica para o evento de cisão, os lançamentos contábeis, efetuados pela entidade cindida, serão divididos em 3 grupos, conforme descrito abaixo:

· Transferência de Bens e Direitos para a Entidade Nova:

D/C - CONTAS	VALORES (R\$)
D - Conta Trans p/ Cisão	21.340.000,00
C - Caixa	15.000,00
C - Bancos c/Depósitos à Vista	100.000,00
C - Aplicações Financeiras	2.000.000,00
C - CRÉDITOS	1.200.000,00
C - INVESTIMENTOS	10.000,00
C - IMOBILIZADO	18.000.000,00
C - INTANGÍVEL	15.000,00

· Transferência de Obrigações para a Entidade Nova:

D/C - CONTAS	VALORES (R\$)
--------------	---------------

D - Obrigações Sociais	300.000,00
D - Obrigações Tributárias	50.000,00
D - Contas a Pagar	1.000.000,00
D – Provisões	200.000,00
D – Receitas Antecipadas	1.000.000,00
C - Conta Trans p/ Cisão	2.550.000,00

· Baixa do Patrimônio Líquido da Entidade Cindida:

D/C - CONTAS	VALORES (R\$)
D - Patrimônio Social	18.790.000,00
C - Conta Trans p/ Cisão	18.790.000,00

ASPECTOS TRIBUTÁRIOS

O departamento contábil da entidade cindida deve providenciar a apresentação das seguintes Informações Econômico-Fiscais, relativas ao evento de cisão, as quais devem ser entregues até o último dia útil do mês subsequente ao do referido evento:

- Declaração de Informações Econômico- Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ);
- Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF);
- Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF); e
- Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (DACON).

CONCLUSÃO

A cisão de entidades tem sido praticada por distintos motivos, e das mais variadas formas, mas diante da complexa legislação brasileira cabe sem dúvida aos gestores das entidades, considerar todos os aspectos necessários para um processo de cisão, uma vez que conforme a estratégia utilizada (jurídica, contábil e fiscal), para operacionalizar uma cisão, poderá ocasionar problemas tributários, principalmente para as Titulações e Certificações que as entidades sem fins lucrativos usufruem, e com isso refletindo diretamente na manutenção da imunidade e/ou isenção tributária.

Dentro desse enfoque, sugerimos um planejamento tributário e financeiro, pois, tais atitudes visam eliminar, minimizar ou postergar

eventuais riscos no processo de cisão parcial de uma entidade sem fins lucrativos.