



OS EFEITOS DA PANDEMIA DA COVID-19 NO NÍVEL DE *DISCLOSURE* CONTÁBIL E CARACTERÍSTICAS ECONÔMICAS E FINANCEIRAS DAS FUNDAÇÕES DE MINAS GERAIS

THE EFFECTS OF THE COVID-19 PANDEMIC ON THE LEVEL OF ACCOUNTING DISCLOSURE AND ECONOMIC AND FINANCIAL CHARACTERISTICS OF FOUNDATIONS IN MINAS GERAIS

Danusa Guedes¹

Ana Carolina Vasconcelos Colares²

RESUMO

O terceiro setor é formado por entidades privadas sem fins lucrativos que prestam serviços de cunho social e interesses públicos e a transparência é de grande importância para estas organizações. O objetivo desta pesquisa foi avaliar se o cenário da pandemia da Covid-19 afetou o nível de transparência e as características econômicas das fundações de Minas Gerais, principalmente através da comparação do nível de *disclosure* em relação à divulgação listadas no ITG2002 (R1), entre os anos de 2019 e 2020. Observou-se que o nível de *disclosure* foi maior no ano 2020 e os resultados indicaram que as fundações que optaram por divulgar no ano pandêmico tinham maior nível de conformidade às normas contábeis. Pode-se concluir que tanto o aumento de credibilidade para captação de recursos como a redução de custos de gestão podem influenciar a transparência das organizações do terceiro setor.

Palavras-chave: *Disclosure*; COVID-19; Terceiro Setor; Pandemia.

ABSTRACT

The third sector is formed by non-profit private entities that provide services of a social nature and public interests and transparency is of great importance for these organizations. The objective of this research was to assess whether the scenario of the Covid-19 pandemic affected the level of transparency and the economic characteristics of foundations in Minas Gerais, mainly by comparing the level of disclosure in relation to the disclosure listed in the ITG2002 (R1), between the years 2019 and 2020. Note that the disclosure was higher in the

1 Graduanda em Ciências Contábeis pela Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais. E-mail: guedesdanusa.dg@gmail.com. <https://orcid.org/0000-0001-8317-752X> <http://lattes.cnpq.br/9299524683244674>

2 Doutora e Mestra em Controladoria e Contabilidade pela Universidade Federal de Minas Gerais. Professora Adjunta do Departamento de Contabilidade da Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais. E-mail: carolinacolares@pucminas.br. <http://lattes.cnpq.br/9367117068866327>

Redeca, v.9, 2022, e59096.

DOI: 10.23925/2446-9513.2022v9id59096





year 2020 and the results indicate that foundations that chose to disclose in the pandemic year had a higher level of compliance with accounting standards. Management can be significant, as much as credibility for fundraising, as cost reduction can influence organizations in the sector.

Keywords: Disclosure; COVID-19; Third sector; Pandemic.

Redeca, v.9, 2022, e59096.

DOI: 10.23925/2446-9513.2022v9id59096



This work is licensed under a [Creative Commons Attribution-NonCommercial-ShareAlike 4.0 International License](https://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/).

1. Introdução

O Terceiro Setor é formado pelas organizações privadas sem fins lucrativos, que possuem objetivo de realizar ações e serviços em benefício da sociedade (ALVES e BONHO, 2019). A manutenção destas organizações do terceiro setor (OTS) se dá pela geração de receitas providas de recursos particulares e governamentais, como doação, subvenção, convênios e prestação de serviços (ALVES e BONHO, 2019). Por captarem recursos de terceiros que são destinados para beneficiar a população, a transparência na prestação de contas e as conformidades com as regras contábeis vigentes são essenciais para que a entidade enfatize sua idoneidade perante os usuários externos (CARNEIRO et al., 2011).

A transparência no terceiro setor é caracterizada como a prática de publicações de informações relativas à entidade, em *websites* próprios, relacionadas principalmente as atividades desenvolvidas, a composição da diretoria e as demonstrações financeiras e contábeis (SILVA, 2020). Silva (2020) realizou uma pesquisa sobre transparência com as organizações ganhadoras do prêmio 100 melhores ONGs do Brasil de 2017 (INSTITUTO DOAR, 2021) e identificou que a prática de transparência é positiva para estas entidades. Segundo Silva (2020) a transparência é benéfica para as organizações do terceiro setor por atrair doadores e voluntários, aumentar a probabilidade de firmar parcerias com empresas privadas e com os órgãos públicos, aumentar a segurança na tomada de decisão e aumentar a credibilidade perante a sociedade (SILVA, 2020). De fato, estudos abordando esse tema confirmaram que as entidades que possuem maior transparência, divulgando as informações em seus *websites*, tendem a captar mais recursos através de doação de pessoas físicas e jurídicas (PIZA et al., 2012). Por outro lado, o empenho na prática de transparência requer maior investimento na gestão administrativa e financeira da entidade, podendo acarretar num aumento de custos (SILVA, 2020), o que pode ser um obstáculo, principalmente para as pequenas organizações.

A divulgação de relatórios financeiros e demonstrações contábeis tem sido vista como uma das mais importantes práticas de transparência para as organizações do Terceiro Setor (ZITTEI et al., 2016). Através destes relatórios é que as entidades podem divulgar com clareza a origem e distribuição de recursos para os objetivos fim (CARNEIRO et al., 2011). Portanto, é importante que as demonstrações financeiras estejam em conformidade com as normas contábeis vigentes para salvaguardar a fidedignidade e confiabilidade dos dados.

O *disclosure* ou nível de evidenciação contábil, tem sido abordado em pesquisas sobre o terceiro setor com organizações de áreas de atuação diversas e em diferentes estados do Brasil. A maioria dos estudos considera que o nível de *disclosure* das OTS é mediano a insatisfatório (CARNEIRO et al., 2011; MACIEL e MACHADO 2015; NASCIMENTO et al., 2020; SANTANA E AZEVEDO, 2019; ZITTEI et al., 2016). Os estudos apontam diversas hipóteses sobre os motivos relacionados a estes resultados, como a falta de entendimento sobre a importância da transparência e a falta de recursos para investir na correta gestão financeira e contábil (GANDIA, 2011; DOS SANTOS et al., 2017; SAXTON et al., 2012).

Apesar das hipóteses, ainda não é entendido claramente os motivos que regem a decisão das OTS em investir na transparência de divulgações financeiras e na adequação das

demonstrações contábeis. Diante de alterações econômicas imprevisíveis, como a pandemia da Covid-19, é esperado um impacto na maioria dos setores da economia, inclusive o terceiro setor, podendo este ser refletido nas características das evidenciações contábeis e na transparência de prestação de contas. Lidar com a transparência e evidenciação contábil em meio as mudanças pode ser um desafio para as OTS, visto que estes processos exigem investimento em diversos setores dentro da entidade (DEJAVITE, 2021). Por outro lado, o cenário da pandemia da Covid-19 no ano de 2020 pode ter trazido uma maior necessidade de captação de recursos, principalmente de doação e subvenção, para as entidades de diferentes áreas. Estar em conformidade com as regras contábeis vigentes pode levar a uma maior captação de recursos por aumentar a credibilidade das entidades, destacando-se a Interpretação Técnica ITG 2002 (R1), que estabelece os critérios e procedimentos contábeis específicos para o terceiro setor (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2012).

Desta maneira, este trabalho possui o objetivo de avaliar os impactos do contexto da pandemia da Covid-19 na transparência das fundações de Minas Gerais, quanto à disponibilidade de demonstrativos contábeis em *websites* próprios e o nível de *disclosure* em relação a itens de divulgação contábil da ITG2002(R1), entre os anos de 2019 e 2020. Adicionalmente, busca-se também verificar se a pandemia da Covid-19 afetou as características econômicas e financeiras das entidades.

As fundações do terceiro setor englobam entidades de saúde, educação, assistência social e cultura. Durante o ano 2020, na pandemia da Covid-19 é esperado que a desestabilização econômica tenha afetado essas entidades, tanto ao nível de transparência quanto as suas características econômicas. Assim, o trabalho se justifica pelo fato de que os resultados trazem contribuições quanto ao entendimento das características que influenciam o nível de *disclosure* em relação a norma contábil vigente, a ITG2002 (R1), e como a retração da economia na época pandêmica afetou essas instituições.

2. Fundamentação teórica

A pandemia da Covid-19, causada pelo vírus SARS-CoV-2, foi decretada em 11 de Março de 2020, quando já havia sido identificado em diversos países como epicentro da doença (WORLD HEALTH ORGANIZATION, 2020). Diversas medidas tiveram que ser adotadas para conter a disseminação do vírus, causando impactos na vida das pessoas e na economia mundial (GOVERNO DO BRASIL, 2020). Segundo McKibbin e Fernando (2020) após o início da pandemia as mudanças na economia ocorreram de maneira muito rápida principalmente em consequência do isolamento social e destinação de recursos dos países para a contenção da doença. Uma pesquisa realizada com entidades do terceiro setor revelou que grande parte destas tiveram uma redução da captação de recursos e algumas precisaram paralisar ou encerrar as atividades durante a pandemia (AGÊNCIA DO BEM, 2020).

2.1. Evidenciação contábil no Terceiro Setor

O termo Terceiro Setor é oriundo de uma classificação das organizações em três setores de acordo com as características de cada um. Sendo o primeiro as instituições governamentais (Estado), o segundo, as empresas privadas que têm finalidade lucrativa (Mercado) e o terceiro formado por entidades sem fins lucrativos. (SLOMSKI *et al*, 2012).

A Interpretação Técnica ITG 2002 (R1) estabelece os critérios específicos para as demonstrações contábeis do terceiro setor, como o reconhecimento de receitas de maneira segregada os reconhecimentos de receitas e despesas com trabalhos voluntários e gratuidades. As receitas do terceiro setor são providas principalmente de doações, subvenções e contribuições de voluntários (ALVES e BONHO, 2019), mas podem também ser originárias de vendas de bens e serviços e aplicações financeiras (CALEGARE *et al*, 2011).

Por fazerem ações de interesse público as entidades do terceiro setor devem ter transparência na prestação de contas para os órgãos competentes e devem apresentar a demonstração contábil conforme as práticas vigentes. Em 2012, o Conselho Federal de Contabilidade aprovou a Interpretação técnica ITG 2002 - Entidades sem finalidades de Lucros, cujo objetivo é estabelecer critérios e procedimentos contábeis específicos para o Terceiro setor, consolidando as leis e normas prévias existentes em padrões das normas internacionais de contabilidade (GRAZIOLLI *et al*, 2015).

As informações contábeis obrigatórias para o terceiro setor são Balanço Patrimonial, Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido; Demonstração dos Fluxos de Caixa; e Demonstração do Resultado do Exercício e Notas Explicativas, com receitas e despesas segregadas por área de atuação da entidade. Na conta de patrimônio líquido, a conta capital é substituída por patrimônio social e as contas de lucro e prejuízo devem ser substituídas por superávit e déficit, respectivamente (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2012).

As demonstrações devem ser complementadas por notas explicativas, que esclarecem os métodos mais relevantes utilizados na geração das demonstrações contábeis e explicam as operações efetuadas (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2012). A ITG 2002 (R1) lista 14 itens obrigatórios que precisam ter suas informações nas notas explicativas, como o contexto operacional, os critérios de apuração das receitas e despesas, as subvenções recebidas e suas responsabilidades e restrições, os recursos restritos e livres e as gratuidades oferecidas. Através das notas explicativas é possível compreender a correta entrada e destinação dos recursos financeiros, o que é fundamental para a melhor qualidade de transparência da entidade (PIZA *et al.*, 2012).

2.2. Pesquisas Anteriores

O nível de evidenciação (*disclosure*) contábil tem sido abordado em diversos trabalhos em todos os setores de atuação. Para o terceiro setor, o nível de *disclosure* está relacionado também ao seu nível de transparência para os usuários externos (CARNEIRO *et al.*, 2011). Cruz (2010) e Saxton *et al.* (2012) relataram que as demonstrações contábeis disponíveis para usuários externos fornecem informações úteis que auxiliam os doadores em suas tomadas de decisão para realizar doações.

Estudos anteriores que analisaram demonstrativos contábeis ou outros tipos de prestação de contas de organizações do terceiro setor, encontraram que mais de 50% das entidades pesquisadas possuíam website próprio (NASCIMENTO *et al.*, 2020; DOS SANTOS *et al.*, 2017). O nível de transparência quanto a presença de websites e demonstrações financeiras e contábeis de organizações do terceiro setor foi relacionado a geração de receita de doação (GANDIA, 2011; DOS SANTOS *et al.*, 2017; SAXTON *et al.*, 2012), mas não ao porte da entidade (DOS SANTOS *et al*, 2017).

Em relação ao nível de *disclosure*, os índices encontrados no Brasil pelas pesquisas anteriores mostram-se diferentes. Nascimento, Rabelo e Viotto (2020) analisaram o nível de *disclosure* de entidades do terceiro setor no estado do Ceará, em relação a 10 itens de divulgação obrigatórias e 10 itens de divulgação voluntária. Os resultados mostraram que o nível de divulgação voluntária, como missão e objetivos das entidades foram mais divulgados (39%) do que os itens de divulgação obrigatórias contidos do ITG 2002 (2%). Por outro lado, Silva et al. (2017) encontrou níveis de *disclosure* de 85% para entidades do Terceiro Setor de municípios do Rio Grande do Sul. De acordo com Murato et al. (2015) as diferenças entre os níveis de evidenciação contábil pelas entidades podem estar relacionado ao investimento das entidades em setores de contabilidade interna, já que em sua pesquisa, as entidades que possuíam um contabilidade interna tinham maiores níveis de *disclosure* em relação ao ITG2002 (R1).

Estudos que analisaram o nível de evidenciação contábil do terceiro setor em conformidade com a NCBT.19 também mostraram resultados diferentes entre entidades. Zittei et al. (2016) encontrou um nível de evidenciação de 10% para OTSs do Rio Grande do Sul, enquanto Gollo et al. (2014), encontrou um nível de 51,57% para OSCips de Santa Catarina. Contudo, é importante salientar que estas diferenças podem ter sido um efeito das diferentes metodologias adotadas entre os estudos.

Um estudo prévio sobre o nível de *disclosure* das 643 fundações de Minas Gerais listadas do site do Ministério Público de Minas Gerais em 2019, revelou que 219 dessas fundações tinham *websites* próprio, mas apenas 41 disponibilizaram seu demonstrativo contábil, indicando pouco esforço da divulgação contábil para usuários externos (COLARES et al., 2021). Apesar disso, as fundações que disponibilizam seus demonstrativos contábeis tinham um nível de *disclosure*, em relação a uma lista de itens obrigatórios de divulgação listados na ITG 2002 (R1), de 55%, sendo considerado razoável em relação aos outros estudos sobre o tema (COLARES et al., 2021). Este estudo ainda mostrou que as áreas de educação e pesquisa e a área de saúde tinham maiores níveis de conformidade (COLARES et al., 2021). Ainda se faz necessário compreender quais são os fatores que determinam um maior nível de transparência. O cenário da pandemia da COVID-19, onde ocorreu mudanças bruscas na economia, mostra-se ideal para compreender os fatores que podem afetar a transparência nas organizações do terceiro setor.

3. Metodologia

A população da presente pesquisa foram as 643 fundações listadas no site do Ministério Público do Estado de Minas Gerais em 2019. Em um estudo prévio foi realizada uma busca na internet para verificar a presença de site próprio e o demonstrativo contábil de 2019 (COLARES et al., 2021). Neste estudo foram encontradas 41 fundações que possuíam os demonstrativos contábeis de 2019 divulgados. No presente estudo foi realizada a busca dos demonstrativos contábeis e notas explicativas referentes a 2020 destas 41 fundações, as quais compõem a amostra do estudo.

Os dados sobre a situação econômica das entidades, que foram os valores de receita e das origens das receitas (doação, prestação de serviço, subvenção, convênios e parcerias e outros tipos de receita) foram coletados no Balanço Patrimonial e na Demonstração de Resultado do exercício. Nas notas explicativas foram coletados dados baseados em um checklist de 10 itens

de divulgação contábil específicos da ITG 2002 (R1) (Quadro 1). Os itens foram escolhidos por serem relevantes para o terceiro setor.

Quadro 1: *Checklist* de coleta de dados baseado na ITG 2002 (R1).

N	Descrição das informações obrigatórias das notas explicativas, adaptado do ITG 2002 (R1)
1	Segregação de contas de receita e despesa
2	Contexto operacional da entidade, incluindo a natureza social e econômica e os objetivos sociais;
3	Os critérios de apuração da receita e da despesa, especialmente com gratuidade, doação, subvenção, contribuição e aplicação de recursos;
4	Relação dos tributos objeto de renúncia fiscal;
5	As subvenções recebidas pela entidade;
6	Aplicação dos recursos de subvenção
7	Responsabilidades decorrentes das subvenções
8	Os recursos de aplicação restrita e as responsabilidades decorrentes de tais recursos;
9	Os recursos sujeitos a restrição ou vinculação por parte do doador;
10	Descrição das gratuidades

Fonte: Adaptado de Conselho Federal de Contabilidade (2012).

O nível de *disclosure* foi encontrado utilizando números binários na checagem dos 10 itens de divulgação selecionados, sendo que 1 indica a presença e 0 a ausência da divulgação da informação para cada item. O nível de *disclosure* de cada entidade foi calculado pela razão entre a soma dos itens divulgados pelo total de itens do checklist. Assim, o nível de *disclosure* pode variar de 0% quando não foi divulgado nenhum item da lista até 100% se forem registrados todos os itens da lista. Para itens relacionados a subvenção e recursos restritos, foi realizada uma busca nos demonstrativos para verificar se a fundação recebeu recurso de subvenção ou recurso de aplicação restrita, tanto nas notas explicativas como no balanço. Para as fundações que não tinham evidências da captação destes recursos os itens relacionados a eles foram excluídos do total de itens analisados. Esta técnica já foi utilizada em outros trabalhos e mostrou ser adequada para alcançar os objetivos propostos (KHANNA et al., 2004; SANTOS, 2009; NASCIMENTO et al., 2020).

Para identificar se a pandemia da Covid-19 afetou o nível de *disclosure* das fundações, foi comparado entre os anos de 2019 e 2020 o nível de *disclosure*, os valores das receitas totais e valores de origens de receitas utilizando o teste t de student. Foi utilizado resultados de teste bilateral com nível de significância de 5%, quando P valor é menor que 0,05.

4. Resultados e discussão

Das 41 fundações que disponibilizaram seus demonstrativos contábeis em 2019 (COLARES et al., 2021), todas continuaram com seus *websites* próprios em 2020. Em relação há algum tipo de relatório de transparência, como prestação de contas ou relatório de atividades, observou-se uma redução no ano 2020 (Tabela 1). No ano 2020 também foi observado uma redução de 42% no número de fundações que disponibilizaram os demonstrativos contábeis nos websites (Tabela 1) indicando que cenário da pandemia da Covid-19 teve impacto na transparência das entidades do terceiro setor. Das 25 fundações que disponibilizam os relatórios contábeis em 2020, 15 incluíram as notas explicativas como parte dos relatórios contábeis, sendo que as outras 10 disponibilizam apenas o Balanço Patrimonial ou a

Demonstração do Resultado do Exercício. Os resultados também mostram que as entidades das áreas de saúde e educação e pesquisa foram as que mais disponibilizam algum relatório de transparência ou demonstrativos contábeis, em ambos os anos analisados (Tabela 1).

Tabela 1: Porcentagem das fundações em relação aos itens de transparência.

Área de atuação	Website próprio	Algum Relatório de Transparência		Relatórios Contábeis	
		2019	2020	2019	2020
Ass.Social	20%	16%	17%	19%	24%
Cultura	5%	5%	6%	5%	0%
Educ.Pesq.	39%	41%	43%	42%	40%
Saúde	37%	37%	34%	35%	36%
Total%(N)	100% (41)	100% (75)	100%(35)	100%(43)	100%(25)

Fonte: Resultados da pesquisa (2021).

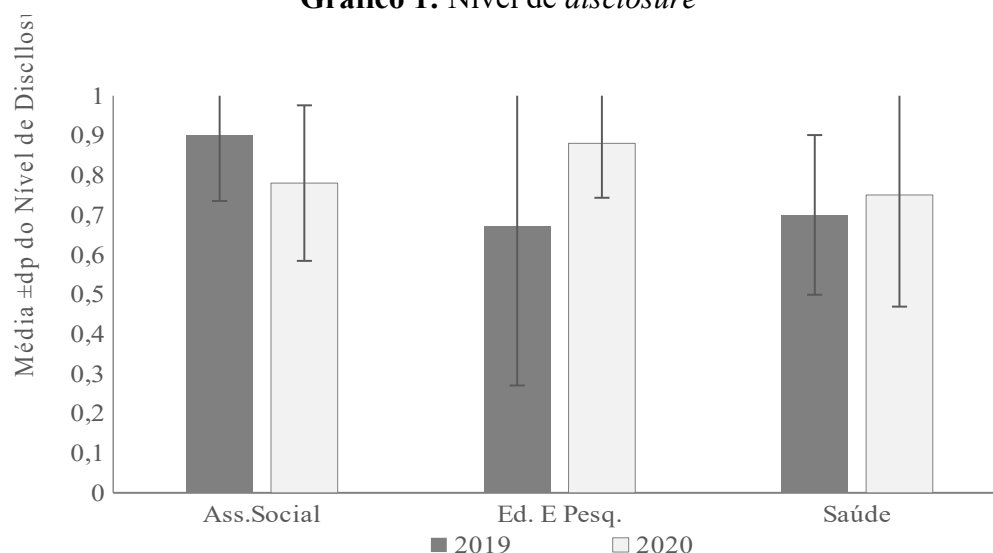
Das 15 fundações que disponibilizam as notas explicativas, três eram da área de assistência social, seis da área de educação e pesquisa e seis da área de saúde. O nível de *disclosure* das 15 fundações analisadas teve uma média \pm desvio padrão de $80\pm 20\%$ no ano de 2020 e $73\pm 28\%$ no ano de 2019, não tendo uma diferença significativa entre os anos ($t=0,98$; $gl=14$; $p=0,34$). Estudos anteriores que avaliaram o nível de conformidade das demonstrações contábeis de entidades do terceiro setor em relação ao ITG2002 (R1), encontraram níveis menores, variando de 2% a 50% (NASCIMENTO et al., 2019; ZITTEI et al., 2016), sendo que apenas um estudo encontrou um nível de 82% (SILVA et al., 2017). Assim, em ambos os anos pode-se considerar o nível de *disclosure* das fundações como satisfatório e pode-se auferir que a pandemia da Covid-19 teve pouco impacto no nível de evidenciação contábil em relação a norma atual, a ITG 2002, considerando apenas as entidades que divulgaram notas explicativas.

Em relação ao nível de *disclosure* por áreas de atuação das fundações, também não foi observada nenhuma diferença significativa entre os anos (Gráfico 1). Contudo, a média do *disclosure* das fundações da área de assistência social foi um pouco menor, enquanto das áreas de educação e pesquisa e saúde foram um pouco maior no ano de 2020 (Gráfico 1). A transparência no terceiro setor é importante para aumentar a credibilidade da entidade para que ela consiga uma maior captação de recursos provindos de doação, subvenção e convênios (SILVA, 2020). Por outro lado, conforme destacado por Dejavitte (2021), o investimento nas demonstrações contábeis pelas OTS requer um investimento financeiro operacional, que pode ser reduzido em épocas de instabilidade econômica. Desta maneira, os resultados sugerem que fatores relacionados a redução de custos podem estar relacionados ao menor nível de conformidade das fundações de assistência social, já que estas possuem valores menores de receita, enquanto o maior nível nas outras áreas, saúde e educação, podem estar relacionados ao aumento de transparência.

Com objetivo de identificar as características das fundações que disponibilizaram os demonstrativos contábeis em 2020, foi verificado o nível de *disclosure* de 2019 das fundações que não disponibilizaram os demonstrativos em 2020. O resultado mostrou que as fundações que não disponibilizam os demonstrativos em 2020 possuíam baixos níveis de *disclosure*, sendo o nível de conformidade em relação ao ITG 2002 de 64% para área de saúde, 25% para assistência social e 46% para educação e pesquisa. De acordo com o estudo prévio, a média

do disclosure de 2019 para as 41 fundações que disponibilizam seus demonstrativos foi de 55% (COLARES et al., 2021). Estes resultados indicam que as fundações que optaram por publicar seus demonstrativos em Websites no ano de 2020 são aquelas que já possuíam maiores níveis de conformidade as normas contábeis em 2019, principalmente para as fundações de assistência social. Como as fundações que publicaram em 2020 já tinham um elevado nível de *disclosure* em 2019 (ver Gráfico 1 para dados de 2019) pode-se auferir que as fundações que não divulgaram seus demonstrativos em 2020 poderiam ter pouca prática de gestão contábil, tentaram reduzir os custos em setores operacionais dentro da entidade ou até mesmo tiveram redução ou paralisação de atividades em consequência de escassez de receitas. Uma pesquisa realizada pela Agência do Bem (2020) com 231 entidades da rede mostrou que aproximadamente 67% das entidades tiveram uma queda de 50% em suas receitas e 83% destas entidades sofrem com risco de paralisação ou encerramento de suas atividades. Outra pesquisa realizada com seis pequenas entidades do terceiro setor da área rural revelou que três delas não fazem controle contábil por escassez de recursos e que os outras três que fazem o controle não acompanham a movimentação (ARAUJO, 2021).

Gráfico 1: Nível de *disclosure*



Fonte: Resultados da pesquisa (2021).

Em relação as análises econômicas e financeiras, das 25 fundações que disponibilizam os demonstrativos contábeis em seus *websites*, apenas uma, da área de assistência social, não disponibilizou a Demonstração de Resultado, que continham os dados do superavit/déficit. O valor da receita das fundações foi um pouco menor no ano de 2020, contudo, não houve diferença significativa quando comparado ao ano de 2019 (Tabela 2). Em relação as receitas por área de atuação, não houve diferença significativa nos valores de receita entre os anos, mas é interessante o resultado de que a média dos valores de receita da área de saúde foi maior em 2020, enquanto na área de educação e pesquisa foi menor. Esse resultado corrobora os estudos que mostram que durante a pandemia da Covid-19 houve uma grande evasão de alunos em escolas e faculdades e um menor número de novos inscritos em decorrência da crise da economia e da obrigatoriedade do ensino remoto (GUTIERRE, 2021; NUNES, 2021; SOUZA, 2021).

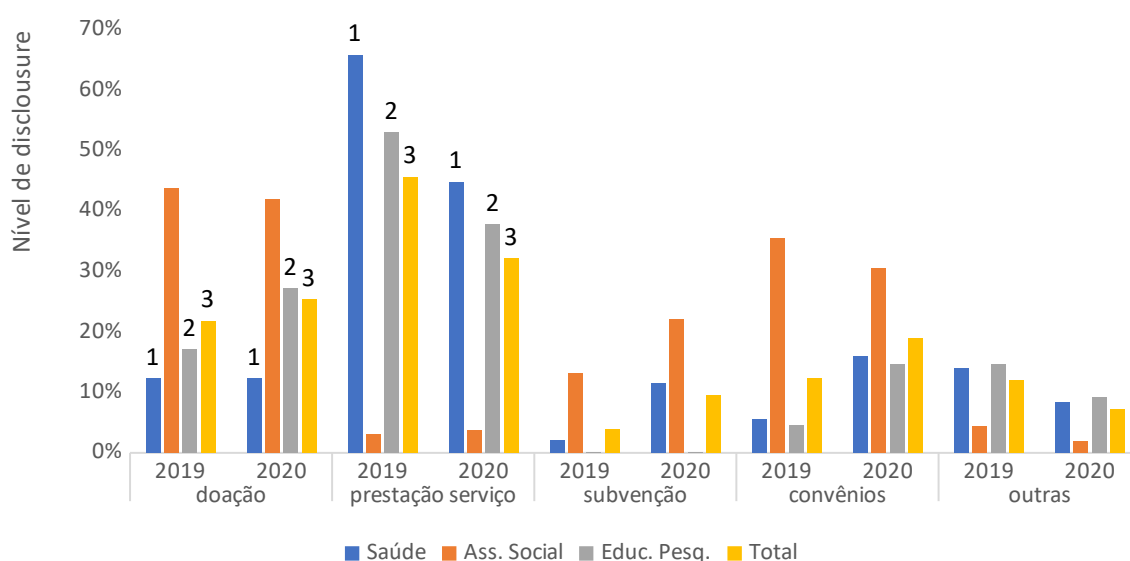
Tabela 2: Média \pm desvio padrão da receita bruta (milhões) das fundações (N=24).

Área de atuação	2020	2019	Teste t de <i>student</i>
Saúde	298 ±507	277 ±477	t = -1.7384, df = 8, p= 0.1203
Ass. Social	15 ±21	14 ±17	t = -0.5478, df = 5, p= 0.6074
Educ. e Pesq.	116 ±190	166 ±228	t = 1.2728, df = 8, p = 0.2388
Total	159 ±340	170 ±329	t=-0.6669, df=23 , p=0,51

Fonte: Resultados da pesquisa (2021).

O gráfico 2 mostra a diferença na porcentagem da origem da receita entre os anos de 2019 e 2020. Em relação a receita de doação, convênios e outros tipos de receita a proporção de receita captada foi similar entre os anos. Quanto as receitas captadas pela prestação de serviço, observou-se que houve uma redução significativa no ano 2020 para as áreas de saúde e educação e pesquisa. Apesar de não tido um aumento estatisticamente significativo, observa-se que os valores captados por doação e subvenção aumentaram no ano pandêmico para todas as áreas de atuação das fundações. Ainda, para área de saúde e educação e pesquisa houve também um aumento na captação de recursos através de convênios. Estes resultados podem indicar que durante a pandemia da Covid-19, as medidas de restrição para contenção da disseminação do vírus, como sistema remoto nas escolas, o isolamento social e o fechamento de comércio não essencial nos meses de pico de transmissão do vírus, acarretaram na redução da economia, sendo assim previsível que tenha ocorrido uma redução na captação de receita por prestação de serviços. Por outro lado, os resultados sugerem que estas entidades conseguiram se manter por aumentar a captação de recursos provindos de doação, subvenção e convênios.

Gráfico 2: Porcentagem da origem das receitas captadas pelas fundações.



Diferenças significativas (p<0,05) - 1: t=1,73; p=0,06; 2: t=2,14, p=0,03; 3: t=2,32, p=0,014.

Fonte: Resultados da pesquisa (2021).

5. Conclusão

Esta pesquisa teve por objetivo avaliar o impacto da pandemia da COVID 19 na transparência e características econômicas e financeiras das fundações de Minas Gerais, das áreas de saúde, educação e pesquisa, cultura e assistência. Foram comparados a quantidade de fundações que

disponibilizaram seus demonstrativos contábeis e os valores econômicos e financeiros de 41 fundações entre os anos de 2019 e 2020.

Os resultados mostraram que o contexto da pandemia do Covid19 afetou a transparência, o nível de *disclosure* e as características econômicas e financeiras das fundações de Minas Gerais. Das 41 fundações que publicaram seus demonstrativos contábeis completos em web sites próprios em 2019, apenas 15 disponibilizam as notas explicativas em 2020.

O nível de *disclosure* em relação a uma lista de 10 itens obrigatórios das notas explicativas listados do ITG2002 (R1) não teve diferença estatisticamente significativa entre os anos analisados, contudo verificou-se que houve um aumento no ano de 2020 em relação ao ano de 2019. Este aumento ocorreu para as fundações das áreas de educação e pesquisa e de saúde, sendo que para a área de assistência social este nível foi menor em 2020. Quando foi comparado o nível de *disclosure* de 2019 apenas das fundações que publicaram o demonstrativo em 2020, foi verificado que estas fundações já tinham um alto nível de *disclosure* em 2019. Estes resultados indicam que as fundações que optaram por disponibilizar seus demonstrativos no ano pandêmico eram aqueles que provavelmente já possuíam uma prática de gestão voltada para a maior transparência.

Em relação as características econômicas e financeiras, os resultados mostraram que os valores das receitas foram similares entre os anos de 2019 e 2020, mas a captação de receita através da prestação de serviço foi menor, enquanto a captação através de doação, subvenção e convênios foi maior no ano pandêmico.

A transparência nas organizações do terceiro setor é de grande importância para aumentar a credibilidade das fundações e conseqüentemente aumentar a probabilidade de captação de recursos. Por outro lado, a prática da transparência dentro da gestão das fundações pode aumentar as despesas. Os resultados desta pesquisa sugerem que no ano da pandemia a redução da transparência para as fundações da área de assistência social pode ter sido influenciada pelo investimento na gestão de transparência, já que essas fundações são as que possuem menores portes. Por outro lado, o aumento de captação de receitas por doação, subvenção e convênios pode ter influenciado o maior nível de *disclosure* para as fundações das áreas de saúde e educação e pesquisa.

Pode-se concluir que tanto o aumento de credibilidade para captação de recursos de terceiros como a redução de custos em gestão podem influenciar a transparência das organizações do terceiro setor.

Referências

ALVES, Aline; BONHO, Fabiana Tramontin. *Contabilidade do Terceiro Setor*. Porto Alegre: Sagah Educação, 2019.

Agência do Bem. *Resultado da pesquisa Impacto do Coronavírus no Terceiro Setor*. 2020. Disponível em: <http://www.rededobem.org.br/ler-noticia.php?id=231>, acesso em: 26 jan. 2022.

Guedes, D.; Colares, A. C. V.; Os efeitos da pandemia da COVID-19 no nível de *disclosure* contábil e características econômicas e financeiras das fundações de Minas Gerais.

ARAÚJO, João Paulo Dias de. *Os efeitos da Covid-19 na gestão financeira de entidades rurais do terceiro setor na região metropolitana de João Pessoa*. TCC. Curso de Ciências Contábeis, Centro de Ciências Sociais e Aplicadas, Universidade Federal da Paraíba. 2021.

APPOLINÁRIO, F. *Metodologia da ciência: filosofia e prática da pesquisa*. 2ª ed. São Paulo: Cengage Learning, 2015.

CALEGARE, Leandra; MENEGHETTI, Antônio; PEREIRA, Breno Augusto Diniz. As entidades de interesse social e a prestação de contas. Atos do Congresso Responsabilidade e Reciprocidade, 2011, Recanto Maestro-RS. *Anais eletrônicos...* Disponível em: <<https://reciprocidade.emnuvens.com.br/rr/article/download/15/14>>. Acesso em: 17 mar. 2021.

CARNEIRO, A. F., OLIVEIRA, D. V., & TORRES, L. C. Accountability e prestação de contas das organizações do terceiro setor: uma abordagem à relevância da contabilidade. *Sociedade, Contabilidade e Gestão*, 6(2), 2011.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. 2012. *Aprova a ITG 2002 - Entidade sem Finalidade de Lucros. Resolução CFC nº 1.409 de 2012*. Disponível em: [https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2015/ITG2002\(R1\)](https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2015/ITG2002(R1)). Acesso em 24 jun. 2021.

CRUZ, Cassia Vanessa Olak Alves. *A relevância da informação contábil para os investidores sociais privados de entidades do terceiro setor no Brasil: uma investigação empírica*. 2010. Tese de Doutorado. Universidade de São Paulo.

DEJAVITE, Luzia Corsini. A Governança Corporativa Como Ferramenta Estratégica Na Administração Das Instituições Do Terceiro Setor. *Revista Ibero-Americana de Humanidades, Ciências e Educação*, v. 7, n. 4, p. 667-674, 2021.

DOS SANTOS, Carla Macedo Velloso; OHAYON, Pierre; MARVILA PIMENTA, Márcio. *Disclosure* via Website e as características das empresas do terceiro setor: um estudo empírico das entidades cariocas. *Advances in Scientific & Applied Accounting*, v. 10, n. 1, 2017.

GANDIA, Juan L. Internet *disclosure* by nonprofit organizations: Empirical evidence of nongovernmental organizations for development in Spain. *Nonprofit and voluntary sector quarterly*, v. 40, n. 1, p. 57-78, 2011.

GOLLO, Vanderlei; SCHULZ, Sheila Jeane; DA ROSA, Fabricia Silva. Evidenciação contábil em entidades brasileiras de terceiro setor: adequação às normas brasileiras de contabilidade. *ConTexto*, v. 14, n. 27, 2014.

GOSSN, Luisa Lemos Cavalcanti Bandrão; SZUSTER, Flavia Rechtman. Evento Subsequente à Demonstração Contábil. *Pensar Contábil*, 2021.

GOVERNO DO BRASIL. *Medidas adotadas pelo Governo Federal no combate ao coronavírus-2 de abril. 2020*. Disponível em: <https://www.gov.br/casacivil/pt-br/assuntos/noticias/2020/abril/medidas-adotadas-pelo-governo-federal-no-combate-ao-coronavirus-2-de-abril>. Acesso em 24 jun 2021.



Guedes, D.; Colares, A. C. V.; Os efeitos da pandemia da COVID-19 no nível de *disclosure* contábil e características econômicas e financeiras das fundações de Minas Gerais.

GRAZZIOLI, Airton. *et al. Manual de procedimentos para o terceiro setor: aspectos de gestão e de contabilidade para entidades de interesse social* - Brasília: CFC : FBC 2015. Disponível em: <http://portal.convenios.gov.br/images/manuais/Manual_de_Procedimentos_para_o_Terceiro_Sector.pdf>. Acesso em: 11 mai. 2021.

GUTIERRE, Giovana Guilherme. *Análise Comparativa Das Taxas De Evasão E Motivação Universitária Antes E Durante A Pandemia Da Covid-19*. 2021. TCC. Universidade Federal da Paraíba, Centro de Ciências Humanas, Letras e Artes. Departamento de Psicologia. 2021. Disponível em: <https://repositorio.ufpb.br/jspui/handle/123456789/21804>. Acesso em 30 jun 2021.

INSTITUTO DOAR. *Melhores ONGs*. Disponível em: <https://www.institutodoar.org/melhores-ongs/>. Acessado em: 24/06/21.

JORGE, Tatiane Gomes; DA SILVA, Denise Mendes. *Grau de Evidenciação dos Eventos Subsequentes e Características das Companhias listadas no Novo Mercado da B3*. 2020. Disponível em: <https://repositorio.ufu.br/handle/123456789/30603>. Acessado em 30 jun 2021.

KHANNA, Tarun; PALEPU, Krishna G; SRINIVASAN, Suraj. *Disclosure Practices of Foreign Companies Interacting with U.S. Markets* *Journal of Accounting Research*, U.S.A, v. 42 n. 2, p.475-508, 2004.

MACIEL, F. C.; MACHADO, L. de S. Atendimento da ITG 2002 por entidades goianas do terceiro setor: um recorte nas demonstrações financeiras de 2013. *Revista FAE*, v. 18, n. 2, p. 124 - 143, 2015.

MARTINS, Beatriz Bonin et al. *Capacidade de resiliência organizacional e prestação de contas de entidades do Terceiro Setor*. 2021. TCC. Ciências Contábeis, Centro Socioeconômico, Universidade Federal de Santa Catarina. Disponível em: <https://repositorio.ufsc.br/xmlui/handle/123456789/227562>. Acessado em: 15 jun 2021.

MCKIBBIN, Warwick; FERNANDO, Roshen. The economic impact of COVID-19. *Economics in the Time of COVID-19*, v. 45, 2020.

MURARO, Mirna; ROTA, Diogo; ROMANSSINI, Renê. Análise da aplicação da ITG 2002—entidade sem fins lucrativos nas demonstrações contábeis de entidades do terceiro setor de Passo Fundo—RS. In: *Anais da XV Convenção de Contabilidade do Rio Grande do Sul*, v. 17, p. 16, 2015.

MURCIA, Fernando Dal-Ri; DOS SANTOS, Ariovaldo. Fatores determinantes do nível de *disclosure* voluntário das companhias abertas no Brasil. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade*, Brasília, v. 3, n. 2, art. 4, p. 72-95, 2009.

NASCIMENTO, Roberto Sérgio do; RABELO, Mirela Márjorie Silva; VIOTTO, Ricardo. O nível de *disclosure* em Organizações do Terceiro Setor (OTS) no Estado do Ceará. *Revista Ambiente Contábil*, v. 12, n. 1, p. 234-254, Natal-RN, 2020.

Guedes, D.; Colares, A. C. V.; Os efeitos da pandemia da COVID-19 no nível de *disclosure* contábil e características econômicas e financeiras das fundações de Minas Gerais.

NUNES, Renata Cristina. Um olhar sobre a evasão de estudantes universitários durante os estudos remotos provocados pela pandemia do COVID-19. *Research, Society and Development*, v. 10, n. 3, p. e1410313022-e1410313022, 2021.

PIZA, S. C. de T., PARISI, C., MEGLIORINI, E. & GALLO, M. F. A aderência das práticas contábeis das entidades do terceiro setor às normas brasileiras de contabilidade: um estudo multicaso de entidades do município de São Paulo-SP. *Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ*, 17(3), 78-97, 2012.

SANTANA, Acmar Feliz dos Santos de; AZEVEDO, Tânia Cristina. Evidenciação contábil das entidades sem fins lucrativos de assistência social em Feira de Santana (BA): abordagem à luz das normas brasileiras de contabilidade. *Revista Ambiente Contábil*, v. 12, n. 1, p. 171-191, Natal-RN, 2020.

SAXTON, Gregory D.; KUO, Jenn-Shyong; HO, Yi-Cheng. The determinants of voluntary financial *disclosure* by nonprofit organizations. *Nonprofit and voluntary sector quarterly*, v. 41, n. 6, p. 1051-1071, 2012.

SILVA, Wesley Braga. *An Investigation Into The Effects Of Transparency Of Charities In Brazil*. 2020. Mestrado in Accounting and Finance Management. Griffith College Dublin, 2020.

SILVA, P. K. F.; CORREIA, J. J. A.; LIMA, A. C. S.; SILVA, F. E. A.; MIRANDA, L. C. Práticas Contábeis Adotadas por Entidades do Terceiro Setor: uma análise junto a templos religiosos de Pernambuco à luz da ITG 2002. *Revista Evidenciação Contábil & Finanças*, v. 5, n. 3, p. 123-139, 2017.

SLOMSKI, Valmor; REZENDE, Amaury José; CRUZ, Cássia Vanessa Olak Alves; OLAK, Paulo Arnaldo. *Contabilidade do terceiro setor: uma abordagem operacional: aplicável às associações, fundações, partidos políticos e organizações religiosas*. São Paulo: Atlas, 2012.

SOUZA Dayane Priscila Bicalho de. Relação Covid-19 X Evasão No Ensino Superior Lato Sensu Na Modalidade Ead. *Revista Augustus*, v. 27, n. 54, p. 151-166, 2021.

VERGARA, S. C. *Projetos e relatórios de pesquisa em administração*. 14^a ed., São Paulo: Atlas, 2013.

WORLD HEALTH ORGANIZATION. *Timeline: Who's COVID-19 response*. 2020. Disponível em: <https://www.who.int/emergencies/diseases/novel-coronavirus-2019/interactive-timeline>. Acesso em 24/06/21.

ZITTEI, Marcus Vinicius Moreira; POLITELO, Leandro; SCARPIN, Jorge Eduardo. Nível de Evidenciação Contábil de Organizações do Terceiro Setor. *Administração Pública e Gestão Social*, v. 1, n. 2, p. 85-94, 2016.

Recebido: 22/08/2022

Aceito: 22/09/2022