

CADÊ VOCÊ? OBTENÇÃO E TRANSPARÊNCIA DAS PRESTAÇÕES DE CONTAS DAS FUNDAÇÕES PRIVADAS BRASILEIRAS

OLIVIA MAURÍCIO DORNELLES

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO (UFRJ)

MARCELO ALVARO DA SILVA MACEDO

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO (UFRJ)

Agradecimento à órgão de fomento:

À CAPES pela concessão de Bolsa DS de Doutorado.

CADÊ VOCE? OBTENÇÃO E TRANSPARÊNCIA DAS PRESTAÇÕES DE CONTAS DAS FUNDAÇÕES PRIVADAS BRASILEIRAS

1 INTRODUÇÃO

O terceiro setor surgiu para complementar as responsabilidades que os outros dois – governo e mercado – não conseguem ou não têm por obrigação abarcar. Volta-se majoritariamente para as responsabilidades sociais em si, tem nelas sua atividade-fim. Segundo Peter Drucker (2002, p. 3), "a organização sem fins lucrativos existe para provocar mudanças nos indivíduos e na sociedade"; ou seja, seu produto é uma sociedade e um ser humano "mudados". Como as desigualdades sociais continuam aumentando, a tendência é o surgimento de mais organizações do terceiro setor, para enfrentar os novos problemas.

E com esse crescimento, surge a necessidade de demonstrações contábeis mais bem elaboradas, para garantir a idoneidade das entidades e possibilitar maiores aportes financeiros de órgãos de apoio, além da fiscalização mais apurada pelos responsáveis. A instituição tem que se manter e prosperar, e para isso é necessário um correto controle de suas contas, a fim de garantir sua saúde financeira. Afinal, o governo tem como principal fonte de recurso os tributos; as indústrias e serviços geram receitas por meio de suas atividades operacionais; já o terceiro setor depende bastante de recursos de terceiros, visto que produzir receitas não corresponde a seus objetivos principais, ainda que também possa ser uma fonte importante de recursos. Segundo Carroll e Stater (2008, p. 949, tradução nossa), "o objetivo principal de qualquer organização sem fins lucrativos é o cumprimento de sua missão mais do que a geração de lucro".

Ora, as entidades sem finalidade de lucro – ESFL (como é a denominação que consta na Interpretação Técnica Geral ITG 2002 (R1)) – têm caráter de prestação de serviços públicos. Assim também deveriam ser suas prestações de contas: abertas e de acesso amplo. A transparência é também requerida em decorrência das isenções fiscais e tributárias que têm. Devido a isso, deixam de ter direito à total privacidade em relação às suas movimentações financeiras, e passam a ser obrigadas a prestar contas à sociedade como um todo, da mesma forma que os órgãos governamentais devem expor suas contas.

2 PROBLEMA DE PESQUISA E OBJETIVO

Mas será que isso acontece? Como é o acesso às demonstrações financeiras das ESFL, ou, pelo menos, daquelas criadas a partir de patrimônio, como é o caso das fundações?

O objetivo secundário da presente pesquisa era analisar as prestações de contas de organizações do terceiro setor brasileiro, mas uma questão anterior surgiu: onde podem ser encontrados estes demonstrativos? Não deveriam ser eles públicos, de amplo acesso?

Assim, o **objetivo primário** se tornou verificar como **obter as demonstrações financeiras das fundações privadas brasileiras**, recorte necessário devido à falta de acesso maior ainda em relação a outros tipos de organizações sem fins lucrativos.

Dessa forma, a fundamentação teórica trata de aspectos gerais sobre transparência nas contas de entidades com finalidade pública, os aspectos legais do terceiro setor brasileiro, a obrigatoriedade da disponibilização das prestações de contas, e o programa Sicap, utilizado pelas fundações privadas. Na metodologia, está explicitada a maneira pela qual as informações foram solicitadas, seguido pelos resultados destas tentativas e pelas considerações finais.

3 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

3.1 TRANSPARÊNCIA

Para Milani Filho (2008, p. 7) em relação às organizações do terceiro setor, "num ambiente altamente competitivo por recursos escassos (doações e subvenções), a credibilidade é fator decisivo para a captação de itens monetários e não-monetários" – e isso se relaciona diretamente com a transparência não só nos serviços oferecidos mas também nas prestações de contas sobre eles. Para Hyndman e McConville (2018, p. 229, tradução nossa): "A transparência é tida como particularmente importante em instituições de caridade já que, sem informações em que basear a confiança, os potenciais doadores podem retirar ou reduzir suas doações". Há que ter algum nível de transparência, ainda que seja produzindo divulgações específicas para usuários determinados e com motivação direcionada ao recebimento de doações. A oficialização da assimetria informacional.

Mc Donnell (2016, p. 8, tradução nossa) reforça essa questão, afirmando que: "o sucesso continuado do setor de caridade depende não apenas de suas atividades econômicas e sociais, mas também de sua capacidade de demonstrar *accountability* e transparência, o que, por sua vez, pode proteger e aumentar a confiança do público." Isso se torna particularmente importante num cenário de falta de confiança no terceiro setor exatamente pela falta de transparência. No Reino Unido,

os acontecimentos recentes e as evidências sugerem que a confiança do público nas instituições de caridade do Reino Unido foi danificada, potencialmente restringindo as atividades das instituições individuais de caridade, bem como minando a saúde e sustentabilidade de todo o setor (HYNDMAN; MCCONVILLE, 2018, p. 227, tradução nossa).

Isso aconteceu devido, inicialmente, a um escândalo em maio de 2015, quando a morte de uma senhora de 92 anos, motivou investigações acerca das agressivas campanhas de arrecadação de doações (*fundraising*) no Reino Unido, visto que ela recebia mais de três mil cartas por ano pedindo doações, além de inúmeros telefonemas. Isso fez com que "em 2015, o setor como um todo, e as grandes instituições de caridade em particular, estivessem à beira de um abismo" (HIND, 2017, p. 209, tradução nossa). Devido às investigações que decorreram desse caso, houve inclusive uma mudança no órgão regulador das arrecadações de doações (*fundraising regulator*) britânico.

Dois meses depois desse "*Olive Cooke affair*", em agosto de 2015, um outro escândalo envolveu a Kids Company – "uma proeminente instituição de caridade com sede em Londres que fornecia apoio prático, emocional e educacional para crianças vulneráveis" (MCDONNELL, 2016, p. 1, tradução nossa), inaugurada em 1996, e com cerca de trinta e seis mil atendimentos por ano (BBC NEWS, 2016; SINGH, 2017) –, que encerrou suas atividades sob acusações de má administração financeira.

O jornal inglês The Guardian enumera ainda outras "falências" na mesma época:

a **British Association for Adoption and Fostering** implodiu um dia antes de a Kids Company entrar em colapso. A instituição de caridade nacional de acolhimento de crianças **4Children** entrou em intervenção em 2016, após a expansão, alimentada por empréstimos privados, ser desvendada. [...] No início deste ano [2017] o **Lifeline Project**, que empregava 1.300 funcionários e atendia 80.000 pessoas com problemas de drogas e álcool, afundou. (SINGH, 2017, p. 1, grifos nossos, tradução nossa).

Segundo, Hind (2017, p. 208-209, tradução nossa), a confiança do público nas instituições de caridade ficou profundamente abalada, "com muitas outras histórias críticas nos jornais sobre o setor nos últimos anos cobrindo uma gama diversificada de assuntos (tais

como altos níveis de remuneração de executivos, campanhas de arrecadação e a morte da Kids Company)".

Devido às investigações que decorreram desses casos, a regulamentação britânica para o setor de caridade foi repensada, com a criação de novos mecanismos de fiscalização e garantia de transparência, para que o público em geral voltasse a confiar e a doar para o setor.

Em relação especificamente às fundações privadas norte-americanas: "Fundações privadas têm sido criticadas por se comportarem de maneira misteriosa (Fleishman, 2007) e inexplicável (Sandy, 2007)" (REID, 2018, p. 77, tradução nossa).

No Brasil, as prestações de contas desse tipo de fundação são enviadas para os Ministérios Públicos Estaduais, sem acesso direto ao público, o que pode incentivar uma desconfiança, ainda mais quando há notícia na mídia sobre a improbidade de alguma instituição do setor.

De acordo com Grazioli e Rafael, sobre as fundações privadas:

De fato, a vida do ente social deve ser pautada pela transparência, evitando-se que, na obscuridade, terceiros que não estejam dispostos a aceitar as regras estabelecidas possam obter proveito indevido e prejudicar aqueles que realmente estão bem intencionados em dar consecução aos fins fundacionais. (GRAZZIOLI; RAFAEL, 2013, p. 162).

A falta de transparência pode levar o público a tomar a parte pelo todo, fazendo com que alguns mal-intencionados prejudiquem aqueles que realmente se dedicam a seus fins sociais.

Entidades do terceiro setor trabalham primordialmente com as diversas formas de auxílio ao próximo – ainda que o setor seja amplo o suficiente para abarcar vários outros tipos de atividades. E há uma certa tradição popular e religiosa que prega a discrição ao ajudar o outro. Só que as organizações sem fins lucrativos se mantêm também devido ao capital de terceiros – sejam particulares ou governo, pessoas físicas ou jurídicas –, e, portanto, devem divulgar as devidas informações sobre o uso desse dinheiro recebido. É preciso dizer de forma correta, eficiente e pública o que está sendo feito com os recursos recebidos; qualquer possível discrição é totalmente inadequada nesses casos.

Devido aos incentivos financeiros estatais, toda a sociedade deveria participar da fiscalização desse tipo de empreendimento. Mas a verdade é que praticamente não há essa oportunidade, com as entidades prestando conta de suas finanças apenas aos órgãos fiscalizadores, um público-alvo bastante definido, específico e restrito. Ao público amplo, cabe apenas confiar que todos – entidades e fiscais – realizam seus trabalhos com a necessária diligência.

Nesse sentido, a sociedade em geral, que deveria ser o público não apenas dos serviços das ESFL, mas também de suas demonstrações financeiras (DFs), fica excluída de conhecer a realidade contábil dessas entidades, ainda que assim desejasse, visto o direcionamento desse material apenas para os fiscalizadores. E cada usuário deveria ter o direito de saber como está a saúde financeira da instituição que apoia ou que é apoiado por ela. Saber da possibilidade ou não da continuidade dos serviços que vêm sendo prestados. E a Contabilidade, por meio da análise das demonstrações contábeis pode fornecer algumas informações que facilitem essa avaliação da saúde financeira de cada organização.

3.2 ASPECTOS LEGAIS

Pelo Código Civil de 2002, as organizações do terceiro setor podem ser associações ou fundações, pois ambas têm a característica de não ter fins lucrativos; ou seja, podem arrecadar e produzir renda, mas toda ela deve ser aplicada na própria instituição, para realizar seus

objetivos. O Código Civil define a gênese das associações e fundações em seus artigos 53 e 62:

Art. 53: Constituem-se as associações pela união de pessoas que se organizem para fins não econômicos.

[...]

Art. 62: Para criar uma fundação, o seu instituidor fará, por escritura pública ou testamento, dotação especial de bens livres, especificando o fim a que se destina, e declarando, se quiser, a maneira de administrá-la. (BRASIL, 2002).

Assim, as associações constituem-se pela reunião de pessoas, enquanto que as fundações são constituídas pela reunião de patrimônio. Tanto as associações quanto as fundações são pessoas jurídicas de direito privado, juntamente com as sociedades, as organizações religiosas, os partidos políticos e as empresas individuais de responsabilidade limitada (BRASIL, 2002, art. 44).

Além das fundações privadas de direito privado, reguladas pelo Código Civil, há também fundações públicas de direito privado, como foram instituídas pela Lei n.º 7.596/1987, art. 1º, incisos I e II; e ainda fundações públicas de direito público, que podem ser assim criadas por lei específica (e que a doutrina majoritária considera-as como espécie do gênero autarquia, denominando-as, algumas vezes, de fundações autárquicas ou autarquias fundacionais).

Mas a grande questão que envolve os diferentes tipos de fundações diz respeito a determinar qual será seu órgão fiscalizador. Ora, para as fundações privadas de direito privado, o Código Civil garante em seu artigo 66 que: "**Velará pelas fundações o Ministério Público do Estado onde situadas**" (BRASIL, 2002). Já a Constituição Federal, em seus artigos 70 e 71, inciso II, afirma que:

Art. 70. A **fiscalização contábil**, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo **Congresso Nacional**, mediante **controle externo**, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

Parágrafo único. **Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada**, que **utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos** ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária. (Redação dada pela Emenda Constitucional n.º 19, de 1998)

Art. 71. O **controle externo**, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do **Tribunal de Contas da União**, ao qual compete:

[...]

II - julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as **fundações** e sociedades **instituídas e mantidas pelo Poder Público federal**, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público (BRASIL, 1988, grifos nossos).

Assim, aquelas fundações que foram instituídas e são mantidas pelo poder público federal devem prestar contas ao Tribunal de Contas da União (TCU), sejam elas de direito privado ou público. Também as fundações que são mantidas pelo setor público devem ser fiscalizadas pelo TCU, ainda que sejam fundações privadas. Com isso, algumas fundações de direito privado, sejam elas públicas ou não, caso sejam mantidas pelo estado, terão de prestar contas não só ao Ministério Público, mas também ao TCU. As competências de fiscalização dos diferentes tipos de fundações estão na Tabela 01.

Há ainda várias leis esparsas que também regulam as entidades sem fins lucrativos e suas atribuições e obrigações, como a Lei nº. 9.637/1998, sobre as Organizações Sociais; a Lei nº. 9.790/1999, sobre as Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (Oscip); a Lei nº. 5.768, sobre as cooperativas em geral; a Lei nº. 9.867/1999, sobre as Cooperativas Sociais; a Lei nº. 13.019/2014, conhecida como Marco Regulatório das Organizações da Sociedade Civil (MROSC), e que define, em seu artigo 2º inciso I, quais são as organizações da sociedade civil; e a Lei nº. 13.204/2015 que altera o MROSC e revoga a Lei nº. 91/1935, acabando com os títulos de Utilidade Pública Federal (UPF), entre outras. Essas leis e outras relevantes para o terceiro setor estão na Tabela 02.

Tabela 01 – Competência de fiscalização de acordo com o tipo de fundação

origem em relação ao poder público	tipo de fundação	natureza jurídica	fiscalização	norma
instituída e mantida	pública	direito público ou direito privado	TCU	CF, art. 71, II
não instituída, mas mantida	privada	direito privado	MPE e TCU	CC art. 66 e CF art. 70, p.u.
instituída e não mantida	pública	direito público ou direito privado	MPE e TCU	CC art. 66 e CF art. 70, p.u.
não instituída, nem mantida	privada	direito privado	MPE	CC art. 66

Fonte: Elaborada pelos autores.

Tabela 02 – Principais leis que regulamentam o terceiro setor

Lei nº.	Descrição
91, de 28 de agosto de 1935	Determina regras pelas quais são as sociedades declaradas de utilidade pública. (revogada)
5.764, de 16 de dezembro de 1971	Define a Política Nacional de Cooperativismo , institui o regime jurídico das sociedades cooperativas, e dá outras providências.
7.596, de 10 de abril de 1987	Altera dispositivos do Decreto-lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967, modificado pelo Decreto-lei nº 900, de 29 de setembro de 1969, e pelo Decreto-lei nº 2.299, de 21 de novembro de 1986, e dá outras providências.
9.249, de 26 de dezembro de 1995.	Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências.
9.532, de 10 de dezembro de 1997	Altera a legislação tributária federal e dá outras providências.
9.637, de 15 de maio de 1998	Dispõe sobre a qualificação de entidades como organizações sociais , a criação do Programa Nacional de Publicização, a extinção dos órgãos e entidades que menciona e a absorção de suas atividades por organizações sociais, e dá outras providências.
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.
9.867, de 10 de novembro de 1999	Dispõe sobre a criação e o funcionamento de Cooperativas Sociais , visando à integração social dos cidadãos, conforme especifica.
10.406, de 10 de janeiro de 2002	Institui o Código Civil .
12.101, de 27 de novembro de 2009	Dispõe sobre a certificação das entidades beneficentes de assistência social ; regula os procedimentos de isenção de contribuições para a seguridade social; altera a Lei no 8.742, de 7 de dezembro de 1993; revoga dispositivos das Leis nos 8.212, de 24 de julho de 1991, 9.429, de 26 de dezembro de 1996, 9.732, de 11 de dezembro de 1998, 10.684, de 30 de maio de 2003, e da Medida Provisória no 2.187-13, de 24 de agosto de 2001; e dá outras providências.

Lei nº.	Descrição
12.868, de 15 de outubro de 2013	Altera a Lei no 12.793, de 2 de abril de 2013, para dispor sobre o financiamento de bens de consumo duráveis a beneficiários do Programa Minha Casa, Minha Vida (PMCMV); constitui fonte adicional de recursos para a Caixa Econômica Federal; altera a Lei no 12.741, de 8 de dezembro de 2012, que dispõe sobre as medidas de esclarecimento ao consumidor, para prever prazo de aplicação das sanções previstas na Lei no 8.078, de 11 de setembro de 1990; altera as Leis no 12.761, de 27 de dezembro de 2012, no 12.101, de 27 de novembro de 2009, no 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e no 9.615, de 24 de março de 1998; e dá outras providências.
13.019, de 31 de julho de 2014	Estabelece o regime jurídico das parcerias entre a administração pública e as organizações da sociedade civil , em regime de mútua cooperação, para a consecução de finalidades de interesse público e recíproco, mediante a execução de atividades ou de projetos previamente estabelecidos em planos de trabalho inseridos em termos de colaboração, em termos de fomento ou em acordos de cooperação; define diretrizes para a política de fomento, de colaboração e de cooperação com organizações da sociedade civil ; e altera as Leis nos 8.429, de 2 de junho de 1992, e 9.790, de 23 de março de 1999. (Redação dada pela Lei nº 13.204, de 2015)
13.151, de 28 de julho de 2015	Altera os arts. 62, 66 e 67 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil, o art. 12 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, o art. 1º da Lei nº 91, de 28 de agosto de 1935, e o art. 29 da Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009, para dispor sobre a finalidade das fundações , o prazo para manifestação do Ministério Público sobre suas alterações estatutárias e a remuneração dos seus dirigentes ; e dá outras providências.
13.204, de 14 de dezembro de 2015	Altera a Lei no 13.019, de 31 de julho de 2014, “que estabelece o regime jurídico das parcerias voluntárias, envolvendo ou não transferências de recursos financeiros, entre a administração pública e as organizações da sociedade civil, em regime de mútua cooperação, para a consecução de finalidades de interesse público; define diretrizes para a política de fomento e de colaboração com organizações da sociedade civil ; institui o termo de colaboração e o termo de fomento; e altera as Leis nos 8.429, de 2 de junho de 1992, e 9.790, de 23 de março de 1999”; altera as Leis nos 8.429, de 2 de junho de 1992, 9.790, de 23 de março de 1999, 9.249, de 26 de dezembro de 1995, 9.532, de 10 de dezembro de 1997, 12.101, de 27 de novembro de 2009, e 8.666, de 21 de junho de 1993; e revoga a Lei nº 91, de 28 de agosto de 1935 .

Fonte: Elaborada pelos autores.

A Lei nº. 9.637/1998, que dispõe sobre as Organizações Sociais (O.S.), determina que vários tipos de pessoas jurídicas de direito privado e sem fins lucrativos poderão ser classificadas como O.S., desde que obedeçam critérios específicos. Aqueles mais relevantes são os que se referem à composição do conselho de administração da entidade, que deverá ter representantes do poder público, de entidades da sociedade civil, membros eleitos e membros de "notória capacidade profissional e reconhecida idoneidade moral" (BRASIL, 1998, art. 3º). Ainda que a lei que declarava que uma entidade seria considerada de utilidade pública (Lei nº. 91/1935) tenha sido revogada pela Lei nº. 13.204/2015, acabando com o título de Utilidade Pública Federal, a Lei das O.S., em seu artigo 11, afirma que "as **entidades** qualificadas como **organizações sociais** são **declaradas** como entidades de interesse social e **utilidade pública**, para todos os efeitos legais" (BRASIL, 1998, grifos nossos).

Já a Lei nº 9.790/1999, que instituiu as Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (Oscip), define quais entidades estão aptas a se tornarem Oscips:

Art. 1º Podem qualificar-se como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público as **pessoas jurídicas de direito privado sem fins lucrativos** que tenham sido constituídas e se encontrem em **funcionamento** regular há, **no mínimo, 3 (três) anos**, desde que os respectivos objetivos sociais e normas estatutárias atendam aos requisitos instituídos por esta Lei (BRASIL, 1999, grifos nossos).

Ou seja, a entidade pode ter natureza jurídica de associação ou fundação, desde que seja de direito privado e tenha, pelo menos, três anos de funcionamento (entre outras características) para que possa pedir a outorga do título de Oscip. Esse artigo 1º trouxe também, em seu primeiro parágrafo a definição de "sem fins lucrativos":

considera-se **sem fins lucrativos** a pessoa jurídica de direito privado que **não distribui**, entre os seus sócios ou associados, conselheiros, diretores, empregados ou doadores, **eventuais excedentes operacionais**, brutos ou líquidos, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, auferidos mediante o exercício de suas atividades, e que os **aplica integralmente** na **consecução** do respectivo **objeto social** (BRASIL, 1999, art. 1º §1º, grifos nossos).

Na verdade, ainda que não possa haver "distribuição de excedentes operacionais", essa lei, de 1999, inovou ao permitir "a possibilidade de se instituir **remuneração** para os **dirigentes** da entidade que atuem efetivamente na gestão executiva [...], respeitados [...] os valores praticados pelo mercado, na região correspondente a sua área de atuação" (BRASIL, 1999, art. 4º, inciso VI). Essa foi uma das vantagens que fez com que várias associações procurassem se tornar Oscips.

Em **2015**, a Lei nº 13.151, de 28 de julho de 2015, passou a permitir **remuneração aos dirigentes** que "atuem efetivamente na gestão executiva, respeitados como limites máximos os valores praticados pelo mercado na região correspondente à sua área de atuação" (BRASIL, 2015, art. 4º), trazendo para **outras ESFL** a possibilidade de remunerar seus gestores. Essa lei também modificou o parágrafo único do artigo 62 do Código Civil, que antes afirmava que: "A fundação somente poderá constituir-se para fins religiosos, morais, culturais ou de assistência" (BRASIL, 2002, art. 62). Com a alteração, o parágrafo único do artigo 62 passou a ter nove incisos, explicitando todas as finalidades possíveis para as fundações, todos incluídos pela Lei nº 13.151, de 2015:

- I – assistência social;
- II – cultura, defesa e conservação do patrimônio histórico e artístico
- III – educação;
- IV – saúde;
- V – segurança alimentar e nutricional;
- VI – defesa, preservação e conservação do meio ambiente e promoção do desenvolvimento sustentável;
- VII – pesquisa científica, desenvolvimento de tecnologias alternativas, modernização de sistemas de gestão, produção e divulgação de informações e conhecimentos técnicos e científicos;
- VIII – promoção da ética, da cidadania, da democracia e dos direitos humanos;
- IX – atividades religiosas; e
- X – (VETADO).

A Lei nº 9.790/99 instituiu o "termo de parceria", como instrumento firmado entre o Poder Público e as Oscips destinado à cooperação entre as partes, "para o fomento e a execução das atividades de interesse público" (BRASIL, 1999, art. 9º).

Assim, em linhas gerais, as entidades sem fins lucrativos podem ser constituídas sob a forma de associações ou fundações (Código Civil), e podem solicitar que sejam qualificadas como organizações sociais (O.S.) (Lei nº. 9.637/1998) ou Oscips (Lei nº. 9.790/1999), mas não é mais possível obter o título de utilidade pública federal.

Já a classificação como organização da sociedade civil (OSC) está definida na Lei nº. 13.019/2014 (Marco Regulatório das OSC), e engloba (1) entidades privadas sem fins lucrativos, (2) Cooperativas Sociais, e (3) organizações religiosas que se dediquem a atividades sociais distintas daquelas exclusivamente religiosas.

3.3 OBRIGATORIEDADE DA DISPONIBILIZAÇÃO DAS PRESTAÇÕES DE CONTAS

Em relação à disponibilização pública das prestações de contas:

(1) **Oscips**, de acordo com a Lei nº. 9.790/1999 que as constituiu, tem que ter por norma de prestação de contas: "b) que se dê **publicidade por qualquer meio eficaz**, no encerramento do exercício fiscal, ao relatório de atividades e das **demonstrações financeiras** da entidade [...] colocando-os à disposição para **exame de qualquer cidadão**" (BRASIL, 1999, art. 4º, inciso VII, "b", grifos nossos). Pela alínea "d" desse mesmo inciso, pode-se concluir que o órgão responsável por receber essas prestações de contas é o Tribunal de Contas da União.

(2) **Organizações Sociais** devem publicar seus os relatórios financeiros anualmente no **Diário Oficial da União** (Lei nº. 9.637/1998, art. 2º, inciso I, alínea "f"). Vale lembrar que essa qualificação de O.S. pode ser dada por qualquer órgão do Poder Executivo, seja federal, estadual ou municipal.

(3) **Fundações públicas** têm suas contas fiscalizadas pelo TCU. No site desse órgão, em março de 2019, na opção de "consultar contas públicas", fazendo pesquisa por "fundação", foram listadas 187 fundações públicas, como Funai, FioCruz, IBGE. Havia ainda uma lista com doze fundações públicas mantidas com recursos privados, como a Fundação Butantan e a Fundação Getúlio Vargas.

(4) **Fundações privadas** devem prestar contas aos **Ministérios Públicos Estaduais**, como consta do artigo 66 do Código Civil. Aquelas que forem mantidas pelo poder público, tem que apresentar suas demonstrações financeiras também ao TCU.

Mas, ainda que as demonstrações financeiras de todos esses tipos de entidades sem finalidade de lucro devessem ser públicas, não é isso o que acontece.

(1) Em 14 de dezembro de 2015, com a promulgação da Lei nº. 13.204, que revogou a Lei nº 91, de 28 de agosto de 1935, foi extinta a categorização de entidades sem fins lucrativos como sendo de utilidade pública federal. Isso justificou que o site do Ministério da Justiça onde estavam publicadas as informações financeiras das **Oscips** – juntamente com as das UPFs – fosse tirado do ar definitivamente, com o comunicado:

O CNES foi **desativado definitivamente**, tendo em vista a revogação da lei que permitia o governo federal reconhecer as associações e fundações como Utilidade Pública Federal (UPF). **Apenas** as entidades tituladas como **UPF**, por força de lei, estavam **obrigadas a prestar contas anualmente** de suas atividades. O **principal objetivo do CNES** era receber os relatórios de atividades das entidades tituladas como UPF e **emitir** a denominada certidão de **regularidade de “prestação de contas”**.

Contudo, *os títulos de UPF foram revogados (nenhum órgão poderá exigir o certificado de UPF para nenhum fim)* e as **entidades não devem** mais **apresentar os seus relatórios** de atividades.

(...)

Assim, todas as ações relacionadas ao CNES foram **extintas**, inclusive a comprovação de vínculo; e **não há sistema que o substitua** quanto a essas funcionalidades. (BRASIL, 2017, itálico no original, grifos nossos).

Naturalmente, pelo tom dessa mensagem, vê-se que não há nenhuma intenção desse Ministério de disponibilizar novamente os dados que estavam no site e foram excluídos, principalmente frente à informação de que o próprio CNES do Ministério da Justiça foi

desativado (o nome CNES agora pertence ao Ministério da Saúde, e significa Cadastro Nacional de Estabelecimentos de Saúde).

Com isso, as informações sobre as Oscips se tornaram inacessíveis, e o próprio site alertava, em uma das quatro "dúvidas frequentes" listadas, que "as entidades certificadas como OSCIP federal **não estão sujeitas a prestação de contas** ao Ministério da Justiça e Segurança Pública, a prestação de contas relativas aos termos de parceria firmados com entes públicos devem ser prestadas **diretamente órgão contratante**" (BRASIL, 2017, p. 1, grifos nossos).

(2) Em relação a obter as DFs das **Organizações Sociais**, no site do TCU, em março de 2019, havia uma lista com apenas três instituições. Os três sites de entes do poder executivo que foram consultados, o máximo que forneceram foram os nomes das O.S. (alguns com endereço físico), mas nenhuma demonstração financeira.

(3) Sobre as **fundações públicas**, o site do TCU, na opção de "prestação de contas anuais" e depois "contas públicas", que foi mencionado anteriormente – e que a pesquisa por "fundação" forneceu uma lista com 187 instituições, em março de 2019 –, quando, além do campo da "natureza jurídica", preencheu-se o campo "possui informações cadastradas" para "sim", a quantidade de fundações listadas caiu para treze (6,95%). Clicando no nome das entidades, para ver qual era a informação que constava sob o item de "demonstrativos de receitas e despesas", obteve-se: quatro erros 404; dois avisos de "não disponibilizado"; dois sem esse campo (apenas com o item "editais e avisos / pregão"); e as demais cinco fundações com redirecionamentos para o portal do município (três), para o site da instituição (uma, Fundação Oswaldo Cruz), e a última, para site de uma empresa particular de serviços de contabilidade.

Vale notar que, na página de consulta do TCU, ao alto, em letras miúdas, havia, em 2019, a advertência: "Aviso: Não foram estabelecidas punições relativas ao descumprimento da IN TCU 28/99 "

A instrução normativa IN TCU 28/99 "estabelece regras para a implementação da homepage Contas Públicas, de que trata a Lei nº 9.755/98." Essa lei, de 1998, por sua vez, "dispõe sobre a criação de "homepage" na "Internet", pelo Tribunal de Contas da União, para divulgação dos dados e informações que especifica, e dá outras providências."

Assim, o que o aviso no site do TCU estava dizendo era que não havia qualquer punição para o ente público que não disponibilizasse os dados financeiros para a divulgação pública. Ou seja, o próprio órgão legislativo (TCU) alertava sobre a ausência de sanção pelo descumprimento da lei.

(4) Por fim, em relação às informações das **fundações privadas**, os órgãos que recebem suas demonstrações financeiras são os Ministérios Públicos Estaduais (MPes). Desde 1999, existe o programa Sicap (a ser comentado na seção a seguir), para que as fundações privadas enviem suas contas também de forma eletrônica aos MPes. Como esse sistema foi desenvolvido pela Fundação Instituto de Pesquisas Econômicas (Fipe), instituição de apoio ao Departamento de Economia da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo (FEA-USP), essa instituição também possui as informações sobre as fundações privadas que utilizam seu programa Sicap, ainda que não seja um órgão público. Tanto os MPes quanto a Fipe não divulgam abertamente as informações que recebem das fundações.

Ou seja, os quatro tipos de entidades sem fins lucrativos (Oscip, organização social, fundação pública e fundação privada) que deveriam prestar contas abertamente à sociedade, por meio dos órgãos públicos, não o fazem. Não há sequer, até março de 2019, um local único no qual essas contas poderiam estar sendo divulgadas.

3.4 O PROGRAMA SICAP

Algumas entidades do terceiro setor, como as fundações privadas, por exemplo, têm que prestar contas aos Ministérios Públicos Estaduais, como foi comentado na seção anterior deste trabalho. Para isso, desde 1999, foi desenvolvido um Sistema de Cadastro e Prestação de Contas (Sicap) que vem sendo implementado pela maioria dos estados brasileiros. Esse sistema foi desenvolvido pela Fundação Instituto de Pesquisas Econômicas (Fipe) – também uma entidade sem fins lucrativos – do Departamento de Economia da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo (FEA-USP). Segundo o site da Fipe, "O SICAP é o instrumento de coleta de dados e informações utilizado por diversos Ministérios Públicos estaduais. Seu objetivo é fornecer dados para a elaboração de estudos e estatísticas, bem como informações econômico-sociais das instituições sem fins lucrativos." (FIPE, 2017, página inicial). Para usar o Sicap, é necessário baixá-lo e instalá-lo num computador, sem opção de preenchimento *online*.

Ao acessar algum item de preenchimento das demonstrações contábeis, por exemplo, o ativo, surge um quadro explicativo que informa que as DFs devem ser preenchidas de acordo com as normas contábeis brasileiras, e há a recomendação direta para que seja observada a ITG 2002 (R1). Só que numa comparação entre as contas dos dois documentos – Sicap e ITG – vê-se que não há uma correspondência exata: na verdade, as contas diferem bastante, e ambas diferem também daquelas apresentadas no "Manual de Procedimentos para o Terceiro Setor" (publicado em 2015, numa parceria entre Conselho Federal de Contabilidade, Fundação Brasileira de Contabilidade e a Associação de Procuradores e Promotores de Justiça de Fundações e Entidades de Interesse Social) – o que pode acabar atrapalhando mais do que ajudando as ESFL.

Para aquelas instituições que precisam prestar contas aos Ministérios Públicos Estaduais, a única opção de entrega em meio eletrônico é usar o Sicap (as fundações entregam prestações de contas também em meio físico – papel). Esse sistema abrange itens para além das DFs, como ações judiciais, fontes de financiamento, informações sociais, relatórios das atividades desenvolvidas, etc. Há um manual explicativo, com cerca de oitenta páginas, não só guiando o preenchimento de cada ficha, mas também advertindo para os erros mais encontrados; e também um manual de cerca de trinta páginas apenas descrevendo as áreas de atuação/finalidade das fundações.

Mesmo com um sistema próprio para o envio das prestações de contas das fundações privadas, a qualidade dessa evidenciação contábil ainda não é adequada. Torres (2007) analisou o Sicap como instrumento de *accountability* para as fundações privadas de Ribeirão Preto/SP. Concluiu que: "não é possível verificar o SICAP como instrumento de *accountability* das Fundações Privadas da Comarca de Ribeirão Preto. [...] o programa mostra-se falho em relação ao controle de finalidade da fundação, e aceitável em relação ao controle de patrimônio de fundações" (TORRES, 2007, p. 158-159). Em relação às fundações privadas de saúde, Pacheco, Szuster e Macedo (2014) analisaram a utilização do sistema de prestação de contas Sicap por três fundações de Belo Horizonte, e concluíram que essas entidades "não atendem adequadamente as normas contábeis na evidenciação de suas demonstrações contábeis obrigatórias, conduzindo a uma inadequada evidenciação contábil nas prestações de contas apresentadas ao Ministério Público" (PACHECO et al, 2014, p. 241). Ou seja, ainda que a forma esteja pré-definida pelo Sicap, o conteúdo das contas ainda não está de acordo com as normas.

No início desta pesquisa, em agosto de 2017, os sete estados da região norte e também Paraíba, Rio Grande do Norte e o Distrito Federal não usavam o Sicap. Em 2019, Roraima e Amapá já aderiram ao sistema.

Assim, as entidades do terceiro setor têm cada vez mais fontes de informação para a elaboração de suas prestações de contas, com documentos feitos especialmente para as ESFL,

que cada vez menos precisam se utilizar de adaptações de estruturas feitas para os outros dois setores. Um aumento na importância econômica do terceiro setor está sendo acompanhado por um acréscimo nos instrumentos para facilitar sua transparência.

4 METODOLOGIA

As entidades sem fins lucrativos recebem benefícios e vantagens do poder público, por meio de isenções e imunidades. Isso se justifica porque essas instituições têm por objetivo prover atendimentos de caráter social, e que não são oferecidos pelos demais setores da economia. Só que, com isso, as ESFL passam a ser financiadas, ainda que indiretamente, por toda a sociedade, já que as contribuições que estas instituições fariam – por meio de impostos, por exemplo – estão sendo supridas pelas demais pessoas físicas e jurídicas.

Sendo assim, nada mais justo do que essas entidades terem que prestar contas à sociedade como um todo, de forma transparente. Claro que a imensa quantidade desse tipo de pessoa jurídica – principalmente sob a forma de associação –, inviabiliza que todas as ESFL tenham suas DFs publicadas, mas aquelas que são mantidas pelos governos ou, pelo menos, recebem verbas públicas de maneira regular têm, por obrigação legal, essa visibilidade em relação às suas finanças.

As fundações privadas, como foi comentado na seção sobre os aspectos legais, devem prestar contas aos Ministérios Públicos estaduais, como consta do artigo 66 do Código Civil. Aquelas que forem mantidas pelo poder público, tem que apresentar suas demonstrações financeiras também ao TCU.

Em relação a essas informações das fundações privadas, a partir dos artigos brasileiros mais recentes sobre o tema, foi levantado que os estados do Sul e do Sudeste foram aqueles que mais forneceram dados sobre suas fundações (seis artigos de um total de oito). Com isso, e a fim de obter as demonstrações financeiras das fundações privadas desses sete estados federativos, foram enviados e-mails, em 08 de agosto de 2017, para os MPs solicitando as DFs das fundações.

Após esse contato inicial, outros e-mails mais específicos foram enviados, no início de setembro de 2017, não só para os sete estados do Sul e Sudeste, mas também para os Ministérios Públicos dos nove estados do Nordeste e dos quatro do Centro-Oeste (incluindo o Distrito Federal). Foram pedidos explicitamente os dados constantes do programa Sicap, a fim de obter informações com o mesmo padrão, e por acreditar que seria uma forma mais viável de disponibilizar os dados. O texto do e-mail dizia: "No programa Sicap 2017, no item de 'dados cadastrais', preciso apenas: 1) natureza jurídica (direito privado ou direito público interno); 2) instituição; 3) dotação inicial; 4) finalidade e missão; 5) registros. E preciso ainda dos itens: 1) Demonstrações Contábeis e outros; 2) Valor Adicionado; 3) Fontes de Recursos; 4) Relatório das Atividades Desenvolvidas". À época (setembro de 2017), nenhum estado da região Norte usava o Sicap, e, por isso, não foram contactados os Ministérios Públicos dos estados dessa região.

O e-mail enviado reforçava ainda o caráter sigiloso do uso das informações: "NÃO preciso do nome ou de qualquer informação que identifique cada entidade em particular, NEM tais informações seriam publicadas", e "Posso assinar qualquer declaração de confidencialidade e não publicação de dados sensíveis, visto que minha pesquisa irá abranger as características gerais (através de procedimentos estatísticos) e NÃO qualquer estudo de caso específico".

Assim, a metodologia empregada para a verificação da transparência na obtenção das demonstrações financeiras das fundações privadas brasileiras (com exceção daquelas da região Norte) foi o envio de comunicação eletrônica por meio do formulário de abertura de processo administrativo do site de cada Ministério Público Estadual. As páginas da internet de

todos os MPs consultados possuíam *banner* com a logomarca da "Transparência Ministério Público" e do "SIC – Serviço de Informação ao Cidadão". Ou seja, havia um mecanismo oficial para a solicitação das informações desejadas para essa pesquisa, o que parecia indicar que seria possível obtê-las facilmente. Afinal, a transparência para o cidadão estava "anunciada" em cada site.

5 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Foram abertos processos de solicitação dos dados do programa Sicap, em vinte Ministérios Públicos Estaduais, no mês de setembro de 2017.

O primeiro Ministério Público a oferecer resposta positiva foi o do estado de Santa Catarina. O MPSC enviou, em 24/11/2017, um *link* do Google Drive para que os documentos pudessem ser baixados. Continha arquivos em Excel com as demonstrações financeiras dos anos de 2012 a 2016, de 177 instituições, em dez áreas de atuação; além de planilhas com os dados cadastrais das organizações e informações gerais sobre elas.

Posteriormente, o Ministério Público do Mato Grosso, por sua vez, disponibilizou, pelo próprio site de acompanhamento dos processos, uma planilha com as prestações de contas das 34 fundações privadas daquele estado. O ofício que acompanhou esse envio esclareceu que foi o Ministério Público de Santa Catarina que forneceu as orientações técnicas para que tal processamento e envio de dados fosse viabilizado.

Quanto aos demais dezoito MPEs, todos negaram o acesso às informações, devido a diferentes motivos. O MP do Paraná enviou ofício aconselhando solicitar as informações diretamente à Fipe, pois "não é facultado ao MPPR [...] ceder tais dados a terceiros, sem prévio consentimento das entidades", e os dados da Fipe são para "proporcionar a realização de atividades científicas, a capacitação acadêmica e o desenvolvimento profissional dos alunos, pesquisadores e professores da Fipe" (comunicação pessoal).

O MP do Piauí respondeu por ofício também mandando solicitar diretamente à Fipe, pois "tais informações destinam-se somente a alunos, pesquisadores e professores vinculados à Fipe" (comunicação pessoal). O MP do Ceará respondeu por e-mail, também sugerindo contactar a Fipe: "os dados requeridos por vós podem ser obtidos junto à Fundação Instituto de Pesquisas Econômicas - FIPE" (comunicação pessoal).

Foram enviados três e-mails à Fipe, tanto para a pessoa responsável pelo Sicap (que já havia sido abordada pessoalmente em evento sobre o sistema) quanto para o contato geral de dúvidas sobre o Sicap, mas não foram obtidas respostas.

Os MPs de Goiás, Rio Grande do Norte e Alagoas não usavam o Sicap à época (setembro de 2017), e, portanto, não podiam fornecer as informações, pois tomaria muito tempo dos funcionários para produzi-las. O MP do estado de Sergipe também alegou falta de pessoal para recolher as informações solicitadas.

O MP do Rio Grande do Sul respondeu por e-mail que poderia fornecer apenas os totais das contas do balanço patrimonial, da DVA e das fontes dos recursos, mas não as demais informações. O MP do Maranhão considerou o pedido genérico demais e, portanto, não poderia atendê-lo. Os MPs da Paraíba e de Pernambuco alegaram não ter como fornecer as informações.

O MP de Minas Gerais respondeu que "No tocante aos dados solicitados que devem ser extraídos de documentos e demonstrativos de natureza contábil fornecidos pelas fundações, observe-se que estão protegidos pelo sigilo conferido pela legislação aos dados fiscais dos contribuintes, somente podendo ser franqueado acesso à Vossa Senhoria mediante expressa autorização dos representantes legais de cada entidade" (comunicação pessoal).

Foram feitas três reuniões presenciais com o Ministério Público do Rio de Janeiro, além da troca de vários e-mails, mas as informações não foram fornecidas, por inviabilidade

do departamento de tecnologia da informação. Outros três MPs – Bahia, Distrito Federal e São Paulo – só poderiam acatar a solicitação caso ela fosse feita pessoalmente.

Os MPs do Espírito Santo e do Mato Grosso do Sul arquivaram as solicitações sem que houvesse conhecimento da resposta. O resumo dessas respostas está na Tabela 03.

Tabela 03 – Resumo das respostas negativas dos MPEs

região / estado	resposta à solicitação das informações
Sul	
1Paraná	solicitar diretamente à Fipe
2Rio Grande do Sul	pode fornecer apenas os totais do BP, DVA e fontes de recursos
Sudeste	
3Minas Gerais	não pode fornecer devido a sigilo das informações
4Espírito Santo	arquivado sem resposta em 16/04/2018
5Rio de Janeiro	três reuniões pessoais, mas TI não conseguiu disponibilizar dados
6São Paulo	apenas pessoalmente
Centro-Oeste	
7Distrito Federal	apenas pessoalmente
8Mato Grosso do Sul	sem resposta
9Goiás	não usava o Sicap à época (setembro/2017)
Nordeste	
10Maranhão	pedido considerado genérico, não foi possível atender
11Piauí	solicitar diretamente à Fipe, pois "tais informações destinam-se somente a alunos, pesquisadores e professores vinculados à Fipe"
12Ceará	solicitar diretamente à Fipe, e forneceu os contatos do responsável
13Rio Grande do Norte	não usava o Sicap à época (setembro/2017), e não tinha como providenciar as informações (fez contato por <i>Whatsapp</i>)
14Paraíba	não tem como fornecer as informações solicitadas
15Pernambuco	não tem como fornecer as informações solicitadas
16Alagoas	não usava o Sicap à época (setembro/2017), e não possuía pessoal ou estrutura para digitalizar os dados solicitados
17Sergipe	não podia fornecer os dados, pois não tinha pessoal (fez contato telefônico em junho de 2018)
18Bahia	apenas pessoalmente

OBS.: Os estados de Santa Catarina e Mato Grosso forneceram as informações solicitadas.

Fonte: Elaborada pelos autores.

Assim, alguns MPs, apesar de reconhecerem a legitimidade do pedido, alegaram não ter pessoal para realizar a operação de extração e de envio dos dados que constavam do programa Sicap, o que demonstrou que aquele banco de dados não foi programado para promover troca de informações; ou seja, diminuir a assimetria informacional por meio da transparência como identificou Milani Filho (2008), Grazioli e Rafael (2013), Reid (2018), entre outros.

Mesmo o MP de Mato Grosso – que forneceu as informações solicitadas –, escreveu que: "Para a extração dos dados, de acordo com a solicitação da requerente, inicialmente, foi testado um script gerado pelo programa Qlikview, que recebemos por meio de intercâmbio feito entre o CAT do Ministério Público de Santa Catarina e o CAOP de Mato Grosso [...] Entretanto, foi necessário um estudo prévio da ferramenta, bem como contar com apoio de analistas de TI com conhecimento prévio de banco de dados para prepará-la para o funcionamento" (comunicação pessoal através do Ofício n. 1400/2017-CAOP/MP/MT). Ou seja, foi o conhecimento prévio da equipe do MP de Santa Catarina que orientou a equipe do

MP de Mato Grosso a conseguir transformar os dados do Sicap em planilha de Excel a ser compartilhada para essa pesquisa, e não o suporte do próprio programa da Fipe.

Os demais MPs que alegaram falta de pessoal para poder enviar os dados, provavelmente, desconhecem esse procedimento usado pelos MPSC e MPMT.

Vale destacar ainda que três MPs consideraram que os dados enviados a eles pelas fundações privadas de seus estados através do programa Sicap são para conhecimento exclusivo da fundação privada paulista que desenvolveu o software. Ou seja, uma transparência negada ao público amplo, mas permitida à instituição particular sem relação com as demais fundações cujos dados são disponibilizados para ela. Não faz parte de órgão fiscalizador ou regulador, mas pode ter acesso às informações de seus pares, diferente de outras entidades, o que se assemelha ao "comportamento misterioso" de fundações privadas, apontado por Reid (2018).

Dessa forma, foram obtidas as demonstrações financeiras das fundações privadas de apenas dois estados dentre os vinte consultados (10%), o que reforça a falta de transparência de entidades do terceiro setor brasileiro. Mesmo daquelas organizações cujos órgãos fiscalizadores públicos recebem com regularidade as prestações de contas, não é permitido o acesso às informações.

5 CONCLUSÃO E CONTRIBUIÇÃO

A questão da transparência tem dois aspectos: o mais comentado é a qualidade das informações contábeis divulgadas pelas instituições (se são completas e fidedignas); mas há um aspecto anterior a esse, que é *se* a informação é divulgada. Essa segunda questão, com foco nas entidades sem fins lucrativos brasileiras, é que foi o objeto deste artigo.

Ainda que as ESFL recebam recursos públicos diretos e indiretos, a sociedade que fornece esses recursos não tem acesso às suas utilizações. Oscips, organizações sociais (O.S.), e fundações públicas têm obrigação legal de divulgar amplamente suas demonstrações financeiras, mas, por falta de base de dados pública para inclusão dessas DFs, não há como a sociedade ter acesso a elas.

Já as fundações privadas enviam suas prestações de contas para os Ministérios Públicos de cada estado federativo. Não há a divulgação aberta desses dados, ainda que nas páginas eletrônicas de cada MP haja *banner* realçando a transparência do Ministério Público e a possibilidade de fornecimento de informações a qualquer cidadão.

Essa transparência das informações de interesse público foi verificada neste artigo, por meio de tentativa de obter as demonstrações financeiras das fundações privadas de vinte estados brasileiros (ficaram excluídos os estados da região Norte). Apenas dois estados (Santa Catarina e Mato Grosso) responderam positivamente, enviando as informações solicitadas. Os demais dezoito estados forneceram diferentes justificativas para não divulgar os dados.

Isso demonstra uma falta de transparência anterior àquela que poderia ser analisada caso as informações fossem públicas. Ou seja, não há sequer como comentar a qualidade do que é apresentado nas demonstrações, por total restrição de acesso às mesmas. A sociedade contribui com o funcionamento das organizações sem fins lucrativos, mas não tem como verificar o que é feito com os valores aportados.

No caso das fundações privadas, há uma transparência assimétrica, visto que apenas os Ministérios Públicos de cada estado federativo é que tomam conhecimento do funcionamento financeiro das fundações privadas.

Assim, o presente estudo procurou contribuir com um relato real sobre as dificuldades em ter acesso às informações contábeis. A falta de necessidade de uma divulgação pública faz com que o interesse na apresentação de dados corretos tenha que decorrer apenas da vontade de cada fundação privada em prover as melhores informações para o Ministério Público,

sabendo, inclusive, que o programa Sicap não é a única base utilizada na fiscalização – mas um convênio com outra fundação que deseja possuir essas informações.

As sugestões para trabalhos futuros também dependem de uma maior transparência na divulgação das informações contábeis do terceiro setor. Pelo menos as fundações privadas e públicas, as organizações sociais (O.S.) e as Oscips – que, por determinação legal devem apresentar suas contas publicamente – precisariam, de fato, seguir essas normas, e dar acesso às demonstrações financeiras ao público amplo. Com isso, outras pesquisas sobre entidades sem finalidade de lucros poderão ser feitas com grande quantidade de dados, sem que haja a necessidade de contar com a boa gestão e a boa vontade dos órgãos públicos fiscalizadores para a obtenção das informações.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICA

BBC NEWS. **Kids Company closure: What went wrong?** 01 February 2016. Disponível em: <<https://www.bbc.com/news/uk-33788415>>. Acesso em: 12 mar. 2019.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. 35. ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

BRASIL. **Lei nº. 7.596**, de 10 de abril de 1987. Altera dispositivos do Decreto-lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967, modificado pelo Decreto-lei nº 900, de 29 de setembro de 1969, e pelo Decreto-lei nº 2.299, de 21 de novembro de 1986, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l7596.htm>. Acesso em: 09 abr. 2019

BRASIL. **Lei nº. 9.637**, de 15 de maio de 1998. Dispõe sobre a qualificação de entidades como organizações sociais, a criação do Programa Nacional de Publicização, a extinção dos órgãos e entidades que menciona e a absorção de suas atividades por organizações sociais, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9637.htm>. Acesso em: 09 abr. 2019.

BRASIL. **Lei nº. 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. Disponível em: <www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9790.htm>. Acesso em: 04 nov. 2014.

BRASIL. **Lei nº 10.406**, de 10 de janeiro de 2002. Código Civil. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/Ccivil_03/LEIS/2002/L10406.htm>. Acesso em: 02 jun. 2008.

BRASIL. **Lei nº. 13.019**, de 31 de julho de 2014. Estabelece o regime jurídico das parcerias entre a administração pública e as organizações da sociedade civil, em regime de mútua cooperação... Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2014/lei/l13019.htm>. Acesso em: 09 abr. 2019.

BRASIL. **Lei nº 13.151**, de 28 de julho de 2015. Altera os arts. 62, 66 e 67 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil, o art. 12 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, o art. 1º da Lei nº 91, de 28 de agosto de 1935, e o art. 29 da Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009, para dispor sobre a finalidade das fundações, o prazo para manifestação do Ministério Público sobre suas alterações estatutárias e a remuneração dos seus dirigentes; e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Lei/L13151.htm>>. Acesso em: 09 abr. 2019.

CARROLL, Deborah A.; STATER, Keely Jones. Revenue diversification in nonprofit organizations: does it lead to financial stability? **Journal of Public Administration Research and Theory**, v. 19, p. 947-966, 2008.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **ITG 2002 (R1) – Entidade Sem Finalidade de Lucros**. Altera a ITG 2002 que trata de entidades sem finalidade de lucros. Brasília, 05 de setembro de 2015.

DRUCKER, Peter F. **Administração de organizações sem fins lucrativos**. São Paulo: Thomson, 2002. 166p.

FIPE. **O que é o Sicap**. Disponível em: <<https://www.fundata.org.br/sicap/>>. Acesso em: 10 out. 2017.

GRAZZIOLI, Airton; RAFAEL, Edson José. **Fundações privadas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

HIND, Andrew. New development: fundraising in UK charities—stepping back from the abyss. **Public Money & Management**, v. 37, n. 3, p. 205-210, 2017.

HYNDMAN, Noel; MCCONVILLE, Danielle. Trust and accountability in UK charities: exploring the virtuous circle. **The British Accounting Review**, v. 50, p. 227-237, 2018.

MCDONNELL, Diarmuid. Financial risks in the nonprofit sector: a regulatory perspective. Doctoral Researcher. **Working Paper**. University of Stirling, UK, 2016.

MILANI FILHO, Marco Antonio Figueiredo. Transparência e opacidade no terceiro setor: a divulgação financeira de organizações filantrópicas. In: XV Congresso Brasileiro de Custos, Curitiba - PR, **Anais eletrônicos...**, 2008.

PACHECO, Luís Otávio; SZUSTER, Natan; MACEDO, Marcelo Alvaro da Silva. Evidenciação contábil em fundações privadas de saúde: uma análise das prestações de contas de entidades do município de Belo Horizonte. **Revista Ambiente Contábil – UFRN**, Natal/RN, v. 6, n. 2, p. 240-260, jul./dez. 2014.

REID, Robert J. Foundation Transparency: Opacity — It's Complicated. **The Foundation Review**, v. 10, n. 1, article 10, 2018.

SINGH, Asheem. Two years on from Kids Company, it's time to decide if charities are worth saving. **The Guardian**, Tue 8 Aug 2017. Disponível em: <<https://www.theguardian.com/voluntary-sector-network/2017/aug/08/kids-company-is-charity-worth-saving>>. Acesso em: 12 mar. 2019.

SISTEMA DE CADASTRO E PRESTAÇÃO DE CONTAS (SICAP). **Manual de Preenchimento e Operação**. 2018.

TORRES, Leandro Vila. **O sistema de cadastro e prestação de contas (Sicap) como instrumento de accountability em fundações**: um estudo com fundações privadas da comarca de Ribeirão Preto. Ribeirão Preto, SP, 2007. Dissertação (Mestrado em Administração de Organizações) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade de Ribeirão Preto, Universidade de São Paulo, Ribeirão Preto, SP, 2007.