

01 a 04 de outubro de 2018

Evento: Bolsistas de Extensão da Unijuí

ENTIDADE SEM FINS LUCRATIVOS INSTITUÍDA COM TÍTULO PATRIMONIAL¹
ENTITY WITHOUT PROFIT PROFITS INSTITUTED WITH EQUITY TITLE

Nadia Dalla Rosa², Job Malanga Mafuco³, Lauri Basso⁴, Marcelo Luis Didoné⁵

¹ PROJETO DE PESQUISA E EXTENSÃO: GESTÃO SOCIAL E CIDADANIA SUBPROJETO - GSC: ASSESSORIA DE GESTÃO SOCIAL EM ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS

² Acadêmica do Curso de Ciências Contábeis e Bolsista Pibex.

³ Acadêmico do Curso de Ciências Contábeis e Bolsista Pibex.

⁴ Mestre, professor do Departamento de Ciências Administrativas, Contábeis, Econômicas e da Comunicação e coordenador do subprojeto.

⁵ Mestre, coordenador do Laboratório de Contabilidade do Departamento de Ciências Administrativas, Contábeis, Econômicas e da Comunicação.

INTRODUÇÃO

Em nosso país as Entidades sem fins lucrativos envolvem um grande número de instituições, onde se destacam as associações, os sindicatos, as sociedades cooperativas, as fundações, as entidades beneficentes de assistência social e ainda outras de caráter filantrópico, recreativas, cultural e científico (JOUNG, 2009, p. 32).

Associação é uma pessoa jurídica constituída para atender interesses comuns de seus associados normalmente relacionados ao caráter cultural, político, religioso, assistencial ou esportivo e não possuem intenção de obter lucro ou divisão de resultados. Essas entidades possuem patrimônio próprio, constituído por meio de contribuições de seus membros e com aplicação de recursos próprios para a consecução do fim comum, sendo que podem desempenhar atividade lucrativa, desde que não efetuem a distribuição do resultado decorrente. “Os associados devem ter iguais direitos, mas o estatuto poderá instituir categorias com vantagens especiais. A qualidade de associado é intransmissível, se o estatuto não dispuser o contrário”. (JOUNG, 2009, p. 34/35).

Herrmann Jr. (1978, p.76) utiliza dos ensinamentos de Masi para diferenciar empresas de instituições. As empresas são destinadas às operações mercantis, bancárias, industriais que têm por fim a criação de riquezas, a produção de serviços e, de modo geral, a geração de renda, enquanto que as instituições em geral visam à satisfação de necessidades humanas, físicas, intelectuais, morais, sociais, etc.

“As entidades do terceiro setor exigem padrão específico de registro contábil para que possam produzir prestações de contas compatíveis com sua realidade, a fim de oferecê-las à sociedade civil e ao Estado, seus mantenedores”. Acrescenta JounG (2009, p. 2) que “são componentes do terceiro setor: as Associações, as Fundações Privadas, os Partidos Políticos e as Organizações Religiosas”.

Ao tratar sobre a avaliação do patrimônio das corporações de fins não lucrativos Hermann Jr (1978, p. 211/212) já afirmava que ao contrário do que acontece nas empresas em que o

01 a 04 de outubro de 2018

Evento: Bolsistas de Extensão da Unijuí

patrimônio é utilizado e destinado a produzir lucros, nas corporações de fins não lucrativos não há esse objetivo. Destaca ainda que o problema mais importante para essas entidades é a questão do equilíbrio financeiro e nesse sentido alerta que “as instituições cujo objetivo seja a prestação de serviços sociais de interesse coletivo devem procurar os meios” indispensáveis para fazer frente às suas despesas, que correspondem ao custo dos benefícios que distribuem (p. 212).

Referindo-se a constituição do patrimônio social de uma associação, Machado (2009, p. 66) destaca que “O patrimônio social das associações será formado por donativos, contribuições dos associados e outros conforme disposição estatutária”.

Para Hermann Jr. (1978, p. 122) “Os elementos do patrimônio líquido são constituídos pelo capital individual ou social, representado pela soma de valores trazida inicialmente pelo proprietário, pelos sócios ou acionistas e pelas reservas e lucros não distribuídos”.

Referindo-se aos registros iniciais na contabilidade, Machado cita Araújo (2005, p. 73) que explicita que dotações iniciais, nas quais os associados entregam recursos para que a organização inicie suas atividades, devem ser consideradas como capital, sendo, portanto, registradas em conta de patrimônio social.

“Se o associado for titular de quota ou fração ideal do patrimônio da associação, a transferência daquela não importará, de per si, na atribuição da qualidade de associado ao adquirente ou ao herdeiro, salvo disposição diversa do estatuto” (JOUNG, 2009, p.35).

Joung destaca ainda que o artigo 61 do Código Civil prevê que “no caso de dissolução da associação, o remanescente do seu patrimônio líquido, depois de deduzidas, se for o caso, as quotas ou frações ideias, deverá ser destinado à entidade de fins não-econômicos designada no estatuto, ou, omisso este, por deliberação dos associados, à instituição municipal, estadual ou federal, de fins idênticos ou semelhantes”.

A diferença, entre os valores dos ativos e os valores dos passivos, representa o patrimônio líquido que é o valor contábil pertencente aos acionistas ou sócios (MARTINS et. al. 2013, p. 411).

“Estaticamente considerado, o patrimônio líquido pode ser simplesmente definido como a diferença, em determinado momento, entre o valor do ativo e do passivo, atribuindo-se a este último a conotação restritiva de dívidas e obrigações” (IUDÍCIBUS, 1994, p. 133).

O patrimônio líquido, embora possa ser mensurado como a diferença entre ativo e passivo, “contém elementos que caracterizam: interesses residuais em casos de liquidação; interesses em participar em distribuições de dividendos; e direitos de participação no patrimônio líquido de uma entidade em continuidade, no sentido de possível alienação de sua participação ou de aumento de tal participação” (IUDÍCIBUS, 1994, p. 133).

Considerando que a evidenciação dos elementos constitutivos do patrimônio líquido possa auxiliar no discernimento de tais interesses, estar-se-á cumprindo com a finalidade principal das demonstrações contábeis, ou seja, a de ajudar o investidor a avaliar a tendência do empreendimento.

Referindo-se a teoria do acionista destaca Iudícibus (1994, p. 136) que “é bastante forte afirmar que o acionista preferencial é, em tudo e por tudo, semelhante a um emprestador de dinheiro. Seus direitos e obrigações são semelhantes, é verdade, mas ainda assim o acionista preferencial é possuidor de um título de propriedade, mais que de crédito”.

“O Patrimônio Líquido representa os investimentos dos proprietários (capital) mais o lucro

01 a 04 de outubro de 2018

Evento: Bolsistas de Extensão da Unijuí

acumulado, no decorrer dos anos, retido na empresa, ou seja, não distribuído” (IUDICIBUS, MARION, 2010, p. 221).

Slomski et.al. (2012, p.22) destacam que as entidades do terceiro setor devem evidenciar o patrimônio líquido, demonstrando separadamente: “o capital social, constituído do montante total acumulado, na data das demonstrações contábeis, que representa as contribuições dos associados; superávits ou déficits acumulados, e reservas, incluindo uma descrição da natureza e propósito de cada reserva dentro do patrimônio líquido”.

Chama a atenção o autor ainda que “Nas entidades do terceiro setor o patrimônio líquido também representa um valor residual entre ativos e passivos”, que pode ter subclassificações que destacam “recursos aportados pelos membros instituidores ou associados, reservas resultantes de apropriações de superávits ou déficits acumulados e reserva de reavaliação” (SLOMSKI et.al. 2012, p. 50).

O parágrafo segundo do artigo 178 da Lei n. 6.404/76, com redação modificada pela Lei n. 11.941/09 estabelece que o patrimônio líquido é dividido em: Capital Social, Reservas de Capital; Ajustes de Avaliação Patrimonial; Reservas de Lucros; Ações em Tesouraria e; Prejuízos Acumulados.

Este estudo objetiva reunir elementos teóricos e técnicos sobre a evidenciação ou não no patrimônio líquido de algumas entidades do terceiro setor estabelecidas em nossa cidade, e da existência em seu balanço patrimonial de conta que apresente a presença de títulos patrimoniais. Busca-se também identificar no Estatuto dessas entidades o que está estabelecido com relação a esse tema. Esse estudo é uma contribuição para o aperfeiçoamento dos registros contábeis de entidades que possuem em seu estatuto a possibilidade e existência de associado proprietário, e diante disso evidenciar essa situação em conta específica do Patrimônio Líquido da Entidade.

METODOLOGIA

No laboratório de contabilidade, vinculado ao curso de Ciências Contábeis, são atendidas mais de duas dezenas de entidades sem fins lucrativos. As entidades têm seus registros fiscais, patrimoniais e contábeis realizados por alunos voluntários do curso e bolsistas de projeto institucional de extensão como forma de interação entre teoria e prática profissional. Uma das entidades possui entre seus associados àqueles possuidores de título patrimonial, sendo que atualmente na contabilidade não há, no patrimônio líquido, qualquer evidenciação dessa situação patrimonial. Diante disso, com esse estudo se buscou na literatura clássica sobre o tema do Patrimônio Líquido referenciais para definir quais os procedimentos técnicos que devem ser observados nos registros contábeis, quando de situações em que a entidade possui essa categoria de associado. Para além da dimensão teórica e técnica foi realizada a pesquisa de campo com o estudo de três entidades sem fins lucrativos estabelecidas em nossa cidade. Inicialmente estudou-se o estatuto da entidade para saber dos qualificativos estabelecidos com relação aos tipos de associados e na sequência o estudo do Balanço Patrimonial para verificar da existência no patrimônio líquido, de registros de conta dos Títulos Patrimoniais, que evidenciassem tal categoria de associado. Essa é uma pesquisa aplicada, pois buscou solução para um problema identificado com a contabilidade de uma entidade, é exploratória, pois o tema é pouco estudado e não se encontrou trabalhos publicados, é descritiva, pois a realidade de entidades foi apresentada, é

01 a 04 de outubro de 2018

Evento: Bolsistas de Extensão da Unijui

qualitativa, pois a entidade sem fins lucrativos congrega pessoas associadas e como ciência social a contabilidade gera informações para a gestão das entidades, e é estudo de caso, pois faz uso de um conjunto de entidades que são objeto do estudo (GIL, 2010).

RESULTADOS E DISCUSSÃO

A primeira entidade estudada é um Centro de Tradições Gaúchas que no artigo primeiro de seu estatuto, atualizado em 2012, consta que é uma associação civil, de direito privado, de caráter social, cultural e recreativo, que tem por meta o culto às tradições do pago gaúcho. No artigo quinto consta que o CTG é constituído de associados fundadores, proprietários, remidos efetivos e honorários. Consta ainda que “os associados proprietários são aqueles que adquirirem e integralizarem um ou mais títulos de propriedade, com valor substancial, definido pelo conselho superior de vaqueanos, isento de mensalidade”. O artigo sessenta explicita que “os títulos patrimoniais poderão ser disponibilizados de acordo com a necessidade da entidade, em número e valor a ser definido pela assembleia” e no artigo sessenta e nove consta que, quando da dissolução do CTG “os seus bens reverterão em benefício dos associados patrimoniais”. Como a entidade não mantém contabilidade ficou não foi possível fazer a verificação no balanço patrimonial da existência de registro específico no Patrimônio Líquido de conta com registro de Título Patrimonial. A segunda entidade analisada é uma associação que foi constituída em 1898, consta em seu estatuto social a última alteração realizada em 2015 e em seu artigo terceiro menciona os principais objetivos dessa entidade que é fomentar o desenvolvimento de atividades de caráter social, recreativo, cultural, educacional, cívico e de lazer. No artigo quarto da Associação constam as categorias dos associados da entidade, diante disso, o quadro associativo é constituído das categorias de Eméritos, Patrimonial e Contribuintes. O estatuto ainda menciona que tanto os associados eméritos quanto os patrimoniais adquiriram um título patrimonial junto a entidade. O artigo setenta e dois determina que “será transferido o patrimônio social, nos termos do artigo 61 do Código Civil Brasileiro, que estabelece: “no caso de dissolução da associação, o remanescente do seu patrimônio líquido, depois de deduzidas, se for o caso, as quotas ou frações ideias, deverá ser destinado à entidade de fins não-econômicos”. Observados ainda os termos das condições estipuladas quando da doação do patrimônio do antigo clube de Caça e Tiro de Ijuí a esta sociedade, expressas nos termos da escritura pública de doação”. A partir da análise realizada junto ao Balanço Patrimonial da entidade, pode-se perceber que a Associação não tem como prática contábil fazer o registro no grupo do Patrimônio Social de conta específica que trate sobre títulos patrimoniais. A terceira entidade estudada trata-se também de uma associação, que teve sua data de fundação no ano de 1977. Em seu artigo segundo a entidade afirma que sua “finalidade principal é promover a Integração Social, Esportiva, Recreativa e Cultura entre seus sócios”. Em seu artigo quarto o estatuto da entidade demonstra as categorias dos associados, que são divididos entre associados patrimoniais e especiais. Os sócios patrimoniais são aqueles que adquirem títulos patrimoniais. O artigo cinquenta e dois determina que em caso de dissolução da entidade, seu patrimônio deverá ser incorporado ao patrimônio da FIDENE. O Balanço Patrimonial da terceira entidade também foi objeto de estudo e assim como a entidade anterior, a terceira também não faz em sua contabilidade registro em específico no grupo do Patrimônio Social sobre títulos patrimoniais. Os dados apurados junto a essas entidades revelam que a contabilidade

01 a 04 de outubro de 2018

Evento: Bolsistas de Extensão da Unijui

dessas instituições não está evidenciando no Balanço Patrimonial a existência de situação de associado como sócio proprietário de título patrimonial, o que se faz necessário diante do que estabelece o estatuto, que é referendado pelas contribuições de pesquisadores da ciência jurídica e contábil. A entidade atendida no laboratório de contabilidade vinculado ao projeto de extensão e ao curso de Ciências Contábeis, anteriormente era atendida por Escritório de Contabilidade que não tinha a preocupação de evidenciar em conta específica de patrimônio líquido a situação de associado proprietário. Esse estudo é uma contribuição para o aperfeiçoamento do fazer contábil junto às entidades sem fins lucrativos que possuem em seu quadro social essa situação de associado com título patrimonial.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A revisão da literatura evidencia que o estatuto de entidade do terceiro setor poderá instituir categorias de associados com vantagens especiais. "Se o associado for titular de quota ou fração ideal do patrimônio da associação, a transferência daquela não importará, de per si, na atribuição da qualidade de associado ao adquirente ou ao herdeiro, salvo disposição diversa do estatuto" (JOUNG, 2009, p.35). A diferença, entre os valores dos ativos e os valores dos passivos, representa o patrimônio líquido que é o valor contábil pertencente aos acionistas ou sócios (MARTINS et. al. 2013, p. 411). Chama a atenção Slomski que "Nas entidades do terceiro setor o patrimônio líquido também representa um valor residual entre ativos e passivos", que pode ter subclassificações que destacam "recursos aportados pelos membros instituidores ou associados, reservas resultantes de apropriações de superávits ou déficits acumulados e reserva de reavaliação" (SLOMSKI et.al. 2012, p. 50). Destaca ainda JounG que o artigo 61 do Código Civil prevê que "no caso de dissolução da associação, o remanescente do seu patrimônio líquido, depois de deduzidas, se for o caso, as quotas ou frações ideias, deverá ser destinado à entidade de fins não-econômicos designada no estatuto, ou, omissa esta, por deliberação dos associados, à instituição municipal, estadual ou federal, de fins idênticos ou semelhantes" (2009, p.35). Essas contribuições permitem concluir que na Contabilidade daquelas Entidades Sem Fins Lucrativos em que seu estatuto evidencia a existência de associado proprietário, será necessário demonstrar tal situação em conta específica do balanço patrimonial, integrante do Patrimônio Líquido da Entidade.

Palavras-chave: Associado proprietário; Título patrimonial; Capital do associado.

Keywords: tradução das palavras-chave em Inglês

REFERÊNCIAS

- ARAÚJO, Osório Cavalcanti. Contabilidade para organização do terceiro setor. São Paulo: Atlas, 2005.
- BRASIL. Lei 6.404/76.
- GIL, Antonio Carlos. Como elaborar projetos de pesquisa. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- HERMANN JR, Frederico. Contabilidade superior. 10. ed. São Paulo: Atlas, 1978.
- IUDÍCIBUS, Sérgio de. Teoria da contabilidade. 4. ed. - São Paulo: Atlas, 1994.
- IUDÍCIBUS, Sérgio de, MARION, José Carlos. Contabilidade comercial. 9. ed.. São Paulo: Atlas, 2010.

01 a 04 de outubro de 2018

Evento: Bolsistas de Extensão da Unijuí

MACHADO, Maria Rejane Bitencourt. Entidades beneficiárias de assistência social: contabilidade, obrigações acessórias e principais. 2. ed. Curitiba: Juruá, 2009.

MARTINS, Eliseu, et. al. Manual de contabilidade societária. 2. ed. - São Paulo: Atlas - Fipecafi/FEA/USP, 2013.

SLOMSKI et.al. Contabilidade do terceiro setor. São Paulo: Atlas, 2012.

YOUNG, Lúcia Helena Briski. Entidades sem fins lucrativos: imunidade e isenção tributária. 5. ed. Curitiba: Juruá, 2009.