

ANÁLISE DAS INFORMAÇÕES CONTÁBEIS DOS DIRETÓRIOS NACIONAIS DOS PARTIDOS POLÍTICOS BRASILEIROS

ANALYSIS OF THE ACCOUNTING INFORMATION OF THE NATIONAL DIRECTORIES OF BRAZILIAN POLITICAL PARTIES

MARIANA MANFROI DA SILVA BONOTTO

Doutoranda em Administração pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS). Mestra em Ciências Contábeis pela Universidade do Vale do Rio dos Sinos (UNISINOS). E-mail: mariana.bonotto@ufrgs.br

LAURA DE OLIVEIRA HINGEL

Bacharela em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS). E-mail: laurahingel@hotmail.com

Endereço: Av. Paulo Gama, 110, Bairro Farrroupilha - Porto Alegre –Rio Grande do Sul – CEP 90040-060

Resumo: O presente artigo buscou analisar o grau de transparência da contabilidade dos partidos políticos referente ao exercício de 2015, apresentada através da prestação de contas anuais dos diretórios nacionais, disponíveis na página da internet do Tribunal Superior Eleitoral com base na legislação vigente. Para avaliar o grau de transparência foi construído um modelo a partir da Metodologia Multicritério de Apoio à Decisão Construtivista, utilizando a legislação aplicável à contabilidade dos partidos políticos. A pesquisa caracteriza-se como qualitativa - quantitativa documental. Os partidos devem ter contas transparentes, pois é através deles que se materializa a representação popular, além disso a necessidade de prestação de contas e transparência da contabilidade partidária se dá pelo fato de ter suas origens constituídas desde recursos próprios, contribuições e doações até recursos públicos. Esse tema ganha importância em função da pouca exploração do assunto em pesquisas na área, necessitando valorização. Os resultados obtidos evidenciaram que o grau de transparência da contabilidade dos partidos políticos ainda está em estágio neutro e, para que atinja um grau de maior satisfação, considerado bom em termos de transparência de acordo com o modelo proposto, necessita-se de atenção aos requisitos legais que tornam mais completas as informações exigidas.

Palavras-Chave: Partidos Políticos, Prestação de contas, Contabilidade Partidária, Transparência.

Abstract: *This article sought to analyze the degree of transparency in the accounting of political parties for the 2015 financial year, presented through the annual accounts of the national directories, available on the website of the Superior Electoral Court based on current legislation. To assess the degree of transparency, a model was built based on the Multicriteria Methodology to Support Constructivist Decision, using the legislation applicable to the accounting of political parties. The research is characterized as qualitative - documentary quantitative. The parties must have transparent accounts, as it is through them that popular representation materializes, moreover the need for accountability and transparency of party accounting is due to the fact that its origins consist of own resources, contributions and donations to public resources. This theme gains importance due to the little exploration of the subject in research in the area, requiring valuation. The results obtained showed that the degree of transparency in the accounting of political parties is still at a neutral stage and, in order to reach a degree of greater satisfaction, considered good in terms of transparency according to the proposed model, attention is required to the requirements that make the required information more complete.*

Keywords: *Political Parties, Accountability, Party Accounting, Transparency.*

1 INTRODUÇÃO

O Brasil, país democrata que valoriza a liberdade de expressão, vive um cenário político formado por diversos partidos políticos, grupos dentro da sociedade nos quais defendem suas próprias ideologias e interesses. A partir de 1970, após o fim da fase do governo bipartidário, os partidos políticos ganharam liberdade sendo autorizados a funcionar, ou seja, surgiu o pluripartidarismo (FABER, 2010), sistema esse que

permanece até os dias atuais.

Com certa carência do Estado para atender todas as necessidades da sociedade, o setor privado começou a ajudar nas questões sociais, através das inúmeras instituições que compõem o chamado terceiro setor, onde se classificam os partidos políticos. As entidades que compõem o terceiro setor têm como objetivo, meio em comum, provocar mudanças sociais. “O terceiro setor é representado pelas entidades sem finalidade de lucro. (...) Os recursos são oriundos da própria atividade, além de doações, subvenções e financiamentos, sendo que a sua aplicação deve ser integralmente na própria atividade a qual foi instituída, de acordo com estatuto.” (Conselho Regional de Contabilidade, 2011, p. 13).

O partido político, através de seus órgãos nacionais, regionais e municipais, deve manter escrituração contábil, de forma a permitir o conhecimento da origem de suas receitas e a destinação de suas despesas devendo prestar contas a Justiça Eleitoral (BRASIL, 1995).

O método de identificar, mensurar e comunicar informação econômica e financeira, permite decisões e julgamentos adequados por parte dos usuários (IUDÍCIBUS, 1993). É a capacidade de ter informações sobre a agremiação que dá segurança aos apoiadores e eleitores a respeito da integridade do partido.

Os partidos políticos devem ter contas transparentes, pois, de acordo com Costa (2007, p.10) “É por intermédio deles que se materializa a representação popular, ao permitir que as ideologias contidas na sociedade se manifestem de forma plena, representando o pensamento das majorias e das minorias dos grupos sociais”.

Tem-se toda essa preocupação de transparência nas informações sobre empresas, porque um partido político, que recebe recursos públicos (ASSIS JUNIOR, 2011), que circulam entre suas diferentes esferas geográficas, não apresenta uma contabilidade mais transparente? O presente estudo busca analisar como se apresenta, através da prestação de contas, a contabilidade partidária em relação à transparência das informações, determinada pela legislação. A fim de analisar a contabilidade do partido sob a ótica da transparência, o presente artigo se propõe a estruturar, através de um modelo, o grau de transparência com base na legislação que rege a contabilidade partidária e avaliar o grau de transparência da contabilidade das direções nacionais dos partidos políticos referente ao exercício de 2015, registrados no Tribunal Superior Eleitoral.

O presente estudo busca detalhar a organização e divulgação da contabilidade dos partidos políticos que, entre seus objetivos, tem o intuito de proporcionar informação acerca da aplicação de recursos públicos recebidos pelos partidos. A disseminação da informação sobre a utilização de recursos públicos é um fator muito importante na democracia.

O resultado obtido, através da ausência de estudos na área, demonstra que a questão do grau de transparência da contabilidade dos partidos políticos é pouco explorada na pesquisa desse campo, o que permite a inserção do tema do presente artigo em uma área de pesquisa ao qual pouca atenção foi dada até o momento, justificando-se assim a opção por desenvolvê-lo.

Entretanto, buscou-se analisar se na atual configuração que os partidos apresentam sua contabilidade é de fato possível ter acesso, de maneira transparente, às informações fornecidas.

As prestações de contas correspondem ao processo de *accountability*. Para Platt neto et al (apud NAKAGAWA, 1998, p. 17), *accountability* é “a obrigação de se prestar contas dos resultados obtidos em função das responsabilidades que decorrem de uma delegação de poder”. Poder este que os partidos têm para receber recursos públicos e privados e concorrer aos cargos de representação na administração pública.

Enquanto no mercado encontramos entidades que apresentam informações contábeis muito bem estruturadas e de fácil acesso, por que não se pode avaliar a transparência nas contas dos partidos responsáveis por nos representar politicamente e que usufruem de recursos públicos?

2 REVISÃO DA LITERATURA

2.1 CONTABILIDADE DOS PARTIDOS POLÍTICOS E SUA CONFIGURAÇÃO

A contabilidade dos partidos políticos apresentada por meio da prestação de contas que é exposta aos órgãos da Justiça Eleitoral regulamenta-se da seguinte forma:

(...) a prestação de contas dos partidos políticos é definida pela Lei 9.096/1995 e pela Resolução TSE nº 21.841/2004. E a regra contábil que as demonstrações contábeis exigidas por essa prestação de contas devem seguir é determinada pela Lei 6.404/1976 e pela Resolução CFC nº 877/2000 (ASSIS, 2011).

Primeiramente, é fundamental o entendimento da importância da transparência das informações contábeis dos partidos. Salienta-se essa questão, pois o partido recebe recursos de diversas fontes, na

prestação de contas do partido observa-se a utilização de recursos de terceiros, como filiados, contribuintes e recursos públicos oriundos do Fundo Partidário (COSTA, 2007).

O partido político presta contas anualmente, referente ao seu funcionamento, e ainda, nos anos eleitorais, são prestadas contas referentes à campanha eleitoral, processo feito separadamente. Para fins de esclarecimento, é interessante ressaltar que a prestação de contas dos partidos se diferencia da prestação de contas de campanha, uma vez que esta última é regulamentada pela Lei nº 9.504 de 1997, Lei das Eleições, que tem como finalidade primordial exercer o controle financeiro do processo eleitoral. A fiscalização das escriturações contábeis das contas partidárias que é feita pela Justiça Eleitoral anualmente, busca *essencialmente* “*atestar se elas refletem adequadamente a real movimentação financeira (...)*” enquanto a prestação de contas eleitoral, os dispêndios e recursos aplicados nas eleições (BRASIL, 1995).

Entretanto, conforme a Resolução os partidos são divididos em suas agremiações municipais, estaduais e nacionais, separadamente enviam sua documentação para os cartórios municipais, Tribunais Regionais Eleitorais e por fim o Tribunal Superior Eleitoral respectivamente (BRASIL, 1995).

2.2 LEGISLAÇÕES QUE REGEM A CONTABILIDADE DOS PARTIDOS POLÍTICOS

A partir de janeiro de 2016 entrou em vigor a Resolução TSE n. 23.464/2015 que regulamenta a prestação de contas das finanças e a contabilidade dos partidos políticos a aplicar-se no âmbito da Justiça Eleitoral na Constituição Federal, na Lei nº 9.096, de 1995, na Lei nº 9.504, de 30 de setembro de 1997 (TSE, 2016).

O partido político tem como responsabilidade defendida na Resolução TSE n. 23.464/2015 “manter escrituração contábil digital, sob a responsabilidade de profissional de contabilidade habilitado, que permita a aferição da origem de suas receitas e a destinação de seus gastos, bem como de sua situação patrimonial”. Assim, proporcionando um trabalho profissional no acompanhamento e registro de sua contabilidade.

Conforme constatou o Presidente do CFC José Martonio Alves Coelho que defendeu a ideia de que “diante do cenário atual de turbulências em diversas áreas da economia, das instituições, das empresas e da política, em que a Contabilidade passou a ser mais evidenciada e respeitada enquanto ciência” (CFC, 2016). Proporcionando um cenário favorável para valorização do profissional e conseqüentemente uma melhora na qualidade do trabalho contábil.

Conforme a Resolução do CFC Nº 1.409, de 21 de setembro de 2012, aos partidos políticos aplica-se a interpretação técnica 2002 do Conselho Federal de Contabilidade que dispõe sobre o terceiro setor (CFC, 2015). Também, naqueles aspectos não abordados pela ITG 2002 aplicam-se a NBC TG 1000, que é a Norma Brasileira de Contabilidade Técnica Geral, direcionada para pequenas e médias empresas. O partido tem obrigação de elaborar Balanço Patrimonial, a Demonstração do Resultado do Período, a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, a Demonstração dos Fluxos de Caixa e as Notas Explicativas, conforme previsto na ITG 2002.

Podemos observar na Resolução 1.409 do CFC que as demonstrações contábeis do partido político possuem algumas peculiaridades, como por exemplo, a conta de Capital dentro do Patrimônio Líquido é substituída pela denominação Patrimônio Social. Palavras como lucro e prejuízo devem ser substituídas por superávit e déficit do período. Na Demonstração do Resultado do Período são destacadas as informações de gratuidade concedidas, serviços voluntários obtidos e divulgadas em notas explicativas por tipo de atividade.

Conforme a lei dos partidos políticos (BRASIL, 1995), eles recebem transferências financeiras do denominado Fundo partidário, Fundo Especial de Assistência Financeira aos Partidos Políticos, é constituído por dotações orçamentárias da União, multas, penalidades, doações e outros recursos financeiros que lhes forem atribuídos por lei. Ainda de acordo com o parágrafo primeiro do artigo 41-A (BRASIL, 1995) o partido deve manter conta bancária específica para movimentação financeira de recursos oriundos do fundo partidário.

Entre as penalidades estabelecidas pelo TSE para o recebimento de recursos não identificados está a devolução de valores ao Fundo Partidário (BRASIL, 2009): “Os recursos oriundos de fontes não identificadas compõem o Fundo Partidário e deverão ser recolhidos por meio da Guia de Recolhimento da União (GRU), nos termos da Resolução-TSE nº 21.975/2004 e Portaria-TSE nº 288/2005.”

Os partidos políticos detêm algumas obrigações perante a Justiça Eleitoral, que garantem seus direitos como partido, como, por exemplo, o registro dos seus estatutos e a prestação das suas contas. Entretanto, a desaprovação de suas contas pelo órgão fiscalizador da justiça eleitoral não ocasionará sanção que impeça o partido de participar de eleição.

De acordo com a legislação vigente (BRASIL, 1995) “a Justiça Eleitoral determina, imediatamente, a publicação dos balanços na imprensa oficial, e, onde ela não exista, procede à afixação dos mesmos no Cartório

Eleitoral”. Dessa forma, possibilitando o acesso às informações pela sociedade. No portal da internet do Tribunal Superior Eleitoral ficam disponíveis páginas destinadas para a publicação das demonstrações contábeis das agremiações desde o ano de 2007.

2.3 TRANSPARÊNCIA

A transparência das informações contábeis é necessária em função da utilização de recursos de diversas origens, mas, principalmente, pelo recebimento de recursos de pessoas físicas que apoiam a agremiação ou recursos públicos advindos do fundo partidário, pois a própria Constituição Federal defende no artigo 70 da CF/88, em seu parágrafo único, quem tem a obrigação de prestar 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.

Segundo Platt Netto et al (2007), que destacou em seu estudo que os dicionários de contabilidade de Iudícibus, Marion e Pereira (2003), Abdel-Khalik (2004), e Zappa Hoog (2004), não mostram definições do termo transparência, observou que este fato indica que o tema transparência encontra-se em estágio elementar de desenvolvimento na Ciência Contábil. Entretanto, Iudícibus, Marion e Pereira (2003, p. 118) quando tratam de governança fazem uma associação direta de transparência entre esta com o termo *disclosure* ainda, é relacionada a transparência (*disclosure*) com a prestação de contas (*accountability*). Sendo assim, no contexto desse estudo, partindo da análise de *disclosure* ou evidenciação, entendidos como meio de que dispõe a contabilidade para comunicar o resultado de todos os seus estudos, ponderações e avaliações, resultados da aplicação de seus conceitos, os quais devem garantir a sua condição de provedora de informações utilitárias para seu público.

A constituição garante o direito de todos os cidadãos poderem denunciar problemas encontrados nas contas partidárias através do Art. 39 “Qualquer cidadão, associação ou sindicato pode levar ao Ministério Público notícia de irregularidades ou ilegalidades cometidas pelos partidos em matéria de finanças e contabilidade” (BRASIL,2004).

Platt Neto et al (2007, p.76) defende que a transparência é um conceito mais amplo do que publicidade, isso porque uma informação pode ser pública, mas não ser relevante, confiável, tempestiva e compreensível. A população deveria ter acesso mais facilmente à divulgação das informações contábeis e financeiras dos partidos políticos, pois é relevante partindo do ponto de que em ano eleitoral a população decidirá pelo voto em um candidato que representará o partido da sua escolha.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Apresenta-se o instrumento de análise e os procedimentos utilizados na construção do modelo.

3.1 CONTEXTUALIZAÇÃO

A pesquisa realizada neste estudo é classificada quanto aos seguintes aspectos: (a) pela forma de abordagem do problema, (b) de acordo com seus objetivos e (c) com base nos procedimentos técnicos utilizados.

Pode-se analisar o presente estudo como qualitativo - quantitativo, possui processos únicos quanto a análise de dados e utilizam de estratégias diversas para investigação (CRESWELL,2007). Abrange uma situação particular que pode ser analisada de várias dimensões. Em relação aos objetivos desta pesquisa ela é caracterizada como descritiva (GIL, 2002). Pois tem como objeto principal a descrição de um fenômeno, que é a apresentação da contabilidade dos partidos políticos.

Para a definição do grau de Transparência (2.2), por fim, foram consultadas as contas partidárias disponíveis no site do Tribunal Superior Eleitoral, referente ao exercício de 2015. Portanto, é considerada uma pesquisa documental, visto que a obtenção de dados será com base em documentos.

O objeto da análise serão os diretórios nacionais dos partidos políticos com registro no Tribunal Superior Eleitoral no Brasil, compõe o objetivo a análise das características desse objeto no que se refere a contabilidade, receitas e despesas e demonstrações contábeis através das prestações de contas referentes ao exercício de 2015 entregues ao TSE consultadas em outubro de 2016 no site <http://www.tse.jus.br/partidos/contas-partidarias/prestacao-de-contas-partidarias/demonstrativos-prestacao-de-contas-2015>. A coleta de dados é documental através de fontes primárias como legislação que complementa o estudo.

3.2 METODOLOGIA MULTICRITÉRIO EM APOIO À DECISÃO - CONSTRUTIVISTA (MCDA-C)

Visando atingir os objetivos estabelecidos – a avaliação do grau de transparência da contabilidade dos partidos políticos – foi selecionada a Metodologia Multicritério de Apoio à Decisão Construtivista (MCDA-C), pelo aspecto da mesma, a partir de um paradigma construtivista conseguir captar as percepções e experiências dos envolvidos no processo (BANA e COSTA e SILVA, 1994) para construção de um modelo.

Para Gil (1999), a interpretação de dados tem por objetivo a procura do sentido mais amplo das respostas, o que é feito mediante a ligação com outros conhecimentos já assimilados. Portanto, a partir do conhecimento do objeto, as contas partidárias, em conjunto com um modelo que através de premissas pré-estabelecidas permita a avaliação do objeto, entende-se que o usuário da informação assimilará de forma ampla e satisfatória o conjunto de informações contábeis e financeiras.

MCDA-C surgiu há mais de dois séculos. Contudo, apenas a partir da década de 1980 “com os trabalhos de Roy (1996) e Landry (1995) ao definir os limites da objetividade para os processos de apoio à decisão, de Skinner (1986) e Keeney (1992) Roy (1996) que se consolidou como instrumento científico de gestão ao definir os limites da objetividade.” (BORTOLUZZI, ENSSLIN e ENSSLIN, 2011)

Na visão construtivista, tanto o objeto quanto o sujeito, estão engajados no processo de conhecimento (BORTOLUZZI, Ensslin e Ensslin, 2011, apud ROY, 1996). Nas etapas do processo decisório, percepções e julgamentos sobre a realidade, ações e fatos precisam ser analisados.

Assim, a metodologia MCDA pressupõe a noção de produção de conhecimento (BANA e COSTA e SILVA, 1994). A partir da metodologia MCDA-C, desenvolve-se o Modelo para avaliar o grau de transparência da contabilidade dos partidos políticos. A partir do disposto, justifica-se a utilização do método construtivista, pois o mesmo requer participação, ajuda na organização do pensamento, partilha do conhecimento e pode gerar mudanças.

A metodologia se divide em três fases principais: (i) fase da estruturação; (ii) fase da avaliação; e (iii) fase de elaboração de recomendações.

No caso desta pesquisa, a partir da consulta da legislação aplicável à contabilidade dos partidos políticos, com o objetivo de gerar conhecimento sobre o contexto decisório dos eleitores, tendo em vista identificar subsídios para a construção do modelo de avaliação do grau de transparência da contabilidade apresentada através da prestação de contas publicadas pelo TSE. Iniciando a primeira fase de estruturação, o contexto foi definido da seguinte forma:

(a) Dono da insatisfação: sociedade, em seu direito de ter acesso a informações claras sobre a contabilidade dos Partidos Políticos e Justiça Eleitoral em tentar garantir à sociedade o atendimento a tal direito.

(b) Fonte da insatisfação: interesse acadêmico em identificar o grau de transparência da Contabilidade dos partidos políticos divulgadas para a sociedade pelo TSE.

(c) Desempenho atual: ausência de um modelo formalizado para identificação e análise do grau de transparência da Contabilidade dos partidos políticos divulgadas para a sociedade pelo TSE.

(d) Desempenho pretendido: construção de um modelo de avaliação do grau de transparência da Contabilidade dos partidos políticos divulgadas para a sociedade pelo TSE.

(e) Relevância: reconhecimento do impacto que a transparência das Contas partidárias divulgadas pelo TSE tem na sociedade na qual esta se insere.

(f) Factibilidade: o problema pode ter solução, devido ao interesse das partes envolvidas na criação de um instrumento (modelo) de avaliação capaz de identificar o grau de transparência da contabilidade dos partidos políticos apresentadas através da prestação de contas à Justiça Eleitoral.

Continuando, são apresentados os atores, aqueles que participam do processo, de forma direta ou indireta o decisor, o facilitador e os agidos diretos e indiretos. Neste contexto estes foram assim definidos:

(g) Decisor: eleitores com conhecimento em contabilidade.

(h) Facilitador: autor do trabalho.

(i) Agidos diretos: os partidos políticos analisados.

(j) Agidos indiretos: a sociedade, que sofrerá os impactos relativos à transparência das informações contábeis partidárias divulgadas pelo TSE.

No presente trabalho, o rótulo para o problema analisado ficou definido como: Avaliação do Grau de Transparência da contabilidade dos partidos políticos através das prestações de contas publicadas pelo TSE.

Após contextualização, parte-se para a fase seguinte, o desenvolvimento do modelo de avaliação.

3.2.1 ELEMENTOS PRIMÁRIOS DE AVALIAÇÃO

A partir da consulta, as legislações aplicadas à prestação de contas dos partidos políticos, realizou-se

o levantamento dos Elementos Primários de Avaliação (EPAs) identificando itens mais relevantes para demonstração de informações contábeis transparentes. Os EPAs têm o objetivo de gerar uma melhor compreensão das preocupações, em seguida são transformados em conceitos, os quais identificam dois polos – o polo presente (pretendido) e o polo oposto (mínimo aceitável pelo decisor) (ENSSLIN, MONTIBELLER e NORONHA, 2001).

Cada EPA é analisado na legislação com o objetivo de construir conhecimento sobre quais áreas deveriam ter atenção em um modelo de avaliação de desempenho referente à transparência das demonstrações contábeis.

Dando continuidade, na próxima parte da fase de estruturação do modelo consiste na construção dos descritores (conjunto de níveis, associado a um critério), que vão permitir a mensuração e a avaliação do desempenho das ações potenciais (BANA e COSTA e SILVA, 1994) (no presente estudo, a contabilidade partidária).

Após contextualizar os EPA's, define-se as os critérios que compõe os descritores a partir da legislação citada anteriormente, que rege a contabilidade dos partidos políticos, os quais servirão para avaliar o objeto do estudo conforme o quadro a seguir:

Quadro 1.

Descritores
A.1 Demonstrações contábeis
Descritor A.1.1. Apresentação de todas as demonstrações contábeis exigidas pela ITG 2002 (CFC, 2016) na prestação de contas do partido político:
A.1.1.1 Balanço Patrimonial;
A.1.1.2 Demonstração do resultado do exercício;
A.1.1.3 Demonstração das mutações do patrimônio Líquido e demonstração de lucros ou prejuízos acumulados; Se as únicas alterações no patrimônio líquido durante os períodos para os quais as demonstrações contábeis são apresentadas derivarem do resultado, de distribuição de lucro, de correção de erros de períodos anteriores e de mudanças de políticas contábeis, a entidade pode apresentar uma única demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados no lugar da demonstração do resultado abrangente e da demonstração das mutações do patrimônio líquido. Ainda, Se a entidade não possui nenhum item de outro resultado abrangente em nenhum dos períodos para os quais as demonstrações contábeis são apresentadas, ela pode apresentar apenas a demonstração do resultado.
A.1.1.4 Demonstração dos fluxos de caixa;
A.1.1.5 Notas Explicativas.
Descritor A.1.2 Referente as Notas Explicativas complementares as demonstrações contábeis, foram selecionados os itens básicos aplicáveis exigidos pela ITG 2002:
A.1.2.1 contexto operacional da entidade, incluindo a natureza social e econômica e os objetivos sociais;
A.1.2.2 os critérios de apuração da receita e da despesa, especialmente com gratuidade, doação, subvenção, contribuição e aplicação de recursos;
A.1.2.3 a renúncia fiscal relacionada com a atividade deve ser evidenciada nas demonstrações contábeis como se a obrigação devida fosse;
A.1.2.4 os recursos de aplicação restrita e as responsabilidades decorrentes de tais recursos;
A.1.2.5 os recursos sujeitos a restrição ou vinculação por parte do doador;
A.1.2.6 as taxas de juros, as datas de vencimento e as garantias das obrigações em longo prazo;

A.1.2.7 os critérios e procedimentos do registro contábil de depreciação, amortização e exaustão do ativo imobilizado, devendo ser observado a obrigatoriedade do reconhecimento com base em estimativa de sua vida útil.

Descritor A.1.3 Conforme a ITG 2002 as Demonstrações contábeis devem:

A.1.3.1 No Balanço Patrimonial, a denominação da conta Capital deve ser substituída por Patrimônio Social, integrante do grupo Patrimônio Líquido; e a conta Lucros ou Prejuízos Acumulados por Superávit ou Déficit.

A.1.3.2 Nas Demonstrações do Resultado, das Mutações do Patrimônio Líquido e dos Fluxos de Caixa as palavras lucro ou prejuízo devem ser substituídos por superávit ou déficit do período.

A.1.3.3 Na demonstração do resultado, devem ser destacadas as informações de gratuidade concedidas e serviços voluntários obtidos, e divulgadas em notas explicativas por tipo de atividade.

A.1.3.4 Na demonstração dos fluxos de caixa, as doações dos associados devem ser classificadas nos fluxos das atividades operacionais.

Descritor A.1.4 Em conformidade com a lei 9.096 de 1995, no que se refere ao Balanço Patrimonial no art. 33:

A.1.4.1 discriminação dos valores e destinação dos recursos oriundos do Fundo Partidário;

A.1.4.2 origem e valor das contribuições e doações;

A.1.4.3 despesas de caráter eleitoral, com a especificação e comprovação dos gastos com programas no rádio e televisão, comitês, propaganda, publicações, comícios, e demais atividades de campanha;

A.1.4.4 discriminação detalhada das receitas e despesas.

A.2 Profissional Contábil Habilitado

Descritor A.2.1 Apresentação da declaração de Habilitação Profissional, pois o partido político tem como responsabilidade defendida na Resolução TSE n. 23.464/2015 "manter escrituração contábil digital, sob a responsabilidade de profissional de contabilidade habilitado..."

Descritor A.2.2 Assinaturas do profissional contábil nas demonstrações contábeis.

FONTE: dados da pesquisa.

Explicitados os critérios de análise, dá-se continuidade a elaboração do modelo. De acordo com Bana e Costa (1994), na Estrutura Hierárquica de Valor tem-se pontos de vista (PVs) que representam a realidade que o decisor percebe como relevante para a construção do modelo de avaliação das ações existentes ou potenciais. Para que fique mais claro, o PV pode ser decomposto em níveis mais analíticos para que se possibilite alcançar um nível mensurável, chamado nível âncora exemplificado no Quadro 2.

Quadro 2.

DESCRITOR A.1.1

NÍVEL	ÂNCORA	Apresentação das Demonstrações contábeis	Função de valor
N1	BOM	Apresentação das 5 demonstrações contábeis exigidas.	125
N2		Apresentação de 4 das 5 demonstrações contábeis exigidas.	100
N3	NEUTRO	Apresentação de 3 das 5 demonstrações contábeis exigidas.	75
N4		Apresentação de 2 das 5 demonstrações contábeis exigidas.	0
N5		Apresentação de 1 ou nenhuma das 5 demonstrações contábeis exigidas.	-125

FONTE: dados da pesquisa.

Para os descritores, após eles terem sido definidos, cria-se uma função de valor para cada um deles, por meio de comparações utilizando-se da função de valor Macbeth (BANA e COSTA, STEWART, VANSNICK, 1995). São divididos níveis que informam as faixas limítrofes, no interior das quais os níveis de

impacto são considerados entre os níveis bom e neutro, sendo o nível comprometedor abaixo do neutro e como em nível de excelência acima do bom.

Após ter definido os pontos de vista fundamentais, os critérios de cada descritor, os descritores são estruturados para avaliação do grau de transparência da contabilidade dos partidos políticos com base na função de valor MACBETH.

Após a estruturação, passa-se para fase da avaliação. É necessário que sejam definidas as Taxas de Substituição que informam a importância relativa de cada critério no modelo. As Taxas de Substituição permitiram através da agregação aditiva dos Descritores (Função de Valor), possibilitando a Avaliação Global de Desempenho (ENSSLIN; MONTIBELLER NETO; NORONHA, 2001) do objeto analisado.

Para se calcular as Taxas de Substituição precisa-se hierarquizar os descritores, primeiramente ordenam-se os critérios e, em seguida constrói-se a matriz semântica do julgamento de valor, de forma semelhante àquela usada para a construção das funções de valor. A única diferença é a introdução de um critério de referência que é usado como ponto inicial, tendo assim importância de 0% (zero por cento). Por fim, a elaboração das taxas de substituição são a última etapa da elaboração do modelo de avaliação, que objetiva definir quais critérios são importantes para definição de o grau de transparência da contabilidade dos partidos políticos. Na figura 1, está sintetizado o modelo no qual se apresentam as funções de valor, bem como as taxas estabelecidas para cada descritor detalhado anteriormente no quadro 1.

Figura 1: síntese do modelo de avaliação.

Descritor A.1.1 (Taxa de substituição 20%)	Função de valor
Apresentação de todas as demonstrações contábeis obrigatórias e Notas Explicativas	125
Apresentação de 4 das 5 demonstrações contábeis obrigatórias e Notas Explicativas	100
Apresentação de 3 das 5 demonstrações contábeis obrigatórias e Notas Explicativas	75
Apresentação de 2 das 5 demonstrações contábeis obrigatórias e Notas Explicativas	50
Apresentação de 1 das 5 demonstrações contábeis obrigatórias e Notas Explicativas	0
Apresentação de nenhuma das 5 demonstrações contábeis obrigatórias e Notas Explicativas	-125

Descritor A.1.2 (Taxa de substituição 15%)	Função de valor
Notas explicativas atingem todos os requisitos estabelecidos	125
Notas explicativas atingem 6 dos 7 requisitos estabelecidos	100
Notas explicativas atingem 5 dos 7 requisitos estabelecidos	75
Notas explicativas atingem 4 dos 7 requisitos estabelecidos	50
Notas explicativas atingem 3 dos 7 requisitos estabelecidos	0
Notas explicativas atingem 2 dos 7 requisitos estabelecidos	-100
Notas explicativas atingem 1 ou nenhum dos 7 requisitos estabelecidos	-125

Descritor A.1.3 (Taxa de substituição 15%)	Função de valor
Demonstrações contábeis conforme os 4 critérios estabelecidos na ITG 2002	125
Demonstrações contábeis conforme 3 dos 4 critérios estabelecidos na ITG 2002	100
Demonstrações contábeis conforme 2 dos 4 critérios estabelecidos na ITG 2002	75
Demonstrações contábeis conforme 1 dos 4 critérios estabelecidos na ITG 2002	0
Demonstrações contábeis não estão conforme nenhum dos 4 critérios selecionados estabelecidos na ITG 2002	-125

Descritor A.1.4 (Taxa de substituição 15%)	Função de valor
Balanço Patrimonial conforme os 4 critérios estabelecidos na lei 9.096 de 1995.	125
Balanço Patrimonial conforme 3 dos 4 critérios estabelecidos na lei 9.096 de 1995.	100
Balanço Patrimonial conforme 2 dos 4 critérios estabelecidos na lei 9.096 de 1995.	75
Balanço Patrimonial conforme 1 dos 4 critérios estabelecidos na lei 9.096 de 1995.	0
Balanço Patrimonial não está conforme nenhum dos 4 critérios estabelecidos na lei 9.096 de 1995.	-125

Descritor A.2.1 (Taxa de substituição 15%)	Função de valor
Apresentou a declaração de habilitação profissional do contador	125
Não apresentou a declaração de habilitação profissional do contador	0

Descritor A.2.2 (Taxa de substituição 20%)	Função de valor
Todas as demonstrações contábeis assinadas pelo profissional contábil	125
3 das 4 demonstrações contábeis apresentadas estão assinadas pelo profissional contábil	100
2 das 4 demonstrações contábeis apresentadas estão assinadas pelo profissional contábil	75
1 das 4 demonstrações contábeis apresentadas estão assinadas pelo profissional contábil	0
Nenhuma das 4 demonstrações contábeis apresentadas estão assinadas pelo profissional contábil	-125

FONTE: dados da pesquisa

A função agrega valor para a quantidade de itens apresentados conforme os requisitos de cada descritor com base na legislação, sendo o pior valor a não apresentação de todos os requisitos e o melhor para a apresentação de todos.

4. ANÁLISE DOS DADOS

Na etapa da avaliação é fundamental esclarecer como foi descrito por de Bana, Costa e Silva (1994):

Adotar uma problemática de avaliação absoluta consiste em orientar o estudo no sentido de obter informação sobre o valor intrínseco de cada ação com referência a uma ou várias normas. Cada ação potencial é comparada, independentemente de qualquer outra ação, com *standards* de referência pré-estabelecidos.

A avaliação é realizada a partir do atingimento dos descritores definidos com base na legislação aplicável à contabilidade partidária e calculada com a respectiva taxa de substituição responsável pela hierarquização de relevância dos descritores, ambos descritos na 4, avaliando em seguida se se enquadra em bom ou neutro.

Para fins de análise, apresenta-se de forma sintética os resultados obtidos através da aplicação do modelo desenvolvido:

Figura 2 – Gráfico avaliação global dos partidos analisados.



FONTE: dados da pesquisa.

Foram analisadas as informações contábeis dos diretórios nacionais dos partidos políticos apresentadas no site do TSE, entretanto, nem todas as prestações de contas dos partidos estão apresentadas de forma completa, em alguns casos, apresentam-se apenas Balanço Patrimonial e Demonstração do Resultado do Exercício ou demais peças complementares. Em função do presente artigo buscar analisar a transparências dessas informações, entende-se como parte da avaliação no primeiro descritor A.1.1 a disponibilidade das informações no site, considerando como apresentadas as que estão disponíveis, e não apresentadas as que não se encontram na página destinada a isto.

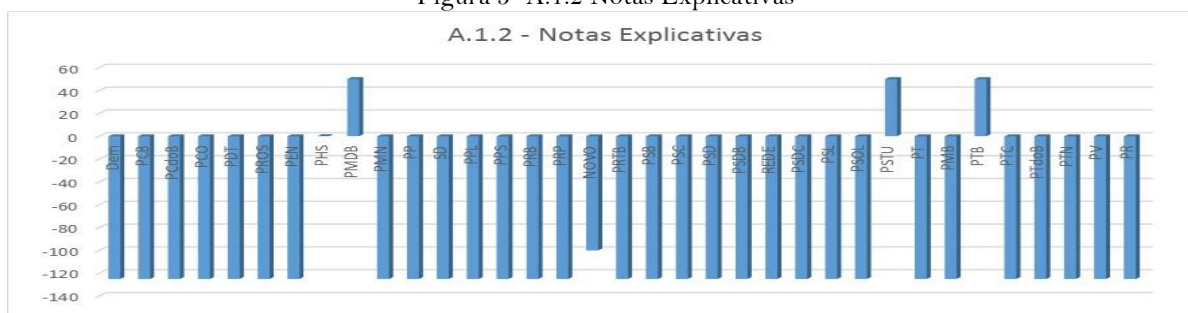
Ainda, devido à data da entrega das prestações de contas ser em 30 de abril (BRASIL, 2015) de 2016 para o exercício analisado e a coleta de dados ter ocorrido em outubro de 2016, interpreta-se que houve tempo hábil para a publicação das prestações de contas no site do TSE pela Justiça Eleitoral.

Dos partidos políticos analisados, 91% apresentaram desempenho acima do neutro (superior a 0) conforme a figura 2, sendo considerado satisfatório dentro da expectativa dos descritores, mas nenhum atingiu o desempenho bom com avaliação global acima de 100. Pode-se observar que 9% dos partidos obteve grau inferior a 0, considerando insatisfatório com base nos descritores estabelecidos.

É importante destacar que os partidos que obtiveram grau insatisfatório, atingiram o mesmo em função da falta de demonstrações disponíveis conforme a figura 4, por terem apresentados apenas Balanço Patrimonial e Demonstração do Resultado e não todas as demonstrações exigidas de forma completa, sendo considerado insatisfatório o grau de transparência dos mesmos.

Dos 6 descritores que compõem o modelo, o que teve grau mais baixo de maneira geral foi o A.1.2 da análise das notas explicativas. Apenas 5 partidos apresentaram notas explicativas que atingissem mais de um critério definido pela ITG 2002.

Figura 3- A.1.2 Notas Explicativas



FONTE: dados da pesquisa.

As notas explicativas são relevantes, pois esclarecem práticas contábeis específicas, critérios e composições adicionais de contas das demonstrações contábeis que não se consegue analisar apenas pelos saldos contábeis apresentados. Como por exemplo a conta de depreciação que faz parte de todos os Balanços Patrimoniais analisados, conforme a ITG 2002 deve ser apresentado em nota explicativa os critérios e procedimentos do registro contábil de depreciação, amortização e exaustão do ativo imobilizado, devendo ser observada a obrigatoriedade do reconhecimento com base em estimativa de sua vida útil.

Se tratando do resultado do período, os critérios de apuração da receita e da despesa, especialmente com gratuidade, doação, subvenção, contribuição e aplicação de recursos também definidos na ITG 2002 foram apresentadas apenas em peças complementares, onde em alguns casos apareceram se limitando a descrições em listas de contribuintes ou doadores. Entretanto, na maior parte das demonstrações contábeis,

não foi possível verificar essa informação através de nota explicativa à conta onde estes recursos se movimentam.

A respeito do item A.1.2.4, ainda sobre as notas explicativas, deve haver nota sobre os recursos de aplicação restrita e as responsabilidades decorrentes de tais recursos, como o caso do Fundo Partidário, o qual possui diversas restrições sobre sua utilização. Para entendimento do usuário das informações contábeis, a simples classificação das contas como “Fundo Partidário” ou “Outros Recursos” nem sempre esclarece para que fim está sendo aplicado determinado recurso e tampouco o critério para que seja utilizado de tal forma.

Considera-se um ponto de melhoria para a maioria das contabilidades partidárias analisadas o desenvolvimento de notas explicativas completas com base na Interpretação Técnica Geral 2002 para proporcionar informações completas aos usuários.

O descritor A.1.3 trata da apresentação das demonstrações com características específicas para o terceiro setor, o que torna mais claro alguns conceitos para o usuário, como o caso da nomenclatura patrimônio social ao invés de patrimônio líquido no item A.1.3.1 que caracteriza as entidades sem fins lucrativos. Neste descritor, os partidos obtiveram na média um resultado satisfatório, o que garante que a apresentação está sendo de acordo com a ITG 2002 conforme figura 4:

Figura 4 – Demonstrações contábeis conforme ITG 2002.



FONTE: dados da pesquisa.

Referente ao descritor A.1.4 sobre o Balanço Patrimonial, observou-se que na maior parte da população analisada atingiu-se um grau satisfatório conforme figura 5:

Figura 5 – Balanço Patrimonial conforme a lei 9.096.



FONTE: dados da pesquisa.

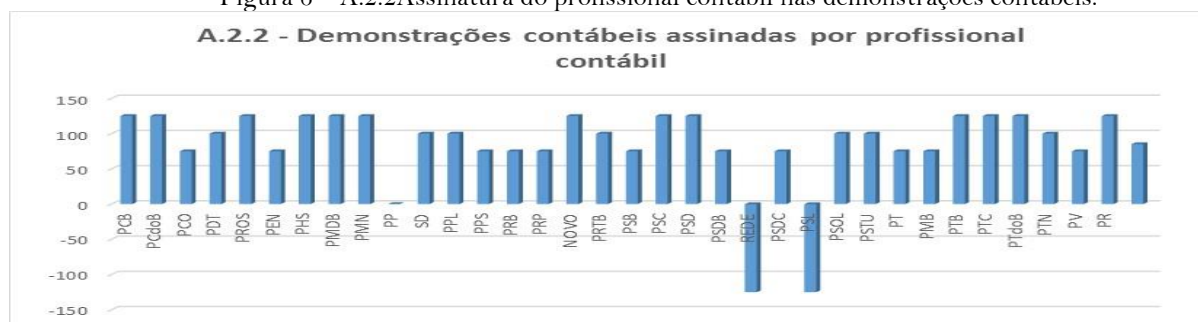
Observando o descritor A.1.4, dos 35 partidos analisados, 25 obtiveram grau neutro, 8 acima do neutro e 2 insatisfatório, entendendo-se como um resultado positivo no conjunto dos partidos. Entretanto, seria interessante destacar como ponto de melhoria a abertura de contas analíticas que descrevem do que se trata a conta sintética, pois a lei 9.096, por exemplo, defende que no Balanço Patrimonial deve haver a discriminação detalhada das receitas e despesas. Para fins de exemplo a conta fornecedores em vários balanços analisados foi apresentada de forma sintética sem discriminar a que despesa corresponde, quantos fornecedores há ou quais as naturezas de cada dentro da conta sintética. Na própria ITG 2002, onde são sugeridos em apêndice exemplos de demonstrações contábeis para entidades sem fins lucrativos é destacado que “a entidade pode alterar e incluir contas para atender as especificidades da entidade”.

No caso do item A.1.4.2, com base na lei 9.096, que dispõe sobre a origem e valor das contribuições e doações no Balanço Patrimonial, na análise das demonstrações algumas agremiações abriram contas analíticas que determinam a origem, mesmo que de maneira sucinta das contribuições e doações, como de

pessoas físicas e jurídicas. A abertura de contas analíticas permite que seja visualizado de forma mais ampla as origens e aplicações dos recursos quando analisado apenas a demonstração financeira.

Os dois descritores que preveem a responsabilidade do profissional contábil na elaboração das demonstrações contábeis do partido obtiveram desempenho satisfatório nas prestações de contas analisadas.

Figura 6 – A.2.2 Assinatura do profissional contábil nas demonstrações contábeis.



FONTE: dados da pesquisa.

Foram verificadas se as peças apresentavam assinatura do profissional, assim como certificado de habilitação profissional do conselho de contabilidade apresentado por 55% dos partidos. A partir desses descritores, temos a garantia de que as demonstrações estão tendo acompanhamento de um profissional devidamente instruído e competente para a elaboração, possibilitando assim o fornecimento de informações coerentes à sociedade.

Um aspecto muito bem destacado nas demonstrações analisadas é a descrição dos recursos públicos provenientes do fundo partidário, assim como sua aplicação. Tratando-se de recurso público, enfatiza-se mais ainda a relevância da apresentação transparente.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com base no modelo desenvolvido, com o objetivo de estruturar, através de um modelo, o grau de transparência com base na legislação que rege a contabilidade partidária e avaliar o grau da contabilidade das direções nacionais dos partidos políticos brasileiros referente ao exercício de 2015, conclui-se que o grau de transparência da contabilidade dos partidos no montante foi satisfatório, onde 93% atingiram um grau de transparência neutro, mas não bom, com assuntos pontuais citados que podem melhorar e contribuir para a transparência dessas informações. As demonstrações contábeis analisadas partindo da legislação vigente podem ser mais completas no que tange os critérios legais, tendo maior atenção ao detalhamento de informações em prol da transparência.

Do exposto, conclui-se que o grau de transparência da contabilidade dos partidos políticos ainda está em estágio neutro. Para que atinja um grau de maior satisfação, considerado bom em termos de transparência de acordo com o modelo proposto, necessita-se de atenção aos requisitos legais que tornam mais completas as informações exigidas. Os profissionais contábeis da área, que já são valorizados a partir da exigência legal do contador na elaboração da prestação de contas partidária, têm como responsabilidade produzir informações contábeis de qualidade visando atender aos interesses dos usuários, produzindo informações cada vez mais transparentes para a população.

Para trabalhos posteriores, indica-se a ampliação de períodos analisados, assim como comparação entre eles. Sugere-se ainda a análise das prestações de contas das esferas estaduais.

REFERÊNCIAS

- ASSIS JUNIOR, A. M. *Prestação de Contas dos Partidos Políticos*. Monografia apresentada ao Curso de Ciências Contábeis. Graduação em Ciências Contábeis. Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis. 2011.
- BANA E COSTA, C. A., SILVA, F. N. Concepção de uma “Boa” Alternativa de Ligação Ferroviária ao Porto de Lisboa: uma aplicação da metodologia multicritério de apoio à decisão e à negociação. *Investigação Operacional*, vol. 14, 1994.
- BEUREN, I. *Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade*. São Paulo: Atlas, 2008.
- BRASIL. Presidência da República. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Capítulo V que dispõe dos partidos políticos. Disponível em

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm> Acesso em: 1 maio 2015.

BRASIL. Presidência da República. *Lei nº 9.096, de 19 de setembro de 1995*. Dispõe sobre partidos políticos. Disponível em: <<http://www.tse.jus.br/legislacao/codigo-eleitoral/lei-dos-partidos-politicos/lei-dos-partidos-politicos-lei-nb0-9.096-de-19-de-setembro-de-1995.htm>> Acesso em: 1 maio 2016.

_____. Constituição da República Federativa do Brasil, de 5 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm> Acesso em: 23 set. 2016.

BORTOLUZZI, S. C.; ENSSLIN, S. R.; ENSSLIN, L. *Avaliação de desempenho multicritério como apoio à gestão de empresas: Aplicação em uma empresa de serviços*. Gestão & Produção, 18(3), 633-650, 2011.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE - ITG 2002 (R1) *Entidade sem Finalidade de Lucros*, DE 21 DE AGOSTO DE 2015. Disponível em: <[http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2015/ITG2002\(R1\)](http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2015/ITG2002(R1))> Acesso em: 08 novembro 2016.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE NBC TG 1000 (R1) - *CONTABILIDADE PARA PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS* DE 17 DE DEZEMBRO DE 2009. Disponível em: <

http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=2009/001255> Acesso em: 10 setembro 2016.

_____. *TERCEIRO SETOR: Guia de orientação para o profissional de contabilidade*. 2011. Disponível em: <http://www.crcrs.org.br/arquivos/livros/livro_3setor.pdf>. Acesso em: 13 maio 2015.

COSTA, C. A. A. *Financiamento e prestação de contas dos partidos políticos e das campanhas eleitorais: Uma Análise Crítica*. Monografia apresentada para aprovação no Curso de Especialização em Orçamento Público realizado pelo Instituto Serzedello Corrêa do Tribunal de Contas da União em parceria com o Centro de Formação, Treinamento e Aperfeiçoamento da Câmara dos Deputados. Brasília. 2007.

CRESWELL, W. J. *Projeto de Pesquisa: Métodos qualitativo, quantitativo e misto*. 2. ed. São Paulo: Bookman, 2007.

ENSSLIN, L.; MONTIBELLER, G.N.; NORONHA, S. M. *Apoio à Decisão: Metodologias para Estruturação de Problemas e Avaliação Multicritério de Alternativas*. Ed. Insular, 2001.

FABER, M. *Partidos políticos no Brasil*. 1. ed. 2010. Disponível em:

<http://www.historialivre.com/brasil/partidos_politicos.pdf> Acesso em: 30 abr 2015.

GIL, A. C. *Como elaborar projetos de pesquisa*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

_____. *Métodos e técnicas de pesquisa social*. São Paulo: Atlas, 1999.

IUDÍCIBUS, S.; MARTINS, E.; GELBCKE, E. R. *Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações: aplicável às demais sociedades / FIPECAFI*. 6 ed. São Paulo: Atlas, 2003.

IUDÍCIBUS, S.; MARION, J. C.; PEREIRA, E. *Dicionário de Termos de Contabilidade*. 2ª ed., São Paulo: Atlas, 2003.

IUDÍCIBUS, S. *Teoria da Contabilidade*. 3 ed. São Paulo: Atlas, 1993.

PLATT NETO, Orion Augusto et al. *Publicidade e Transparência das Contas Públicas: obrigatoriedade e abrangência desses princípios na administração pública*. Contabilidade Vista e Revista. Belo Horizonte, v. 18, n. 1, p. 75-94, jan./mar 2007.