

ORGANIZAÇÕES NÃO GOVERNAMENTAIS NO BRASIL E NA ARGENTINA: A GESTÃO DA TRANSPARÊNCIA SOB A ÓTICA CONTÁBIL¹

Fabio Rijo Duarte²

Letícia Mazzoleni Lopes³

Marcia Ferraz Meneghel⁴

RESUMO

Em virtude da crescente multiplicação das entidades do terceiro setor e a importância da transparência na gestão e no controle das contas, o presente estudo trata-se do recorte de um capítulo de livro e pretende, por meio da revisão conceitual, histórica, legislativa e contábil, analisar a relevância do uso das informações contábeis na gestão da transparência e na prestação de contas das ONGs no Brasil e na Argentina. Emerge a problemática de perquirir qual a relevância das informações contábeis na transparência e na captação e destinação de recursos em uma organização não governamental? A área de concentração da presente pesquisa é: Contabilidade, Controladoria e Auditoria, sendo sua linha: Contabilidade: Pública, Societária, Tributária, Ambiental e de Custos, pois aborda a Ciência Contábil de forma geral nas Organizações não Governamentais. Ainda, enquadra-se no Grupo de Trabalho 14 do EntreMentes: Contabilidade com Enfoque nas Organizações. O método de abordagem adotado foi o dedutivo e os métodos de procedimentos comparativo e analítico, com potencial base bibliográfica de ambos os países, tornando possível, identificar que as informações contábeis são fundamentais para o processo de gestão da transparência das ONGs, o que reforça a credibilidade e idoneidade destas entidades.

Palavras-chave: Informações contábeis. Organizações não governamentais. Transparência.

¹ O presente recorte de capítulo de livro destinado à 17ª Semana Acadêmica da Fadisma- EntreMentes, é resultado das pesquisas realizadas durante o intercâmbio na Universidad Católica Argentina- UCA, em Paraná- Argentina, e compõe as atividades da 2ª edição do Curso Internacional de curta duração FADISMA/UCA, o qual possui como tema e título “A contabilidade de ONGs e os desafios da administração frente aos processos de negócios e a necessidade de inovação” e é realizado pela Faculdade de Direito de Santa Maria (FADISMA), de Santa Maria/Brasil, e pela Universidad Católica Argentina (UCA), de Paraná/Argentina.

² Orientador. Professor de Direito Internacional, Organizações Internacionais, Direito Comunitário e da Integração, Práticas de Negociações, Produção Textual Acadêmica, Metodologia Científica e Trabalho de Conclusão de Curso da Faculdade de Direito de Santa Maria - FADISMA. Advogado. Mestre em Educação.

³ Autora. Acadêmica do 8º semestre do Curso de Ciências Contábeis da Faculdade de Direito de Santa Maria- FADISMA. Endereço eletrônico: leticiamazzolenilopes@gmail.com.

⁴ Autora. Contadora CRC/RS. Bacharela em Ciências Contábeis pela Faculdade de Direito de Santa Maria. Graduanda do Programa Especial de Graduação para a formação de Professores da Universidade Federal de Santa Maria. Mestranda em Ciências Contábeis pelo Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Maria. Representante Externa da Comissão Permanente de Avaliação Institucional (CPAI) da Faculdade de Direito de Santa Maria. Endereço eletrônico: marciafmeneghel@gmail.com.

INTRODUÇÃO

No cenário socioeconômico do país, as entidades do terceiro setor são responsáveis por elaborar e implementar ações sociais que traduzem o amor e a solidariedade por meio de inúmeras iniciativas que transformam o meio social e a vida de muitas pessoas. Nessa perspectiva, as organizações não governamentais - ONGs, cujo foco é voltado para a sociedade, unem diversas pessoas que estão comprometidas com esses ideais coletivos.

Para que os ideais sejam alcançados, parcerias e alianças acontecem a fim de captar recursos e assim, viabilizar a realização das atividades e projetos propostos (TACHIZAWA, 2014). Frente ao contexto atual, em que os altos índices de corrupção, desvio de recursos e má gestão imperam, é fundamental que a entidade detenha de eficiente controle interno, que seja possível a sociedade acompanhar a efetiva destinação dos recursos.

Diante disso, é importante que essas entidades promovam a transparência na gestão, tenham controle das contas e mantenham de forma organizada, todos os registros financeiros e contábeis, possibilitando assim, uma relação com a sociedade e órgãos públicos, pautada na ética e na diligência com os processos, que transcenda os aspectos formais exigidos.

Um dos grandes desafios na *Accountability* das entidades do terceiro setor é demonstrar de forma clara, aos seus representados, o uso de procedimentos transparentes, assim como a sua responsabilidade e idoneidade ética, contábil e financeira, por meio de demonstrativos fidedignos e que demonstrem a realidade da origem e aplicações de recursos da entidade.

Como grande aliada na gestão da transparência da entidade, a utilização da ciência contábil demonstra-se como importante instrumento na prestação de contas e na estratégia competitiva, pois favorece a divulgação das informações de maneira detalhada a toda comunidade, contribuindo para a comprovação da transparência e dos reais objetivos da entidade (CARNEIRO; OLIVEIRA; TORRES, 2011).

A demonstração da captação e destinação dos recursos e a necessidade de manter uma escrituração contábil regular e transparente não é uma realidade apenas de nosso país. Outros países da América Latina, por exemplo, também possuem suas legislações específicas e normas contábeis que norteiam as operações das Organizações não Governamentais.

O presente contexto reforça a relevância do tema, pois, as informações contábeis não devem ser vistas apenas na perspectiva de atender as exigências legais, mas sim como um preceito de transparência das informações na gestão da organização, uma vez que, para manter as atividades em consonância com a missão da entidade, faz-se essencial evidenciar as operações de forma clara a todos os interessados.

Diante o exposto, o problema de pesquisa que norteia este estudo é: Qual a relevância das informações contábeis na transparência e na captação e destinação de recursos em uma organização não governamental? Para responder ao problema, o estudo apresenta como objetivo principal analisar o uso das informações contábeis na gestão da transparência das ONGs no Brasil e na Argentina. A resposta também será atingida a partir de objetivos secundários: (i) Identificar quais os procedimentos contábeis que devem ser adotados pelas organizações não governamentais (ii) verificar o nível de transparência das informações da organização por meio do uso da contabilidade para a prestação de contas.

Em relação à metodologia, utilizou-se o método de abordagem dedutivo, com procedimento comparativo e analítico, com pesquisa sobre a legislação e indicação das normas legais e contábeis que disciplinam o assunto no Brasil e na Argentina. Quanto aos procedimentos técnicos, a análise será bibliográfica, por meio de livros e artigos. A área de concentração da presente pesquisa é Contabilidade, Controladoria e Auditoria e se enquadra na linha de pesquisa: Contabilidade: Pública, Societária, Tributária, Ambiental e de Custos.

Dadas essas considerações, o próximo capítulo trata do referencial teórico, apresentando o contexto histórico e legislativo do terceiro setor no Brasil e na Argentina, em seguida aborda-se a ciência contábil para as entidades do terceiro setor e a *accountability* nas organizações não governamentais. No capítulo dois é apresentado o método de estudo e por fim, são discutidos os resultados da presente pesquisa.

1 REFERENCIAL TEÓRICO

1.1 Terceiro setor: base histórica e legislativa em solo brasileiro e argentino

A terminologia terceiro setor é usada para tipificar organizações de acordo com uma tipologia organizacional existente, que atualmente se divide em três setores, conforme suas características próprias, como o primeiro setor, que abrange as instituições governamentais do direito público (Estado) e o segundo setor, que abrange as empresas do direito privado com finalidade de lucro (mercado) (SLOMSKI, 2012).

O terceiro setor, também constituído por pessoas jurídicas de direito privado, abarca inúmeras entidades conforme Art. 44 do Código Civil Brasileiro (Lei nº 10.406/2002, alterado pela Lei nº 10.825/2003) (BRASIL, 2002) como por exemplo, as Associações, Fundações, Organizações Religiosas e Partidos políticos. Como se pode perceber, não há no Código Civil a nomenclatura Organização não Governamental - ONG, sendo sua forma jurídica comumente enquadrada como Associação (SEBRAE, 2020).

A origem do Terceiro Setor se deu com o intuito e função principal, a atender as pessoas em suas necessidades básicas, sendo a Igreja, como uma das precursoras na implementação de ações cuja essência era fazer o bem (ALVES, 2019). Nesse sentido, o Terceiro Setor pode ser caracterizado pelo conjunto de atividades voluntárias desenvolvidas por diversas instituições e organizações, que não visam o lucro, em prol da sociedade (TACHIZAWA, 2019).

Em meados da década de 70, movidos pela insatisfação com as ações do governo, pessoas de distintos níveis políticos e socioeconômicos, deram origem às hoje conhecidas como Organizações Não Governamentais - ONGs, com o propósito principal de alcançar o bem estar comum e atuar na área social e coletiva (ALVES, 2019).

Na década de 80, o papel das Entidades do Terceiro Setor em relação à sociedade avançou, visto os intensos movimentos sociais para questões humanitárias como discriminação racial, populações indígenas, questões sociais e problemáticas ambientais, sendo na década seguinte, notoriamente proliferado em solo brasileiro, motivando a elaboração de leis e regulamentos específicos para este setor (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2008).

Nessa perspectiva, para compor a multiplicidade do Terceiro Setor, as entidades precisam observar como características básicas os seguintes pontos:

- a) promoção de ações voltadas para o bem-estar comum da coletividade;
- b) manutenção de finalidades não-lucrativas;
- c) adoção de personalidade jurídica adequada aos fins sociais (associação ou fundação);
- d) atividades financiadas por subvenções do Primeiro Setor (governamental) e doações do Segundo Setor (empresarial, de fins econômicos) e de particulares;
- e) aplicação do resultado das atividades econômicas que porventura exerça nos fins sociais a que se destina;
- f) desde que cumpra requisitos específicos, é fomentado por renúncia fiscal do Estado (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2008).

Como resultado do crescente número de entidades no Brasil, foi que o Decreto 3.100/1999, regulamentou a Lei 9.790/1999, conhecida como Lei do Terceiro Setor, o qual dispõe sobre a qualificação de pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público - OSCIP, sendo elas, o conjunto de organizações e instituições cívicas voluntárias (BRASIL, 1999).

Nessa perspectiva, as Organizações da Sociedade Civil – OSC - que ficaram popularmente conhecidas como Organizações Não Governamentais - ONGs, podem ser conceituadas como entidades civis sem fins lucrativos, privadas não governamentais, mantidas por meio de recursos e incentivos, cujos projetos são diversificados e abraçam públicos como dos direitos humanos, direitos animais, direitos indígenas, gênero, luta contra o racismo, meio ambiente, questões urbanas, imigrantes, entre outros (TACHIZAWA, 2019).

Conforme avança o número de entidades, aumenta a importância desse setor para toda a sociedade, e diante disso, o Estado possui a responsabilidade de conferir alguns registros e titulações e desde que atendidos todos os requisitos legais, proporcionam as entidades diversos benefícios, como imunidade ou isenção de tributos, possibilidade de aporte de recursos públicos, convênios, dentre outros (CARNEIRO; OLIVEIRA; TORRES, 2011).

Nessa esteira, é significativo estabelecer um estudo sobre a legislação que ordena as ONG's também na Argentina, visto a proximidade e semelhanças entre os países. Na Argentina, as organizações privadas sem finalidade de lucro, que operam em áreas sociais, políticas ou culturais, existem há longa data, desde o período colonial e da Independência, no entanto, a

visibilidade social adquirida por essas organizações tem se demonstrado recente (CAMPETELLA; BOMBAL; ROITTER, 2005).

As organizações não governamentais, apoiadas ao fomento do desenvolvimento social, estão à luz do território argentino desde a década de 70, reivindicando direitos coletivos, exigindo respeito aos direitos humanos e maior promoção da transparência (CAMPETELLA; BOMBAL; ROITTER, 2005), semelhando-se ao início das ações em nosso país.

Sob o viés jurídico, o Código Civil Argentino estabelece em seu parágrafo 1º do Art. 33, que pessoas jurídicas de caráter privado sem fins lucrativos são as associações e fundações, que possuem como objeto principal o bem comum e compartilham das mesmas características desse artigo (ARGENTINA, 2020), entretanto, as disposições no código Civil mostram-se gerais, sendo necessário, um amplo conjunto de regras e resoluções extras (CAMPETELLA; BOMBAL; ROITTER, 2005), a fim de nortear com mais fundamentação, a ordenação dessas organizações. As Associações, por exemplo, não possuem regulamento próprio no país Argentino, enquanto que para as Fundações, há a Lei 19.836/1972 (ARGENTINA, 2020), que as regula e define o regime de funcionamento.

Conforme vimos acima, em solo Argentino, as Organizações da Sociedade Civil – OSC - foram alicerçadas como uma expressão da iniciativa de inúmeros cidadãos com a vontade de alcançar o bem comum e assim, abraçar responsabilidades de uma forma coletiva. Cabe destacar, que as OSC no ordenamento Argentino são organizações com características comuns entre si, dentre elas: são organizações privadas, sem finalidade de lucro, de adesão voluntária e não partidárias (LUNA et.al., 1999).

Diante ao exposto, as organizações não governamentais, além da legislação que determina suas características, também precisam seguir orientações específicas no que diz respeito as informações financeiras e contábeis, para garantir a gestão da transparência e prevalência do bom relacionamento com os usuários interessados.

1.2 A contabilidade aplicada às entidades do terceiro setor

Frente a atual conjuntura mundial, em que as ações coletivas em prol do bem comum se fazem cada vez mais necessárias, tem se multiplicado o número de entidades do terceiro setor,

e diante disso, a busca por captação de recursos sejam públicos ou privados, tem se intensificado, e conseqüentemente, a preocupação em manter a entidade dentro dos padrões normativos e contábeis que os órgãos requerem.

Nessa esteira, a sociedade possui um importante papel para o exercício do controle social, bem como acesso as informações necessárias para efetivar esse controle (PÓLIS, 2008), promovendo assim, a transparência pública e privada, e um controle social democrático e eficaz. Por isso, é necessário que a entidade mantenha um controle organizado dos registros das movimentações financeiras, a fim de que, a análise final dos demonstrativos, seja coerente, clara e fidedigna a realidade.

Além disso, a contabilidade tem sido utilizada como instrumento de apoio à gestão, pois são por meio das informações por ela fornecidas, que é possível que sejam tomadas decisões. Ainda, para que se mantenha a qualificação como OSCIP e seja possível receber ajuda governamental, é preciso manter os registros regulares para extrair os dados solicitados pelo Ministério da Justiça (OLIVEIRA, 2009).

Importante ressaltar, que o Art. 70 da Constituição Federal Brasileira, estabelece prestação de contas e sua respectiva publicação, para toda e qualquer organização que utilize, receba ou gere verbas governamentais (BRASIL, 1988). Conforme determina a Lei do Terceiro Setor (BRASIL, 2020), cabe à organização, a observância dos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade, economicidade e da eficiência, todos relacionados com a transparência dos atos.

No que tange às entidades do terceiro setor situadas no Brasil, há um padrão normativo específico para registros contábeis, para que as prestações de contas apresentadas aos seus mantenedores sejam compatíveis e idôneas com a realidade da entidade (SLOMSKI, 2012). Os registros contábeis tanto das empresas com fins lucrativos, quanto das sem finalidade de lucro, são regulamentadas pela Lei 6.404/76 (BRASIL, 1976), mas devem seguir especificamente o que as Normas Brasileiras de Contabilidade Técnica exigem.

As Normas Brasileiras de Contabilidade que orientam o Terceiro Setor, são a NBC TG 00, que trata sobre a estrutura conceitual para elaboração e apresentação das demonstrações contábeis (BRASIL, 2020), a ITG 2000 (R1), que estabelece critérios e procedimentos a serem adotados pela entidade para a escrituração contábil de seus fatos patrimoniais, bem como a

guarda e a manutenção da documentação e de arquivos contábeis (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2014), e a ITG 2002 (R1) (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2015), aprovada pela Resolução CFC 1.409 de 2012, que estabelece os critérios específicos apenas desse segmento, mas dependendo do tipo de operação, deve seguir as orientações das outras normas.

Conforme previsto na NBC TG 26 (R5) aprovada pela Resolução CFC n.1.185/2009 (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2017) e elucidado no Quadro 1 abaixo, o conjunto das demonstrações contábeis que devem ser elaboradas pelas entidades sem finalidade de lucros são:

Quadro 1: Demonstrações contábeis das entidades do Terceiro Setor

Demonstração	Definição
Balanco Patrimonial (BP)	Destinado a evidenciar, quantitativa e qualitativamente, a posição patrimonial e financeira da entidade.
Demonstração do Resultado do Exercício (DRE)	Destinado a demonstrar a composição do resultado da entidade, num determinado período de operações.
Demonstração das Mutações do Patrimônio Social (DMPL)	Destinado a evidenciar as variações ocorridas em todas as contas que compõem o Patrimônio Social da entidade, em um determinado período.
Demonstração dos fluxos de Caixa (DFC)	Destinado a evidenciar as transações ocorridas em determinado período e que provocam modificações no saldo de caixa e seus equivalentes.
Notas Explicativas	Informações relevantes, que visam complementar as demonstrações contábeis e informar os critérios utilizados pela empresa, a composição dos saldos de determinadas contas, métodos e critérios dos elementos patrimoniais, etc.

Fonte: Adaptado de RIBEIRO, 2017.

Ainda, em consonância com o Estatuto Social e as demais Normas Técnicas, a entidade deverá criar um plano de contas contábil específico as finalidades de forma segregada e riqueza de detalhes. A correta elaboração dos demonstrativos acima dará condições a entidade de conhecer a independência econômica e financeira da entidade.

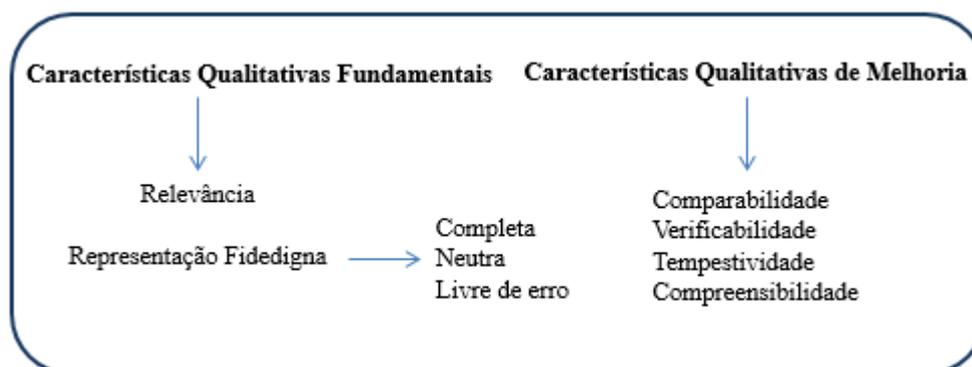
Por meio da demonstração do fluxo de caixa, a entidade analisa a sua capacidade de geração de recursos para saldar futuros compromissos, além de representar as diversas operações relacionadas ao objetivo da entidade. Juntamente com essa demonstração e o Balanço Patrimonial, a Demonstração do resultado é um dos relatórios que são indispensáveis para a

gestão, pois é por meio dele que é possível avaliar a capacidade de geração de superávit e quando necessário, realizar alterações com vistas a melhorar os resultados (FEA, 2019).

As informações contidas nas demonstrações contábeis previstas em normativos devem possibilitar o cumprimento do objetivo principal que é informar a sociedade em geral sobre as atividades executadas ao longo do exercício, revestindo-se de qualidade e principalmente, de atributos que as tornem úteis e fidedignas.

No capítulo 2 do CPC 00 (R2), encontram-se as características essenciais que devem ser consideradas no processo de elaboração das demonstrações contábeis, denominado Características Qualitativas da Informação Contábil-Financeira útil, conforme figura 1 abaixo (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2019).

Figura 1 – Características Qualitativas da Informação Contábil-Financeira Útil



Fonte: Adaptado de CPC 00 (R2) (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2019).

Conforme se visualiza na Figura 1, para que a informação contábil seja valorada conforme seu potencial de utilidade, deve estar pautada em atributos que garantam a relevância e a representação fidedigna, sendo completa, neutra e livre de erros. De acordo com as Características Qualitativas de Melhorias, a informação pode ser melhorada se for comparável, verificável, tempestiva e compreensível.

Cabe ressaltar, que as entidades sem finalidade de lucros, devem publicar seu Balanço Patrimonial e demais demonstrações, visto que, a entidade por vezes, se utiliza de recursos públicos (ALMEIDA et.al., 2013).

Assim como em solo brasileiro, na Argentina também existem normas específicas para cada tipo de organização. No caso das entidades sem finalidade de lucro, no que tange a apresentação das informações contábeis, as regras a serem seguidas são emitidas pela Federação Argentina de Conselhos Profissionais de Ciências Econômicas, como a Resolução Técnica n°25, que modificou a Resolução Técnica n°11, e trata sobre regras específicas de exposição contábil para entidades sem fins lucrativos (ARGENTINA, 2020).

Complementa-se que as entidades devem registrar, solicitar isenções, quando aplicável, registrar declarações informativas, depositar impostos ou encargos sociais e manter uma contabilidade organizada que esteja em consonância com as normativas dos órgãos de controle tributário e, que em suma, cumpra com todos os requisitos formais exigidos pelas leis tributárias (CALABRO, 2015).

A Resolução Técnica n°25 estabelece como demonstrações financeiras obrigatórias para entidades sem fins de lucro na Argentina, a Demonstração da posição financeira ou balanço geral - ESP, Demonstração de recursos e gastos - ERG, Demonstração da evolução do Patrimônio Líquido - EEPN, Demonstração do fluxo de caixa - EFE, devidamente acompanhadas das notas explicativas e anexos necessários (ARGENTINA, 2020).

Diante disso, as demonstrações contábeis devem proporcionar um conjunto de informações pautadas nos atributos apresentados acima, demonstrando os resultados da gestão da entidade e a capacidade de prestação de contas.

1.3 *Accountability* nas organizações não governamentais no Brasil e na Argentina

A palavra *accountability* não possui tradução para o português, mas pode ser conceituada no âmbito social como controle, fiscalização, responsabilização, prestação de contas e transparência, demonstrando que, a *accountability* deve ser uma cultura na qual a entidade toma a responsabilidade dos processos para si (NASCIMENTO, 2019).

Nesse sentido, as entidades do terceiro setor, por ser de natureza privada sem fins lucrativos e prestar serviço de interesse coletivo, devem prestar contas de sua atuação de forma clara, concisa, compreensível e tempestiva, atuando com diligência e responsabilidade no

âmbito de seu papel perante a sociedade, mostrando que a *accountability* perpassa a seara da mera prestação de contas exigida formalmente (IBCG, 2015).

Para que a *accountability* se concretize em sua completude, é necessário que a entidade realize a prestação de contas financeira e não financeira. A primeira, relacionada a relatórios que descrevem como as atividades foram realizadas durante o exercício, a segunda, relacionada a apresentação dos relatórios contábeis, elaborada por um profissional da área contábil, padronizados de acordo com as respectivas normativas (OLIVEIRA, 2020).

Nessa perspectiva, os interessados pelas informações podem ser tanto partes internas, como membros, empregados, acionistas, como também partes externas, como comunidades afetadas, parceiros e o público em geral, demonstrando a importância da *accountability* a toda comunidade de forma geral (LLOYD; WARREN; HAMMER, 2020).

Frente a esse contexto, em que a prestação de contas é parte essencial da existência de uma entidade do terceiro setor, a ciência contábil contempla informações sobre todos os eventos econômicos e financeiros, possuindo papel fundamental às entidades, sendo responsável por transmitir aos provedores e receptores de recursos, a transparência e sustentabilidade por meio de demonstrativos (POUERI, 2013).

A contabilidade, como sistema de informação formal e estruturado com a capacidade de demonstrar a origem e a aplicação dos recursos, facilita os aspectos da *accountability* pelo amplo conjunto de informações qualitativas e quantitativas, participando como protagonista do processo de gestão da transparência da entidade (SANTOS; SILVA, 2008).

Conforme Artigo 63 do Decreto 7.724/2012, as entidades privadas sem fins lucrativos que receberem recursos públicos para realização de ações de interesse público deverão dar publicidade a informações como, estatuto social, relação de dirigentes da entidade e cópia de convênios, contratos e relatórios finais de prestação de contas, devidamente levantados na forma da legislação aplicável a elas (BRASIL, 2012).

No Guia de Gestão para Organizações sem finalidade de lucro Argentino, há menção para a importância da contabilidade, pois ela envolve análise, interpretação, preparação orçamentária, planejamento e avaliação, permitindo aos usuários avaliar a situação da organização, em seus aspectos financeiros, econômicos e patrimoniais, além do comprometimento da entidade com sua missão e valores (GABRIELLE, 2011).

Para Calabro (2015), todas as entidades argentinas voltadas para o bem comum, têm a obrigação de manter a contabilidade organizada, seguir as diretrizes dispostas nos normativos contábeis, deter de uma contabilidade gerencial para apoio ao gerenciamento da entidade, de preparar anualmente as demonstrações financeiras anuais e apresentá-las aos seus associados e organismos de controle oficiais.

Na Argentina, também existe a questão da corrupção do sistema político e da sociedade de um modo geral. E diante dessa questão endêmica, é que a preocupação com a prestação de contas das Organizações não governamentais também se faz presente, mesmo que com poucas publicações desenvolvidas na Argentina.

Outras ferramentas da governança são utilizadas em território argentino, como auditorias externas, relatórios periódicos do Conselho de Administração e pesquisas de avaliação de satisfação de donatários e beneficiários, fortalecendo os mecanismos de controle interno para garantir a transparência (ARGENTINA, 2007). Ferramentas de comunicação também fazem parte do mundo da *accountability* na Argentina, a exemplo da iniciativa chamada Rendir Cuentas, que se trata do Centro Virtual de Transparência e Responsabilidade, o qual são publicadas informações sobre as organizações da sociedade civil de alguns países da América Latina, seus mecanismos de governança, projetos em andamento, fontes de financiamento e demais informações financeiras e contábeis (ARGENTINA, 2017).

2 MÉTODO DE ESTUDO

Em relação à metodologia, utilizou-se o método de abordagem dedutivo, cujo processo de análise nos leva a uma conclusão (MARKONI; LAKATOS, 2017) e quanto aos procedimentos, etapas mais concretas da investigação (MARCONI; LAKATOS, 2019) o comparativo e analítico, o qual empreendeu-se por necessária potencial pesquisa sobre a legislação e indicação das normas legais e contábeis que disciplinam o assunto no Brasil e na Argentina.

Quanto aos procedimentos técnicos, os instrumentos utilizados para obtenção de dados será análise bibliográfica, por meio de livros, artigos, legislações e demais pesquisas que colaboram com o embasamento do estudo. A área de concentração da presente pesquisa é

Contabilidade, Controladoria e Auditoria e se enquadra na linha de pesquisa: Contabilidade: Pública, Societária, Tributária, Ambiental e de Custos.

3 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Observa-se que muitas entidades do terceiro setor ainda não cultivam a preocupação no que tange a transparência das informações, entretanto, e felizmente, esse cenário encontra-se em constante transformação, uma vez que, o fomento para a subsistência dessas entidades depende da clareza de suas ações sociais (FALCONER, 1999).

Nesse sentido, denota-se o cuidado que as entidades sem fins lucrativos devem ter no que concerne a prestação de contas, pois cabe a elas, a transparência das informações tanto para associados, quanto para Órgãos reguladores e Órgãos tributários. Os documentos que compõem a prestação de contas são exigidos pelos Órgãos Públicos competentes, observando cada ato normativo.

Diante disso, para que a entidade consiga demonstrar que cumpriu com a missão estabelecida e aplicou corretamente os recursos, ela precisa justificar o uso dos recursos, atendendo as exigências legais e contábeis, realizando a prestação de contas, que se mostra fundamental para que as ONGs tenham credibilidade e consigam captação de recursos (OLIVEIRA, 2009).

Uma das principais características que envolve as ONGs é a importância das ações desenvolvidas ser transparentes tanto interna, quanto externamente, e diante disso, a prestação de contas existe para concretizar essa premissa, legitimando e garantindo a confiabilidade da entidade para com a sociedade, por isso a significativa relevância dos mecanismos de *accountability* para divulgação das informações (CARNEIRO; OLIVEIRA; TORRES, 2011).

Segundo Falconer (1999), para maximizar o benefício social da atuação da entidade, elas devem realizar a prestação de contas, pois muito além de obedecer às leis e demais obrigações, as organizações devem fornecer a sociedade informações necessárias e uma postura cotidiana com responsabilidade suficiente para que o público em geral possa se posicionar a respeito.

Por todo o exposto nos capítulos anteriores, restou constatado que, as informações contábeis representam importante papel na gestão da transparência e na captação e destinação de recursos em organizações não governamentais, sejam elas situadas no Brasil ou na Argentina, objetos deste estudo.

Na Argentina, a percepção das informações fornecidas pela contabilidade é a mesma que no Brasil, verifica-se a valoração da ciência contábil como importante instrumento da transparência da entidade.

Nesse contexto, a prestação de contas das organizações do terceiro setor é uma necessidade frente a todos os seus mantenedores, a fim de fomentar a transparência e dar continuidade ao recebimento de recursos que são essenciais para a sua manutenção. Para isso, é fundamental o uso de processos responsáveis que permitam comprovar a postura ética e comprometida, valendo-se da importante contribuição que a ciência contábil tem a oferecer.

Portanto, pode-se então afirmar, que a finalidade das ONGs ao atender os fins previstos em estatuto, de atendimento à população alvo das atividades assistenciais, é assegurada pelos instrumentos contábeis, essenciais para que a entidade transpareça em seus resultados, procedimentos, controle social. O acesso às informações referentes a contabilidade permite que a sociedade acompanhe a aplicação dos recursos que são destinados as ONGs.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Tendo em vista que o presente estudo objetivou analisar o uso das informações contábeis na transparência, captação e destinação de recursos em organizações não governamentais, foi por meio da estratégia de pesquisa adotada, que pode-se identificar primeiramente, os procedimentos contábeis que devem ser adotados pelas ONGs, que permitem com que a organização demonstre os resultados da gestão da entidade, por meio de um conjunto de informações revestidas de confiabilidade e relevância.

Verificou-se ainda, que o uso da contabilidade como aliada na *accountability* das entidades, confere a elas maior grau de transparência das informações, tendo em vista não somente para atender as exigências legais, mas sim, como transparência da gestão, mantendo a missão da entidade e trabalhando de forma clara para todos os usuários interessados.

Em vista aos fatos apresentados, foi possível demonstrar que o tema transparência faz-se cada vez mais presente na realidade não só de empresas com finalidade de lucros, mas também em entidades sem essa finalidade, em países como Brasil e Argentina. Para ambos os países, é expressada a preocupação em construir uma gestão pautada em ações que ultrapassam os aspectos formais exigidos e comprometida com a sociedade.

Nesse passo, construir uma gestão transparente, fundamentada em preceitos éticos requeridos e incorporadas aos controles internos e contábeis, transcende os limites territoriais, sendo essencial para toda e qualquer organização que pretende atuar com responsabilidade social e boa governança, pois formaliza as operações de forma clara e em consonância com a missão, valores e objetivos das ONGs.

Destaca-se ainda, que diante a relevância do tema e por se tratar de um estudo bibliográfico, considera-se apenas como um passo na busca da compreensão do vasto cenário que envolve as organizações não governamentais. Outras questões, podem ser pontuadas em pesquisas futuras, assim como estudos de caso em Entidades que atuam no Terceiro Setor e vir a complementar o presente estudo, contribuindo assim, para o aprofundamento do tema.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, J. P. D. et al. Empresas privadas e entidades sem fins lucrativos: uma análise sobre a diferença na utilização dos instrumentos contábeis. *In: SIMPÓSIO DE EXCELÊNCIA EM GESTÃO E TECNOLOGIA*, 10., Resende, RJ, 2013. **Anais [...]**. Resende, RJ: Faculdade Dom Bosco, 2013. Disponível em: <https://www.aedb.br/seget/arquivos/artigos13/50018578.pdf>. Acesso em: 25 abr. 2020.

ALVES, A. **Contabilidade do terceiro setor**. Porto Alegre: Sagah, 2019.

ARGENTINA. **Código Civil de La República Argentina**. Disponível em: https://www.oas.org/dil/esp/Codigo_Civil_de_la_Republica_Argentina.pdf. Acesso em: 02 maio 2020.

ARGENTINA. **Informe proyecto: Rendición de cuentas y transparencia de la sociedad civil en américa latina**. Asociación de Graduados en Organización y Dirección Institucional - AGODI, 2007. Disponível em: https://www.researchgate.net/publication/301348433_InformeRendicion_de_Cuentas_y_Transparencia_de_la_Sociedad_Civil_en_America_Latina-Capitulo_Argentina. Acesso em: 29 maio 2020.

ARGENTINA. **Iniciativa Regional por la transparencia y la rendición de cuentas de las organizaciones de la sociedad civil en América Latina y el Caribe.** Rendir Cuentas, 2017. Disponível em: <http://www.rendircuentas.org/rendiciones/argentina/?a=2017>. Acesso em: 25 maio 2020.

ARGENTINA. **Ley n. 19.836, de 15 de setembro de 1972.** Fundaciones: Régimen para su desenvolvimiento y control. Ministério de Justicia Y Derechos humanos. Disponível em: <http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/65000-69999/65478/norma.htm>. Acesso em: 29 maio 2020.

ARGENTINA. **Resolución Técnica n° 25, de 4 de julio de 2008.** Normas contables profesionales: Modificación de la Resolución Técnica N° 11: Normas particulares de exposición contable para entes sin fines de lucro. Disponível em: http://www.consejosalta.org.ar/wp-content/uploads/normas_contables/rt_25.pdf. Acesso em: 07 jun. 2020.

BRASIL. (Constituição [1988]). **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.** Promulgada em 5 de outubro de 1988. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 1990. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em: 17 mar. 2020.

BRASIL. **Decreto n. 7.724, de 16 de maio de 2012.** Regulamenta a Lei n° 12.527, de 18 de novembro de 2011, que dispõe sobre o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do caput do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2012/Decreto/D7724.htm. Acesso em: 26 maio 2020.

BRASIL. **Lei n. 10.406, 10 de janeiro de 2002.** Institui o Código Civil. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 2002. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406.htm. Acesso em: 13 abr. 2020.

BRASIL. **Lei n. 9.790, de 23 de março de 1999.** Dispõe sobre a qualificação de pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público, institui e disciplina o Termo de Parceria, e dá outras providências. Brasília, 1999. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19790.htm. Acesso em: 15 maio 2020.

BRASIL. **Lei n. 6.404, de 15 de dezembro de 1976.** Dispõe sobre as sociedades por ações. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6404consol.htm. Acesso em: 26 maio 2020.

CALABRO, H. M. **Entidades sin fines de lucro.** Aspectos tributarios, jurídicos, contables. FCE.UBA, 2015. Disponível em: <http://horaciocalabro.blogspot.com/2015/11/fceuba-entidades-sin-fines-de-lucro.html?m=1>. Acesso em: 15 abr. 2020.

CAMPETELLA, A.; BOMBAL, I. G.; ROITTER, M. M. **Definiendo el sector sin fines de lucro en argentina**. Buenos Aires: Cedes, 2005. Disponível em: <http://repositorio.cedes.org/bitstream/123456789/3443/1/5.pdf>. Acesso em: 01 jun. 2020.

CARNEIRO, A. F.; OLIVEIRA, D. L.; TORRES, L. C. *Accountability e Prestação de Contas das Organizações do Terceiro Setor: Uma Abordagem à Relevância da Contabilidade*. **Revista Sociedade, Contabilidade e Gestão**, Rio de Janeiro, v. 6, n. 2, 2011.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Manual de procedimentos contábeis e prestação de contas das entidades de interesse social**. 2. ed. Brasília: CFC, 2008.

Disponível em:

http://www.fametro.com.br/downloads/manuaisbiblioteca/manual_procedimentos_contabeis_para_fundacoes.pdf. Acesso em: 01 jun. 2020.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **CPC 00 (R2), de 01 de novembro de 2019** - Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro.

Disponível em: <http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=80>.

Acesso em: 30 abr. 2020.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **ITG 2000 (R1), de 12 de dezembro de 2014**. Escrituração contábil. Disponível em: <https://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/normas-especificas/>. Acesso em: 29 abr. 2020.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **ITG 2002 (R1), de 21 de agosto de 2015**. Entidades sem finalidade de lucros. Disponível em:

[https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/ITG2002\(R1\).pdf](https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/ITG2002(R1).pdf). Acesso em: 30 abr. 2020.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **NBC TG 26 (R5), de 24 de novembro de 2017**. Apresentação das demonstrações contábeis. Disponível em:

[https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTG26\(R5\).pdf](https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTG26(R5).pdf). Acesso em: 01 maio 2020.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC n. 1.374, de 08 de dezembro de 2011**. Dá nova redação à NBC TG estrutura conceitual – Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro. 2011. Disponível em:

https://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2011/001374. Acesso em: 29 abr. 2020.

FALCONER, A. P. **A Promessa do terceiro setor: Um estudo sobre a construção do papel das Organizações Sem Fins Lucrativos e do seu Campo de Gestão**. São Paulo: Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, 1999. Disponível em: <https://sinapse.gife.org.br/download/a-promessa-do-terceiro-setor-um-estudo-sobre-a-construcao-do-papel-das-organizacoes-sem-fins-lucrativos-e-do-seu-campo-de-gestao>. Acesso em: 28 maio 2020.

FEA-USP, EDPD. **Contabilidade Introdutória**. 12. ed. São Paulo: Grupo GEN, 2019.

GABRIELLE, E. **Guía de gestión para organizaciones sin fines de lucro.** Aspectos jurídicos, impositivos y contables. Mar del Plata: UNMDP, 2011. Disponível em: <http://nulan.mdp.edu.ar/2527/>. Acesso em: 07 jun. 2020.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA. **Código das melhores práticas de governança corporativa.** 5. ed. São Paulo: IBGC, 2015. Disponível em: https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/4382648/mod_resource/content/1/Livro_Codigo_Melhores_Praticas_GC.pdf. Acesso em: 29 maio 2020.

LLOYD, R.; WARREN, S.; HAMMER, M. **2008 Global Accountability Report.** London: One World Trust, 2008. Disponível em: http://www.oneworldtrust.org/uploads/1/0/8/9/108989709/2008_global_accountability_report.pdf. Acesso em: 29 maio 2020.

LUNA, E. et. al. **Las Organizaciones de la Sociedad Civil en el ordenamiento legal argentino.** Banco Mundial, PNUD e BID, Buenos Aires, 1999. Disponível em: <https://fcpolit.unr.edu.ar/blogs/sociologiapolitica/files/2013/09/Las-Organizaciones-de-la-Sociedad-Civil-en-el-ordenamiento-legal-argenti.pdf>. Acesso em 29 maio 2020.

MARCONI, M.; LAKATOS, M. de A. **Metodologia do Trabalho Científico.** 8. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

MARCONI, M.; LAKATOS, M. de A. **Fundamentos de Metodologia Científica.** 8. ed. São Paulo: Atlas, 2019.

NASCIMENTO, U. A. **O que é Accountability e como fortalece a democracia?** Liderança Pública, 2019. Disponível em: <https://www.clp.org.br/o-que-e-accountability/>. Acesso em: 07 jun. 2020.

OLIVEIRA, I. M. S. **Uma investigação sobre a prestação de contas das entidades do terceiro setor brasileiro.** 2009. 109 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2009. Disponível em: https://repositorio.ufpe.br/bitstream/123456789/4961/1/arquivo1610_1.pdf. Acesso em: 14 de abr. 2020.

POUERI, M. C. et al. A Utilização de Instrumentos de Contabilidade Gerencial em Entidades do Terceiro Setor. **Revista Sociedade, Contabilidade e Gestão**, Rio de Janeiro, v. 8, n. 1, jan./abr. 2013. Disponível em: <http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/ufrrj/article/viewFile/1645/1466>. Acesso em: 07 jun. 2020.

RIBEIRO, O. **Contabilidade Geral.** Atualizado conforme as leis n.11.638/2007 e n. 11.941/2009 e NBCS TGS convergentes com as Normas Internacionais de Contabilidade IFRS. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 2018.

SANTOS, P. C.; SILVA, M. E. M. O papel da contabilidade na busca pela sustentabilidade do terceiro setor. **Revista Brasileira de Contabilidade**, São Paulo, n. 170, mar./abr. 2008. Disponível em: <https://cfc.org.br/rbc/revista-brasileira-de-contabilidade-no-170/>. Acesso em: 01 jun. 2020.

SERAFIM, Lizandra; TEIXEIRA, Ana Claudia C. Controle social das políticas públicas. **Pólis - Instituto de Estudos, Formação e Assessoria em Políticas Sociais**, São Paulo, n. 29, ago. 2008. Disponível em: http://epsm.nescon.medicina.ufmg.br/dialogos3/Biblioteca/Artigos_pdf/Controle_Social_das_politicas_publicas-REPENTE_Instituto_Polis.pdf. Acesso em: 10 maio 2020.

SEBRAE. **O que são ONGS**. Disponível em: https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/artigos/o-que-e-uma-organizacao-nao-governamental_ong_ba5f4e64c093d510VgnVCM1000004c00210aRCRD. Acesso em: 15 mar. 2020.

SLOMSKI, V. et al. **Contabilidade do Terceiro Setor**: uma abordagem operacional: aplicáveis às associações, fundações, partidos políticos e organizações religiosas. São Paulo: Atlas, 2012.

TACHIZAWA, T. **Organizações Não Governamentais e Terceiro Setor - Criação de ONGs e Estratégias de Atuação**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2019.

TACHIZAWA, T. **Organizações não Governamentais e Terceiro Setor**: Criação de ONGs e Estratégias de Atuação. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2014.