



ORIENTAÇÕES CONTÁBEIS

ROTINAS DE ENCERRAMENTO DO EXERCÍCIO



ORIENTAÇÕES CONTÁBEIS – ROTINAS DE ENCERRAMENTO DO EXERCÍCIO 2017

1. INTRODUÇÃO

2. ORIENTAÇÕES GERAIS PARA TODOS OS RAMOS

3. ORIENTAÇÕES PARA O RAMO AGROPECUÁRIO

4. ORIENTAÇÕES PARA O RAMO CONSUMO

5. ORIENTAÇÕES PARA O RAMO CRÉDITO

6. ORIENTAÇÕES PARA O RAMO EDUCACIONAL

7. ORIENTAÇÕES PARA O RAMO HABITACIONAL

8. ORIENTAÇÕES PARA O RAMO PRODUÇÃO

9. ORIENTAÇÕES PARA O RAMO SAÚDE

10. ORIENTAÇÕES PARA O RAMO TRABALHO

11. ORIENTAÇÕES PARA O RAMO TRANSPORTE

12. CONCLUSÃO

SISTEMA OCB-SESCOOP ESPÍRITO SANTO

Av. Marechal Mascarenhas de Moraes, nº 2501 - Bento Ferreira - Vitória/ES - CEP. 29050-667

 27.2125-3200  www.OCBES.coop.br  /SistemaOcbes  ocbes@ocbes.coop.br

1. INTRODUÇÃO

Ao final de cada ano o sistema OCB/ES, expede esta circular no intuito de orientar as cooperativas no encerramento contábil, contribuindo para que as peças contábeis estejam em conformidade com a legislação vigente e reflita sua situação patrimonial, embasando as decisões dos cooperados, fato concretizado nas Assembleias Gerais.

Nesta circular preparamos uma série de orientações, sugestões e recomendações, devidamente atualizadas, com o objetivo de orientar as cooperativas sobre os diversos itens que comumente suscitam inúmeras dúvidas, em especial, àquelas de natureza contábil, fiscal e tributária.

Vale lembrar, que as peças contábeis por si só não conseguem apresentar minuciosamente detalhes dos reflexos da gestão dos negócios, daí, surge a necessidade de elaboração das “Notas Explicativas¹”, que darão maior clareza ao conteúdo das Demonstrações Contábeis. Para maior clareza e compreensão dos leitores, relacionamos os itens por ramo de cooperativa, ou seja, dos nove ramos de atuação no Estado do Espírito Santo, quais são: Agropecuário, Crédito, Consumo, Educacional, Habitacional, Produção, Trabalho, Transporte e Saúde. Importante lembrar que algumas orientações expedidas nesta circular são cabíveis, quando não em todas, a uma grande parte delas, por isso, essas questões estarão relacionadas no tópico “Orientações Gerais para todos os Ramos.”

As instituições de pequeno e médio porte devem seguir o exposto na NBC TG 1000 (R1) – Contabilidade para pequenas e médias empresas (instruindo para aplicação das cooperativas de pequeno porte), conforme deliberação de Conselho Federal de Contabilidade, exceto em relação às situações em que os órgãos reguladores determinam a aplicação das Normas Gerais (todas NBCT’s) independentemente do porte da pessoa jurídica.

Instituições de pequeno e médio porte são empresas que: não têm obrigação pública de prestação de contas e elaboram demonstrações contábeis para fins gerais para usuários externos. Exemplos de usuários externos incluem proprietários que não estão envolvidos na administração do negócio, credores existentes e potenciais, e agências de avaliação de crédito. E, de forma complementar ao descrito, destaca-se a figura dos cooperados que não atuam junto aos conselhos de administração, fiscal e/ou consultivos.

No Brasil, as sociedades por ações de capital fechado, sem negociação de suas ações no mercado aberto, mesmo estando obrigadas à publicarem suas demonstrações contábeis, são consideradas, para fins na NBC TG 1000 (R1), como pequenas e médias empresas, desde que não enquadradas pela Lei nº. 11.638/07 como sociedades de grande porte. O mesmo enquadramento serve para as sociedades limitadas e demais sociedades

¹ Conforme disposições contidas no [Comunicado Técnico Geral - CTG 07 \(http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/CTG07.pdf\)](http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/CTG07.pdf).

comerciais, ou seja, desde que não enquadradas pela Lei nº. 11.638/07 como sociedades de grande porte, também são consideradas como pequenas e médias, para fins de atendimento à norma supracitada.

Com o crescente volume de informações transitadas entre contribuintes e fisco, por meio do “Sistema Público de Escrituração Digital – SPED”, o nível de controle e precisão de informações que devem ser prestadas precisa passar por constantes aprimoramentos, que vão desde a definição de novas políticas de gestão, operacionais e de processos que possam impactar diretamente na qualidade das informações fornecidas ao Fisco. Além disso, as cooperativas devem atentar-se para a legislação, no que diz respeito ao cumprimento das obrigações acessórias, em constante evolução e aprimoramento, tais como: SPED Contábil, ECF, SPED Fiscal, EFD-Contribuições, EFD-Reinf, e-Social, e-Financeira, DME e Documentos Eletrônicos (NF-e, NFS-e, NFC-e e Conhecimento de Transporte Eletrônico - CT-e), entre outros.

Por meio deste ressaltamos a importância dos profissionais contábeis se atentarem ao disposto na NBC PG 12 (R3)² que trata da Educação Profissional Continuada – EPC.

A referida norma foi editada em 2017, determinando que, todos os responsáveis técnicos pelas demonstrações contábeis ou até mesmo que exerçam a função de gerenciamento no processo de elaboração das demonstrações contábeis das empresas reguladas e/ou supervisionadas pela CVM, pelo BCB, pela Susep, pela Previc, as consideradas de grande porte (conforme Art. 3º da Lei n.º 11.638/2007) e, ainda, as entidades sem fins lucrativos que se enquadram nos limites monetários da citada Lei, devem cumprir a EPC.

Assim sendo, todos os profissionais inseridos, na regra, precisam obter no mínimo 40 pontos em Educação Continuada por ano-calendário. As atividades aceitas no programa são: cursos, palestras, reuniões técnicas, docência, participação em comissões profissionais e técnicas, bancas acadêmicas, orientação de tese, monografia ou dissertação, publicação de artigos em jornais, revista, autoria e coautoria de livros e outras atividades acadêmicas, desde que credenciadas e os respectivos pontos homologados pelo CFC.

O CFC disponibilizou um endereço de correio eletrônico “epc@cfc.org.br” para informar, a quem tenha interesse, quais instituições ou eventos são credenciados e a pontuação de cada atividade.

Destacamos que a partir de 03 de fevereiro de 2016, o Serviço Nacional de Aprendizagem do Cooperativismo do Estado do Espírito Santo – SESCOOP recebeu o ofício nº 001/2016 DESENP/CRCES, que o certificou como Entidade Capacitadora³, sob o nº ES-00021.

² NBC PG 12 (R3) [http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=2017/NBCPG12\(R3\)](http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=2017/NBCPG12(R3))

³ Relação de entidades capacitadoras: <http://cfc.org.br/wp-content/uploads/2017/03/Capacitadoras-Ativas>.

Importante destacar a aprovação da Interpretação Técnica Geral – ITG 2004 (DOU, 29/11/2017), que revogou todas as resoluções do Conselho Federal de Contabilidade – CFC que tratavam dos aspectos contábeis aplicáveis as Sociedades Cooperativas. Desta forma, a nova norma entrará em vigor a partir de 01 de janeiro de 2018.

Abaixo listamos "roteiro" dos aspectos que consideramos mais importantes a serem observados no fechamento dos balanços e demais demonstrações, além de outras importantes informações, visando a adequada evidenciação fidedigna da situação patrimonial das cooperativas. Aos demais públicos, quais sejam aqueles alheios a área contábil sugerimos a análise das *Orientações Contábeis – Rotinas para atendimento e acompanhamento da Contabilidade*⁴.

2. ORIENTAÇÕES GERAIS PARA TODOS OS RAMOS

1. Reclassificar os cheques pré-datados, que porventura estiverem contabilizados no caixa, para conta específica, juntamente com outros créditos;
2. Os Adiantamentos de Clientes devem ser classificados em conta do passivo, e não no ativo com saldo credor (reduzindo de clientes);
3. Observar que as despesas pagas antecipadamente devem ser registradas no ativo, para apropriação futura, de acordo com a sua competência;
4. Reconhecer depreciação, amortização e exaustão, de acordo com as NBC TG 27 (R3), NBC TG 29 (R2) e NBC TG 1000 (R1);
5. Constituir provisão adequada ou reconhecer as perdas dos créditos incobráveis e de difícil realização (ECLD). Estabelecendo critério de revisão, destacado em notas explicativas;
6. Constituir provisão para perdas sobre investimentos, quando for o caso. Estabelecendo critério de revisão, destacado em notas explicativas;
7. Os valores a restituir aos cooperados demitidos, eliminados ou excluídos, ou qualquer outro motivo previsto no estatuto social devem ser transferidos para contas passivas de capital social a restituir, assim que a entidade cooperativa receber o pedido de demissão ou deliberar pela eliminação ou exclusão; (Conforme Art. 140 da [Lei 13.097/2015](#) que alterou o § 4º, Art. 24, da [Lei 5.764/71](#) bem como a [ITG 2004](#) de 29/11/2017)

⁴ <http://novo.ocbes.coop.br/paginas.asp?page=106&t=resolucoes-e-normas-do-cfc>

8. O capital social da entidade cooperativa é formado por quotas-partes, que devem ser registradas de forma individualizada, segregando o capital subscrito e, por dedução, em conta distinta o capital a integralizar, no Patrimônio Líquido, podendo, para tanto, serem utilizados registros auxiliares (conforme item 20 ITG 2004).

O capital social, definido em estatuto social, muitas vezes é registrado de forma genérica, sem a devida segregação e identificação do valor subscrito por cooperado. Constatamos em alguns casos, o valor de capital subscrito, mas nem sempre integralizado, cujo valor a integralizar não é identificado no Patrimônio Líquido, nem tão pouco em registros auxiliares, sendo o mesmo classificado como um direito a receber no Ativo. Tal fato encontra-se em desacordo às normas contábeis, bem como resulta na ausência de clareza junto aos usuários da informação, internos e externos, uma vez que, apresentam informações irreais.

Ainda, com base no exposto, ressaltamos a possibilidade de anulação dos negócios e/ou contratos baseados na análise das Demonstrações Contábeis, face ao disposto no Art. 171 do Código Civil.

Art. 171. Além dos casos expressamente declarados na lei, é anulável o negócio jurídico:

I - por incapacidade relativa do agente;

II - por vício resultante de erro, dolo, coação, estado de perigo, lesão ou fraude contra credores. (grifo nosso)

9. Conciliação geral das contas, confrontando os registros contábeis com os controles auxiliares, especialmente, em relação aos “valores a receber” e “contas a pagar”;
10. Reconhecer e mensurar os eventos subsequentes que geram ajuste após o encerramento do período contábil em conformidade com a NBC TG 24 (R1), aprovado pela Resolução CFC nº 1.184/2009;
11. Reclassificar os direitos e obrigações, entre o Circulante e Não Circulante, de conformidade com os prazos de realização e exigibilidade; (Conforme critérios estabelecidos nos Arts. 179 e 180 da [Lei nº 6.404/76](#))
12. Demonstrar as operações e resultado com o ato não cooperativo separadamente do resultado do ato cooperativo para adequada aplicação de tributos conforme previsto na NBC T 10.8;

- 13.** Constituir provisões para os riscos trabalhistas, cíveis e fiscais em conformidade com a NBC TG 25 (R1), aprovada pela Resolução do CFC nº 1.180 de 24 de julho de 2009, observando os prognósticos dos Advogados da Cooperativa. Em relação às questões fiscais, as provisões devem ser reconhecidas sempre que houver risco de autuações por parte dos órgãos federais, estaduais e municipais, em relação a tributos e contribuições, ainda que haja mandado de segurança suspendendo a exigibilidade dos tributos;
- 14.** Destinar o "Resultado das operações com terceiros" (Atos não cooperativos) integralmente ao RATES, contabilizando-se em separado conforme artigo 87 da [Lei 5.764/71](#) de molde permitir cálculo para incidência de tributos;
- 15.** Os resultados decorrentes das aplicações financeiras e da equivalência patrimonial devem ser reconhecidos no resultado do período e suas destinações devem ser feitas de acordo com norma estatutária ou deliberação da assembleia geral (conforme item 12 ITG 2004).
- 16.** A cooperativa deverá destinar das suas sobras os percentuais previstos no art. 28 da [Lei 5.764/71](#), respeitando os percentuais definidos no estatuto social da Cooperativa, sendo no mínimo de 10% (dez por cento) para a RESERVA LEGAL e mínimo de 5% (cinco por cento) para o RATES⁵;
- 17.** Elaborar as Demonstrações Contábeis e as Notas Explicativas em conformidade com a NBC-T 10.8, 10.21 e atentando-se ainda ao disposto na NBC TG 26 (R4), aprovada pela Resolução nº 1.185/09, do CFC - Conselho Federal de Contabilidade, que trata da apresentação das demonstrações contábeis que, entre outros temas, apresenta os principais demonstrativos a serem apresentados aos usuários das informações, bem como, em relação às demais normas que exigem a divulgação das informações. A apresentação das demonstrações contábeis deve ser comparativa.
- 18.** NBC T 10.8.1.4 - A movimentação econômico-financeira decorrente do ato cooperativo, na forma disposta no Estatuto Social, é contabilmente definida como Ingressos e Dispêndios. Apenas, aquela originada do ato não-cooperativo é definida obrigatoriamente como receitas, custos e despesas. Portanto ajustem seus planos de contas, balanços e demonstrações, atos cooperativos são lançados e denominados contabilmente como Ingressos e Dispêndios.

⁵ Reserva de Assistência Técnica, Educacional e Social - RATES

19. Constituir as provisões, como férias e encargos sociais, além de outras, respeitando obrigatoriamente o "regime de competência" (Ver Resolução CFC N.º 1.374/11, OB17);
20. Em relação à composição da base de cálculo do PIS e COFINS, observar as disposições da [Lei 10.676/03](#) e da [IN 635/2006](#);
21. No que tange a apresentação das demonstrações contábeis para pequenas e médias, conforme a [NBC TG 1.000 \(R1\)](#) e as demais, conforme [NBC TG 26 \(R4\)](#), apresentam como obrigatórias, as seguintes peças contábeis:
 - a) **Balanco Patrimonial** ao final do período;
 - b) Demonstração do Resultado do período de divulgação; (No caso das Sociedades Cooperativas, **Demonstração de Sobras ou Perdas**, conforme estabelecido na NBC T 10.8)
 - c) **Demonstração do Resultado Abrangente** do período de divulgação. A demonstração do resultado abrangente pode ser apresentada em quadro demonstrativo próprio ou dentro das mutações do patrimônio líquido. A demonstração do resultado abrangente, quando apresentada separadamente, começa com o resultado do período e se completa com os itens dos outros resultados abrangentes;
 - d) **Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido** para o período de divulgação;
 - e) **Demonstração dos Fluxos de Caixa** para o período de divulgação;
 - f) **Notas Explicativas**, compreendendo o resumo das políticas contábeis significativas e outras informações explanatórias, buscando municiar os usuários, internos e externos, que não participem de forma direta das tomadas de decisão, das informações necessárias para o seu acompanhamento.
22. Os ajustes de períodos anteriores seguem a regra da [NBC TG 23 \(R1\)](#) – Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro e seção 10 da [NBC TG 1000 \(R1\)](#) – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, e para fins de deliberação assemblear devem ser apresentados como conta destacada no Patrimônio Líquido.
23. Os estoques devem ser avaliados conforme critérios apresentados a seguir: adquiridos para revenda, dos mantidos para consumo ou utilização industrial ou na prestação de serviços, dos em processamento e dos produtos acabados prontos para a venda. Sendo observado que tais valores devem ser mensurados pelo valor do custo médio de aquisição ou pelo valor realizável líquido, dos dois o menor. Neles se incluem todos os custos de aquisição, de transformação e outros

incurridos para trazer os estoques à sua condição e localização atuais. Por isso, devem compreender o preço de compra, os impostos de importação e outros tributos (que não sejam aqueles posteriormente recuperáveis pela empresa), custos de transporte, seguro, manuseio e outros diretamente atribuíveis à aquisição de produtos acabados, materiais e serviços⁶.

24. Os Ativos Imobilizados, ao serem contabilizados, devem ser considerados seu reconhecimento, a determinação dos seus valores contábeis, de seus valores de depreciação e as perdas por desvalorização em relação aos mesmos, objetivando a divulgação das mutações nesse investimento e das informações que permitam o entendimento e a análise desse grupo de contas. Com base no Art. 15 do [Decreto-Lei nº 1.598/1977](#) alterado pela [Lei 12.973/14](#) e, posteriormente pela [IN 1.700/17](#), o valor mínimo de custo de aquisição para classificação de itens do imobilizado passará a ser de R\$ 1.200,00 ou quando tiver vida útil superior a 1 ano. Importante observar que, as disposições relativas a regra societária para reconhecimento e mensuração de ativos imobilizados, seguem o estabelecido na [NBC T 27 \(R3\)](#):

- a) For provável que futuros benefícios econômicos associados ao item fluirão para a entidade; e
- b) O custo do item puder ser mensurado confiavelmente.

25. A Provisão de passivos e ativos contingentes tem por objetivo assegurar que sejam aplicados critérios de reconhecimento e bases de mensuração apropriados e que sejam divulgadas informações suficientes nas notas explicativas, para permitir que os usuários entendam a sua natureza, oportunidade e valor. Para tanto, são determinados o tratamento contábil e os requisitos de divulgação para todas as provisões, passivos e ativos contingentes, salvo algumas exceções.

26. Foi estabelecida a implementação progressiva do Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas (e-Social), dividindo as empresas em 3 grupos, conforme a [Resolução CD/e-Social nº 3/2017](#) - DOU 1 de 30.11.2017, sendo eles:

GRUPOS	CARACTERÍSTICAS
1º grupo	Compreende as entidades integrantes do "Grupo 2 - Entidades Empresariais" do Anexo V da Instrução Normativa RFB nº 1.634/2016, com faturamento no ano de 2016 acima de R\$ 78.000.000,00
2º grupo	Compreende os demais empregadores e contribuintes, exceto os previstos no 3º grupo

⁶ NBC TG Estrutura Conceitual (http://cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2011/001374) e NBC TG 16 (R1) ([http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2013/NBCTG16\(R1\)](http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2013/NBCTG16(R1)))

3º grupo	Compreende os entes públicos, integrantes do "Grupo 1 - Administração Pública" do Anexo V da Instrução Normativa RFB nº 1.634/2016
----------	--

O faturamento de R\$ 78.000.000,00 mencionado para o 1º grupo compreende o total da receita bruta, nos termos do art. 12 do [Decreto-lei nº 1.598/1977](#), auferida no ano calendário de 2016 e declarada na Escrituração Contábil Fiscal (ECF) relativa ao ano calendário de 2016.

Observar, ainda, que não integram o grupo dos empregadores e contribuintes obrigados a utilizar o e-Social, nos termos do 1º grupo, as entidades cuja natureza jurídica se enquadrem nos seguintes grupos do Anexo V da Instrução Normativa [RFB nº 1.634/2016](#):

- a) "Grupo 1 - Administração Pública";
- b) "Grupo 4 - Pessoas Físicas"; e
- c) "Grupo 5 - Organizações Internacionais e Outras Instituições Extraterritoriais".

Feitos estes esclarecimentos, destacamos que o cumprimento das obrigações observará o seguinte cronograma:

OBRIGAÇÃO	GRUPO	DATA DE INÍCIO
Início da obrigatoriedade de utilização do e-Social	1º	Janeiro/2018
	2º	Julho/2018
	3º	Janeiro/2019
Prestação das informações dos eventos relativos à Saúde e Segurança do Trabalhador (SST)	1º	Janeiro/2019
	2º	Janeiro/2019
	3º	Julho/2019

Podem optar pela utilização do e-Social em janeiro/2018, desde que o façam de forma expressa e irretratável, em conformidade com a sistemática a ser disponibilizada em ato específico:

- a) as entidades integrantes do mencionado grupo 2 do 1º grupo (Anexo V da Instrução Normativa RFB nº 1.634/2016), com faturamento no ano calendário de 2016 menor ou igual a R\$ 78.000.000,00; e
- b) entidades integrantes do "Grupo 3 - Entidades Sem Fins Lucrativos" (Anexo V da Instrução Normativa RFB nº 1.634/2016).

A grande novidade consiste na observância da obrigatoriedade prevista no 2º quadro deste texto e da opção citada no parágrafo anterior, de forma progressiva, em fases (faseamento do e-Social), conforme o cronograma a seguir:

EVENTOS DO LEIAUTE DO E-SOCIAL	GRUPO	DATA DE INÍCIO DO ENVIO DAS INFORMAÇÕES
Eventos de tabela S-1000 a S-1080	1º	A partir das 8 horas de 08.01.2018 e atualizadas desde então
	2º	A partir das 8 horas de 16.07.2018 e atualizadas desde então
	3º	A partir das 8 horas de 14.01.2019 e atualizadas desde então
Eventos não periódicos S-2190 a S-2400	1º	A partir das 8 horas de 1º.03.2018, conforme previsto no Manual de Orientação do eSocial (MOS)
	2º	A partir das 8 horas de 1º.09.2018, conforme previsto no Manual de Orientação do eSocial (MOS)
	3º	A partir das 8 horas de 1º.03.2019, conforme previsto no Manual de Orientação do eSocial (MOS)
Eventos periódicos S-1200 a S-1300	1º	A partir das 8 horas de 1º.05.2018, referentes aos fatos ocorridos a partir dessa data
	2º	A partir das 8 horas de 1º.11.2018, referentes aos fatos ocorridos a partir dessa data
	3º	A partir das 8 horas de 1º.05.2019, referentes aos fatos ocorridos a partir dessa data

- 27.** Atentar-se ao cronograma de envio das informações do Bloco K, da Escrituração Fiscal Digital – EFD, relativamente à escrituração do Livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque, conforme [Ajuste SINIEF nº 25/2016](#).
- 28.** Em caso de recebimento de recursos financeiros mediante convênio para implementação de projetos de expansão de infraestrutura, celebrado com instituições governamentais, tais recursos são repassados, na maioria das vezes, a título de investimento social não reembolsável. Nesses casos, se faz necessário observar a NBC TG 07 (R1) e Seção 24 da NBC TG 1000 (R1), que tratam de Subvenção e Assistência Governamental.
- 29.** A contribuição do segurado individual que presta serviço por intermédio de cooperativa de trabalho é de 20% sobre os valores por ele recebidos. Caso o valor recebido pelo cooperado for menor que o salário de contribuição, ele deverá complementar o valor recolhido de forma a atingir o piso do salário de contribuição, conforme art. 5º da [Lei 10.666/03](#).

3. ORIENTAÇÕES PARA O RAMO AGROPECUÁRIO

CONCEITO

Cooperativas de produtores rurais ou agropastoris e de pesca, cujos meios de produção pertencem ao cooperado. Caracterizam-se pelos serviços prestados aos cooperados, como recebimento ou comercialização da produção conjunta, armazenamento e industrialização, além da assistência técnica, educacional e social.

TEMAS ESPECÍFICOS: AGROPECUÁRIO

1. O Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ disponibilizou em 05/10/2017, o Ajuste SINIEF 18/2017 que produzirá seus efeitos a partir de 1º de janeiro de 2018, que estabelece em sua Cláusula Primeira novos códigos – CFOPs, com suas respectivas notas explicativas, atendendo as especificidades do ato cooperativo, das operações das sociedades cooperativas, conforme disciplina a Lei 5.764/1971⁷.
2. Levantamento do inventário físico dos estoques de matéria prima, insumos, embalagens, entre outros, visando confirmar a posição dos controles internos e apurar corretamente o Custo dos Produtos e das Mercadorias Vendidas;
3. Verificar se existem estoques de terceiros, em poder da cooperativa, tais como produtos de cooperados em depósito, estoque da CONAB/AGF, produtos e mercadorias a entregar para clientes, os quais devem ser destacados do inventário;
4. Os impostos recuperáveis tais como ICMS, PIS e COFINS não-cumulativo, devem ser segregados dos estoques;
5. Reconhecer os encargos dos financiamentos, observando critérios especiais dos empréstimos e financiamentos;
6. Atualizar os ativos e passivos sujeitos à correção observando critérios especiais em relação aos créditos ou obrigações em produtos, com vencimento futuro;
7. Em relação ao PIS e COFINS apurados pelo regime não-cumulativo, as Cooperativas que possuem créditos acumulados dessas contribuições é extremamente importante constituir provisão de Perdas/Prejuízos dos créditos registrados, devido à incerteza na realização desses créditos, exceto quando tratar-se de crédito líquido e certo proveniente de operações vinculadas à alíquota zero e exportações;

⁷ Ofício circular 135/2017 - ASJUR/PRESID <http://novo.ocbes.coop.br/paginas.asp?page=106&t=resolucoes-e-normas-do-cfc>

8. Segregar os casos específicos de não cumulatividade previstos nas Leis 10.637 e 10.833 (cooperativas de consumo e de produção agropecuária), delineando as características gerais da formação de base de cálculo do PIS e COFINS e alíquotas aplicáveis;
9. Segregar os Ativos Biológicos e Produto Agrícola observando os critérios de avaliação, e mensurando-os pelo valor justo (Ver NBC TG 29 (R2) – Ativo Biológico e Produto Agrícola e/ou NBC TG 1000 (R1)).
10. O Supremo Tribunal Federal (STF) reconheceu a constitucionalidade da contribuição do empregador rural pessoa física ao Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural (Funrural), por meio do Recurso Extraordinário (RE) 718.874/RS. Posteriormente, a Resolução do Senado Federal nº 15 de 2017, suspendeu a execução do inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e a execução do art. 1º da Lei nº 8.540, de 22 de dezembro de 1992. Concomitantemente, o *Parecer PGFN/CRJ/nº 1447/2017*, concluiu que a Resolução do Senado Federal não atinge a contribuição social dos segurados especiais nem, para os empregadores rurais pessoa física, os fatos geradores sujeitos à Lei nº 10.256, de 2001. Diante do exposto, ressaltamos, que o tema ainda não encontra-se pacificado e carece de segurança jurídica, caso as cooperativas resolvam cessar seu recolhimento.
11. Em complemento às informações destacadas nesta circular, sugerimos a leitura do Manual Contábil do Ramo Agropecuário disponível no portal <http://manuais.brasilcooperativo.coop.br>. Bem como demais pronunciamentos e normas contábeis emitidos pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis e pelo Conselho Regional de Contabilidade.

4. ORIENTAÇÕES PARA O RAMO CONSUMO

CONCEITO

Cooperativas dedicadas à compra em comum de artigos de consumo para seus cooperados. Subdividem-se em fechadas e abertas. Fechadas são as que admitem como cooperados somente as pessoas ligadas a uma mesma cooperativa, sindicato ou profissão. Abertas, ou populares, são as que admitem qualquer pessoa que queira a elas se associar. O art. 69 da [Lei 9.532](#) de 10 de dezembro de 1997 imputou às cooperativas de consumo as mesmas normas de incidência de tributos aplicáveis as demais pessoas jurídicas.

TEMAS ESPECÍFICOS: CONSUMO

1. Os impostos recuperáveis tais como ICMS, PIS e COFINS não-cumulativo, devem ser segregados dos estoques;
2. Seus Atos Cooperativos e Não Cooperativos, encontram-se sujeitos a incidência de IRPJ E CSLL e a estas é facultada a adesão ao Simples Nacional, sendo oportuno o acompanhamento se os limites de faturamento, estão de acordo com as condições impostas presentes na Lei 123/2006.
 - a) Verifica-se ainda que, apesar da não diferenciação tributária entre os atos, torna-se de extrema importância a observância ao disposto na NBC T 10.8, em especial aos itens 10.8.1.4 e 10.8.2.6.
3. Observar as orientações gerais aplicáveis a todos os ramos.

5. ORIENTAÇÕES PARA O RAMO CRÉDITO

CONCEITO

Cooperativas destinadas a promover a poupança e financiar necessidades ou empreendimentos dos seus cooperados. Atua no crédito rural e urbano.

TEMAS ESPECÍFICOS: CRÉDITO

1. Observar as alterações previstas na Resolução BACEN ⁸4.434, de 05 de agosto de 2015, que dispõe sobre critérios de autorização para funcionamento de cooperativas de crédito, o funcionamento, as alterações estatutárias e o cancelamento das autorizações para funcionamento. Além de estar previsto também, as novas classificações das cooperativas de crédito (Capital Empréstimo, Clássicas e Plenas). Novos Limites operacionais de Capital Social e Patrimônio Líquido, entre outros assuntos.
2. Analisar a classificação nos níveis de “Risco de Crédito” e “Crédito Liquidação” em relação à carteira de crédito inadimplente no caso das cooperativas de crédito.
3. Atentar-se as resoluções 4.595/2017 que trata da política de conformidade (compliance) das instituições financeiras e demais instituições, resolução 4.588/2017 que dispõe sobre a atividade de auditoria interna nas instituições financeiras e resoluções 4.454/2015 e 4.570/2017 que dispõe sobre auditoria cooperativa no segmento de cooperativa de crédito.

⁸ Banco Central do Brasil – BACEN (<http://www.bcb.gov.br/pre/normativos/busca/buscaNormativo.asp>)

4. Observar o Decreto nº 9.017, DE 30/03/2017 que revogou a redução à alíquota zero nas operações de crédito realizadas entre cooperativa de crédito e seus associados.
5. Consoante ao Pronunciamento do Comitê de Pronunciamentos Contábeis, CPC nº 25 e Resolução nº. 1.180/09 do Conselho Federal de Contabilidade que aprovou a NBC TG 25 (R1), o Banco Central publicou no dia 16/12/2009 a Resolução 3.823 que estabelece os procedimentos aplicáveis no reconhecimento, mensuração e divulgação de provisões, contingências passivas e contingências ativas, devendo, portanto, as cooperativas de crédito atentar-se para o que dispõe a presente Resolução do BACEN.
6. Observar os atos normativos publicados pelo Banco Central do Brasil, em especial as regras de Convergência das normas contábeis do Sistema Financeiro Nacional - SFN às normas internacionais.
7. Observar as orientações gerais aplicáveis a todos os ramos.

6. ORIENTAÇÕES PARA O RAMO EDUCACIONAL

CONCEITO

Cooperativas de profissionais em educação, de alunos, de pais de alunos, de empreendedores educacionais (cooperativa escola) e de atividades afins.

O papel da cooperativa de ensino é ser a mantenedora da escola. A escola deve funcionar de acordo com a legislação em vigor, ser administrada por especialistas contratados e orientada por um conselho pedagógico, constituído por pais e professores. Do intercâmbio entre essas partes surge o produto final: preparação dos alunos para enfrentarem, em melhores condições, os desafios do mundo e intervirem como agentes da história. No caso específico das Cooperativas de Ensino é importante interpretar o empreendimento muito mais do ponto de vista social e ideológico que econômico.

O bem comum deste segmento é a formação educacional da criança e do adolescente e esta não pressupõe lucros ou sobras; o seu êxito é mensurado de forma totalmente diversa das demais atividades econômicas ligadas ao cooperativismo.

Este ramo é composto por cooperativas de professores, que se organizam como profissionais autônomos para prestarem serviços educacionais, por cooperativas de alunos de escola agrícola que, além de contribuírem para o sustento da própria escola, às vezes produzem excedentes para o mercado, mas tem como objetivo principal a formação cooperativista dos seus membros, por cooperativas de pais de alunos, que têm por

objetivo propiciar melhor educação aos filhos, administrando uma escola e contratando professores, e por cooperativas de atividades afins.

TEMAS ESPECÍFICOS: EDUCACIONAL

1. As cooperativas educacionais, formada por professores, devem observar as regras contábeis, fiscais e tributárias específicas para as cooperativas de trabalho bem como a Lei 12.690, de 19 de Julho de 2012 que dispõe sobre a organização e o funcionamento das Cooperativas de trabalho;
2. Observar as orientações gerais aplicáveis a todos os ramos.
3. Tendo como base o final do período letivo e a possível transferência de alunos para outras instituições, destacamos a necessidade quanto ao acompanhamento do quadro de cooperados, visando que, em casos de saída de cooperados pais de alunos, seu capital deverá ser transferido para o Passivo, deixando assim de compor o Patrimônio Líquido da Cooperativa.
 - a) Verificar se há termo de demissão do cooperado que como forma de embasar a transferência ou baixa do referido capital.
4. O que compete a Cooperativa de Professores, profissionais autônomos da área de educação, tendo em vista a publicação do Ato Declaratório Interpretativo de número 5, emitido em 25 de maio de 2015, a contribuição previdenciária (INSS) a ser retida dos cooperados (contribuintes individuais), que prestam serviços em cooperativas de trabalho, deve ser de 20% sobre o total da remuneração recebida.

7. ORIENTAÇÕES PARA O RAMO HABITACIONAL

CONCEITO

Cooperativas destinadas à construção, manutenção e administração de conjuntos habitacionais para o seu quadro social.

TEMAS ESPECÍFICOS: HABITACIONAL

1. As cooperativas habitacionais deverão segregar para fins de apuração de custos, os valores de cada empreendimento, observando no que couber a Resolução do CFC nº 1.411 que deu nova redação a NBC TG 17 – Contratos de Construção, revogada a partir de 1º de janeiro de 2018;

2. Observar as orientações gerais aplicáveis a todos os ramos.

8. ORIENTAÇÕES PARA O RAMO PRODUÇÃO

CONCEITO

Cooperativas dedicadas à produção de um ou mais tipos de bens e produtos, quando detenham os meios de produção. Importante frisar a necessidade de observarem todos os dispositivos da Lei 12.690, de 19 de Julho de 2012 que dispõe sobre a organização e o funcionamento das Cooperativas de trabalho.

TEMAS ESPECÍFICOS: PRODUÇÃO

Para os empregados, cuja empresa entra em falência, a cooperativa de produção geralmente é a única alternativa para manter os postos de trabalho.

1. A cooperativa de produção deve atentar-se para o correto preenchimento do “RPC – RECIBO DE PRODUÇÃO COOPERATIVISTA”, que deverá minimamente constar: dados da cooperativa, do cooperado, o valor da produção e os referidos descontos, especialmente do INSS e IRRF conforme tabelas vigentes. Destacamos que os casos que são permitidos o uso da Nota Fiscal de emissão própria, supre a necessidade de serem emitidos os RPC’s.
2. Observar as orientações gerais aplicáveis a todos os ramos.
3. O que compete a Cooperativa de Produção, tendo em vista a publicação do Ato Declaratório Interpretativo de número 5, emitido em 25 de maio de 2015, a contribuição previdenciária (INSS) a ser retida dos cooperados (contribuintes individuais), que prestam serviços em cooperativas de trabalho, deve ser de 20% sobre o total da remuneração recebida.

9. ORIENTAÇÕES PARA O RAMO SAÚDE

CONCEITO

Cooperativas que se dedicam à preservação e promoção da saúde humana.

TEMAS ESPECÍFICOS: SAÚDE

1. As cooperativas deste seguimento devem observar as regras contábeis, fiscais e tributárias específicas para as cooperativas de trabalho bem como a Lei 12.690⁹, de 19 de Julho de 2012 que dispõe sobre a organização e o funcionamento das Cooperativas de trabalho, excetuando-se as situações previstas no parágrafo primeiro, do artigo primeiro, da referida Lei destacado a seguir:

Art. 1o A Cooperativa de Trabalho é regulada por esta Lei e, no que com ela não colidir, pelas Leis nos 5.764, de 16 de dezembro de 1971, e 10.406, de 10 de janeiro de 2002 -Código Civil.

Parágrafo único. Estão excluídas do âmbito desta Lei:

I - as cooperativas de assistência à saúde na forma da legislação de saúde suplementar; (grifo nosso)

II - as cooperativas que atuam no setor de transporte regulamentado pelo poder público e que detenham, por si ou por seus sócios, a qualquer título, os meios de trabalho;

III - as cooperativas de profissionais liberais cujos sócios exerçam as atividades em seus próprios estabelecimentos; e

IV - as cooperativas de médicos cujos honorários sejam pagos por procedimento.; (grifo nosso)

2. O que compete a cooperativa de profissionais autônomos da área de saúde, tendo em vista a publicação do Ato Declaratório Interpretativo de número 5, emitido em 25 de maio de 2015, a contribuição previdenciária (INSS) a ser retida dos cooperados (contribuintes individuais), que prestam serviços em cooperativas de trabalho, deve ser de 20% sobre o total da remuneração recebida.;
3. No caso das Cooperativas Operadoras de Planos de Saúde, observar as instruções normativas em relação ao provisionamento das obrigações legais e contingências fiscais, bem como ao eventual rateio dos valores aos cooperados, na forma definida pela ANS¹⁰, em que se destacam as provisões técnicas, PEONA e Provisão de Remissão, nos termos da RN 209/09 e alterações da RN 274/11;
4. Observar as normas da ANS quanto às Garantias Financeiras, em especial o Patrimônio Mínimo Ajustado e Margem de Solvência, nos termos estabelecidos pela RN 209/09 da ANS. Ressalvamos a necessidade quanto ao acompanhamento dos prazos inerentes a Margem de Solvência, findos em dezembro de 2022;
5. Enfim, observar atentamente para os recentes normativos contábeis emanados da ANS;

⁹ Lei 12.690/2012 http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2012/lei/L12690.htm

¹⁰ Agência Nacional de Saúde Suplementar – ANS <http://www.ans.gov.br/legislacao/busca-de-legislacao/indice-tematico>

6. Observar as orientações gerais aplicáveis a todos os ramos e demais normativos da ANS.

10. ORIENTAÇÕES PARA O RAMO TRABALHO

CONCEITO

Cooperativas que se dedicam à organização e administração dos interesses inerentes à atividade profissional dos trabalhadores cooperados para prestação de serviços não identificados com outros ramos já reconhecidos.

As cooperativas de trabalho são constituídas por pessoas ligadas a uma determinada ocupação profissional, com a finalidade de melhorar a remuneração e as condições de trabalho, de forma autônoma. Este é um segmento extremamente abrangente, pois os integrantes de qualquer profissão podem se organizar em cooperativas de trabalho.

TEMAS ESPECÍFICOS: TRABALHO

1. A cooperativa de trabalho deve atentar-se para o correto preenchimento do “RPC – RECIBO DE PRODUÇÃO COOPERATIVISTA”, que deverá minimamente constar: dados da cooperativa, do cooperado, o valor da produção e os referidos descontos, especialmente do INSS e IRRF conforme tabelas vigentes;
2. Tendo em vista a publicação do Ato Declaratório Interpretativo de número 5, emitido em 25 de maio de 2015, a contribuição previdenciária (INSS) a ser retida dos cooperados (contribuintes individuais), que prestam serviços em cooperativas de trabalho, deve ser de 20% sobre o total da remuneração recebida.
3. Em 19 de Julho de 2012 foi publicada a Lei 12.690¹¹ que dispõe sobre a organização e funcionamento das Cooperativas de Trabalho, dentre as regras estabelecidas destacam-se valor mínimo para pagamento de produção de Cooperados, quantidade mínima de sócios, regras que proporcionem melhores condições de trabalho para os associados e etc.

*Parágrafo único. Estão excluídas do âmbito desta Lei:
I - as cooperativas de assistência à saúde na forma da legislação de saúde suplementar;*

¹¹ Lei 12.690/2012 http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2011-2014/2012/lei/L12690.htm

II - as cooperativas que atuam no setor de transporte regulamentado pelo poder público e que detenham, por si ou por seus sócios, a qualquer título, os meios de trabalho;

III - as cooperativas de profissionais liberais cujos sócios exerçam as atividades em seus próprios estabelecimentos; e

IV - as cooperativas de médicos cujos honorários sejam pagos por procedimento.

Cabe destacar que muitas exigências foram estabelecidas com essa Lei, desta forma, todos os ramos interligados ao ramo trabalho devem se adequar às novas regras impostas pela Lei.

I - retiradas não inferiores ao piso da categoria profissional e, na ausência deste, não inferiores ao salário mínimo, calculadas de forma proporcional às horas trabalhadas ou às atividades desenvolvidas;

II - duração do trabalho normal não superior a 8 (oito) horas diárias e 44 (quarenta e quatro) horas semanais, exceto quando a atividade, por sua natureza, demandar a prestação de trabalho por meio de plantões ou escalas, facultada a compensação de horários;

III - repouso semanal remunerado, preferencialmente aos domingos;

IV - repouso anual remunerado;

V - retirada para o trabalho noturno superior à do diurno;

VI - adicional sobre a retirada para as atividades insalubres ou perigosas;

VII - seguro de acidente de trabalho.

11. ORIENTAÇÕES PARA O RAMO TRANSPORTE

CONCEITO

Cooperativas que atuam na prestação de serviços de transporte de cargas e passageiros. As cooperativas de transporte têm gestões específicas em suas várias modalidades: transporte individual de passageiros (táxi e moto táxi), transporte coletivo de passageiros (vans, ônibus, dentre outros), transporte de cargas (caminhão, motocicletas, furgões, etc.) e transporte escolar (vans e ônibus).

TEMAS ESPECÍFICOS: TRANSPORTE

1. A cooperativa de transporte deve atentar-se para o correto preenchimento do “RPC – RECIBO DE PRODUÇÃO COOPERATIVISTA”, que deverá minimamente constar: dados da cooperativa, do cooperado, o valor da produção e os referidos descontos, especialmente do INSS e IRRF conforme tabelas vigentes;

2. O que compete a Cooperativa de transportes, formada por profissionais autônomos, tendo em vista a publicação do Ato Declaratório Interpretativo de número 5, emitido em 25 de Maio de 2015, a contribuição previdenciária (INSS) a ser retida dos cooperados (contribuintes individuais), que prestam serviços em cooperativas de trabalho, deve ser de 20% sobre o total da remuneração recebida.
3. Além dos dispositivos legais de cunho contábil/tributário, a cooperativa deve atentar-se também para os recentes normativos advindos da Agência Nacional de Transporte Terrestre – ANTT¹²;
4. Em complemento às informações elencadas nesta circular, recomendamos a leitura dos manuais operacional, contábil e tributário, disponíveis no portal <http://manuais.brasilcooperativo.coop.br>, bem como dos pareceres relativos aos fundos mútuos e insumos¹³.
5. Observar as orientações gerais aplicáveis a todos os ramos.

12. CONCLUSÃO

Finalizamos esta circular destacando a importância da participação das cooperativas no “Programa de Certificação de Regularidade Técnica”, não só por força de Lei Estadual 8.257/06, do Decreto 1.931-R/07, que regulamentou a lei, como previsto no Estatuto Social da OCB/ES, objetivando dar mais transparência aos atos praticados perante a sociedade e principalmente dos praticados com seus cooperados, e também pela e da Resolução SESCOOP 19, de 22 de Fevereiro de 2016, que dispõe sobre a obrigatoriedade da utilização das ferramentas de monitoramento de gestão.

Esta circular foi elaborada pelos Analistas Contábeis **Andréa Zóboli Silvério (Contadora, CRC/RJ T-ES nº 102.764/O) andrea.silverio@ocbes.coop.br, Gustavo Antônio Faleiro Bernardes (Contador, CRC/ES nº 018.280/O) gustavo.bernardes@ocbes.coop.br e Victor Henrique Ribeiro Lima (Contador, CRC/ES nº 017.308/O) victor.lima@ocbes.coop.br, os quais encontram-se à disposição para dirimir dúvidas através de consultas formais, preferencialmente via e-mail, e sempre repassadas através desta Superintendência. Os assuntos e pareceres são sigilosos e apenas socializados quando realmente são de interesse geral, mesmo assim omitindo o nome da cooperativa que realizou a consulta.**

Lembrete: Repassem essas informações aos colaboradores e assessores das áreas contábil, jurídica e de pessoal.

¹² Resoluções ANTT - <http://portal.antt.gov.br/index.php/content/view/355.html>

¹³ Ofício circular 99/2016 e Ofício circular 99/016 [Pareceres Fundo Mútuo e Insumos](#)