

Brasília, 21 de março de 2013.

RELATÓRIO DA CÂMARA TÉCNICA Nº. 06/13

Origem: Valdir Coscodai.

Interessado: Valdir Coscodai.

Assunto: Consulta sobre o reconhecimento das receitas de doações e subvenções e a divulgação de renúncia fiscal de que trata a ITG 2002 – Entidade sem Finalidade de Lucros

Parecer

A presente “*solução de consulta*” visa responder a consulta que foi encaminhada à Vice-presidência Técnica do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), pelo Contador Valdir Coscodai, doravante denominado “consulente”, relativa a adequada aplicação da ITG 2002 – Entidade sem Finalidade de Lucros, editada pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC).

1. Exposição e Argumentos do Consulente:

Primeira parte da Consulta:

O consulente assim inicia a sua consulta a esse egrégio Conselho Federal de Contabilidade (CFC):

*“Um dúvida que tenho em relação à Resolução CFC n.º 1.409/12 - que aprovou a Interpretação ITG 2002 – Entidade sem Finalidade de Lucros, está no seu item 27, que trata de **Divulgações**. Prevê na alínea (c), que: (c) a renúncia fiscal relacionada com a atividade deve ser evidenciada nas demonstrações contábeis como se a obrigação devida fosse;”*

Continua o consulente:

“Imagino que seja apenas uma questão de divulgação e não contabilização (...) mas não tenho ao certo exatamente a que se refere e, também, se deveria quantificar (...). Usualmente, essas entidades são imunes de impostos e isentas de contribuições (Art. 150 da Constituição). Imagino que se essas entidades tiverem que calcular todos os reflexos fiscais como se não fossem imunes ou isentas, teriam que ter um verdadeiro grupo de pessoas dedicadas, pois às vezes isso pode ser complexo, como por exemplo, no caso de hospitais, que até importam bens com isenção, além de outros impostos, como ISS, IPTU, ITBI, IOF, ICMS, IPVA, IPI, entre outros (...)”

Segue o consulente na exposição das suas dúvidas:

“Essa dúvida está associada, ainda, ao conceito de “Renúncia Fiscal”. Segundo conversei com algumas pessoas, a Constituição Brasileira prevê que as entidades beneficentes têm imunidade fiscal, que representa a proibição ou vedação de cobrança de tributo, que só pode ser revogada ou modificada através de processo de emenda constitucional. Em geral, as imunidades tributárias referentes a entidades beneficentes são municipais, estaduais e federais. Por outro lado,

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE
Câmara Técnica

conceitualmente, "Renúncia Fiscal" corresponde a uma perda de receita pelo governo, devido a concessões dadas por meio de legislação tributária específica, o que não envolveria imposto de renda, ISS, IPTU, IPI, etc."

Segunda parte da Consulta:

Assim expõe o consulente:

“Representantes de entidades sem fins lucrativos nos disseram que desde o ano passado seguem as normas do CFC aplicáveis a pequenas e médias empresas, mais especificamente a NBC TG 1000 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas - PME, que não requer o reconhecimento dos valores recebidos (receita) ao longo do período e confrontada com as despesas que pretende compensar. Comentaram não entender por que (motivo/razão) o item 9 da Interpretação ITG 2002 - Entidade sem Finalidade de Lucros está requerendo que se adote a NBC TG 07 – Subvenção e Assistência Governamentais”.

Segue na sua exposição:

“Estaria o CFC querendo restringir a aplicação da norma PME, justamente para entidades sem fins de lucros nesse quesito, mesmo que essas entidades sejam de pequeno porte?”

Continua o consulente:

“Representantes das entidades têm o entendimento de que é impraticável mensurar o valor dos tributos como se devido fosse e propõem que exista apenas divulgação do contexto tributário: para quais tributos são imunes, quais pagam e quais têm isenção, para que os leitores das demonstrações contábeis tenham uma informação precisa a respeito. São questões trazidas por representantes das entidades, que estão se dando conta dos requerimentos só agora na preparação das demonstrações contábeis de 2012”.

2. Contextualização Preliminar:

O consulente expõe dúvidas sobre procedimentos e semânticas de terminologias presentes na ITG 2002 – Entidade sem Finalidade de Lucros, especificamente em relação à terminologia “*divulgações*” e “*renúncia fiscal*”, constantes do item 27, letra c da referida ITG 2002, cujos esclarecimentos apresentamos a seguir:

a) Divulgações:

No contexto da ITG 2002, a terminologia “*divulgações*” compreende a completa evidenciação do fato contábil, que inclui o reconhecimento do mesmo, e conseqüente registro contábil, bem como a sua apresentação nas Demonstrações Contábeis e explicitação correspondente nas notas explicativas.

b) Renúncia Fiscal:

O conceito de “*renúncia*”, como sendo de domínio público, a ITG 2002 não o repetiu e sim, apenas o utilizou. De forma irrestrita, renúncia: substantivo, e renunciar: verbo, *é um ato de abdicar, desistir de*, como ensina Ferreira¹.

¹ Ferreira, Aurélio Buarque de Holanda. Novo Aurélio: O Dicionário da Língua Portuguesa. Rio de Janeiro; Nova Fronteira, 1999.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE
Câmara Técnica

No *contexto legal*, a Lei Complementar 101/2000 no Art. 14, § 1º disciplina a renúncia conforme segue:

“§ 1º A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.”

No *contexto jurídico*, como ensina Guimarães², renúncia é desistência voluntária, abandono de um direito.

c) Contextualização da “Renúncia Fiscal”:

Por ser a renúncia fiscal um ato individual de vontade do poder público de conceder/reconhecer, a determinado contribuinte, o direito ao não cumprimento da obrigação principal, o contribuinte deve cumprir as condições que lhes sejam exigidas para que a renúncia fiscal seja homologada e mantida.

No caso das entidades sem finalidade de lucros, os tributos dispensados do cumprimento da obrigação principal, sejam tributos diretos ou tributos indiretos, *devem ser mensurados e reconhecidos na Contabilidade dessas entidades*.

Para *mensuração do valor da renúncia fiscal*, por tributo, a entidade deve constituir e demonstrar a base de cálculo, identificar a alíquota aplicável e quantificar o valor do tributo como se devido fosse.

d) A Renúncia Fiscal relacionada com a atividade deve ser evidenciada nas Demonstrações Contábeis como se a obrigação devida fosse:

No contexto da ITG 2002, a evidenciação da renúncia fiscal significa *reconhecimento nas demonstrações contábeis* e a devida *explicitação em nota explicativa* quando requerida.

Conceitualmente, esclarece-se a dúvida suscitada e formulada pelo consultante sobre renúncia fiscal no contexto da ITG 2002, que pode alcançar qualquer tributo, reconhecido na sua individualidade, à luz da doutrina esposada.

3. Contextualização Normativa de Doações e Subvenções:

Relativamente ao *reconhecimento de doações e subvenções* de que trata o item 9 da ITG 2002, esclarecemos que os contextos normativos contábeis, transcritos a seguir, estabelecem que o reconhecimento desses valores (receitas), deve observar o disposto na NBC TG 07.

ITG 2002 – Entidade sem Finalidade de Lucros

4. Aplicam-se à entidade sem finalidade de lucros os Princípios de Contabilidade e esta Interpretação. Aplica-se também a NBC TG 1000 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas ou as normas completas (IFRS completas) naqueles aspectos não abordados por esta Interpretação. (grifo nosso)

² Guimarães, Deocleciano Torrieri. Dicionário Técnico Jurídico. São Paulo, Rideel, 1995.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE

Câmara Técnica

9. As doações e subvenções recebidas para custeio e investimento **devem ser reconhecidas no resultado, observado o disposto na NBC TG 07 – Subvenção e Assistência Governamentais.** (*grifo nosso*)

NBC TG 07 – Subvenção e Assistência Governamentais

12. Uma subvenção governamental **deve ser reconhecida como receita ao longo do período e confrontada com as despesas que pretende compensar,** em base sistemática, desde que atendidas as condições desta Norma. A subvenção governamental não pode ser creditada diretamente no patrimônio líquido.
16. É fundamental, pelo regime de competência, que a receita de subvenção governamental seja reconhecida em bases sistemáticas e racionais, ao longo do período necessário e confrontada com as despesas correspondentes. Assim, o reconhecimento da receita de subvenção governamental no momento de seu recebimento somente é admitido nos casos em que não há base de alocação da subvenção ao longo dos períodos beneficiados.
17. Na maioria dos casos essa correlação pode ser feita, e a subvenção deve ser reconhecida em confronto com as despesas correspondentes. Semelhantemente, a subvenção relacionada a ativo depreciable deve ser reconhecida como receita ao longo do período da vida útil do bem e na mesma proporção de sua depreciação.

NBC TG 1000 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas

24.4 A entidade deve reconhecer as subvenções governamentais da seguinte forma:

- (a) a subvenção que não impõe condições de desempenho futuro sobre a entidade recebedora é reconhecida como receita quando os valores da subvenção forem líquidos e certos;
- (b) a subvenção que impõe determinadas condições de desempenho futuro sobre a entidade recebedora é reconhecida como receita **apenas quando as condições de desempenho forem atendidas;**
- (c) as subvenções recebidas antes dos critérios de reconhecimento de receita serem satisfeitos são reconhecidas como um passivo. (*grifo nosso*)

Ante ao exposto, somos do entendimento de que as entidades sem finalidade de lucros devem adotar o procedimento de reconhecimento de doações e subvenções em conformidade com o previsto na NBC TG 07, que requer controles e registros mais apurados quando se compara com o previsto pela NBC TG 1000.

As disposições da NBC TG 07 permitem a confrontação entre as despesas e as receitas no mesmo período. Essa forma de reconhecimento torna as Demonstrações Contábeis mais transparentes.

Esclarecemos, por derradeiro, que nas situações em que as doações ou subvenções sejam de bens depreciables, o seu reconhecimento, à luz da NBC TG 1000 (Norma simplificada), deve ser em um único momento e pelo total da receita, desde que estejam atendidas todas as condições estabelecidas. Por outro lado, a NBC TG 07 (Norma completa) determina que o reconhecimento deve ocorrer na mesma proporção do reconhecimento das despesas com a depreciação dos bens.

4. Conclusão:

As entidades sem finalidade de lucros, independente do seu porte, devem manter contabilidade regular, observando e cumprindo os Princípios Contábeis e as Normas Brasileiras de Contabilidade editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), no que se refere a identificação, mensuração, reconhecimento e divulgação dos fatos decorrentes de suas atividades.

Essas observações e cumprimentos são condições suficientes para que *os tributos objeto da renúncia fiscal sejam mensurados, reconhecidos e divulgados pelas entidades sem finalidade de lucro.*

É válido ressaltar ainda que, sendo a renúncia fiscal um ato que exige contraprestação da entidade para a comunidade ou sociedade em que se encontra inserida, o cidadão (usuário da informação contábil) tem o direito de saber, em assim querendo, o quanto dos recursos públicos, que deveriam ter sido arrecadados pelo Estado, foram mantidos com a entidade sem finalidade de lucros, para cumprimento de seu objeto ou missão.

Assim, a divulgação nas Demonstrações Contábeis, e a evidenciação em notas explicativas, da renúncia fiscal obtida pela entidade sem finalidade de lucro, são parte de ato cívico de prestação de contas exigido pela ITG 2002 editada pelo Conselho Federal de Contabilidade.

Em relação ao *reconhecimento de doações e subvenções, este deve ser realizado de acordo com o previsto na NBC TG 07*, que possibilita o confronto entre as receitas e as respectivas despesas, e melhor representa e evidencia esses fatos contábeis, permitindo a comparabilidade entre entidades, bem como a adequada prestação de contas das entidades sem finalidade de lucros aos seus fomentadores e à sociedade em geral.

Brasília, 21 de março de 2013.

Gardênia Maria Braga de Carvalho
Conselheira relatora

Aprovado
Em 22/03/2013
Ata Plenária n.º 976