

Julio Cesar Bastardo Parejo

Universidade Federal do Paraná

(Curitiba, Parana, Brasil)

basjov28@gmail.com

ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-4785-8584>

Gislene Daiana Martins

Universidade Federal do Paraná

(Curitiba, Parana, Brasil)

gislenedaiana@gmail.com

ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-0871-6778>

Vicente Pacheco

Universidade Federal do Paraná

(Curitiba, Parana, Brasil)

vpacheco@ufpr.br

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-6500-2264>

Luiz Panhoca

Universidade Federal do Paraná

(Curitiba, Parana, Brasil)

panhoca.luiz@gmail.com

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-0839-1611>

Tercer Sector, de las Primeras Huellas a la Rendición de Cuentas: Casos Brasil y Venezuela

Terceiro Setor, do Surgimento à Prestação de Contas: Casos Brasil e Venezuela

Third Sector, from the Emergence to the Accountability: Brazil and Venezuela Cases

RESUMEN

Este estudio explora la legislación y representación del Tercer Sector en Brasil y Venezuela, comparando los dos países, mediante una investigación documental y bibliográfica. Los resultados demuestran un crecimiento relativo en el sector, un aumento en los subsidios e incentivos gubernamentales en ambos países y una mejora en los servicios prestados en diferentes segmentos. Brasil tiene sus propios instrumentos de divulgación: Manual de procedimientos del tercer sector, Ley 13.204 de 2015 y Interpretación técnica general de 2002, más utilizados por las entidades más grandes que obtienen un mayor volumen de recursos para mantener sus portales de divulgación. En Venezuela, la rendición de cuentas ocurre solo con la inspección por parte de los organismos públicos, respetando el Código Civil; y dada la situación económica y política, que resultó en una reducción significativa del sector, tampoco hay preocupación o cultura por divulgar información, siendo destinada exclusivamente para la junta de accionistas.

Palabras Clave: Tercer Sector; Rendición de Cuentas; Filantropía.

RESUMO

Esse estudo objetiva explorar a legislação e a representação do Terceiro Setor no Brasil e na Venezuela, comparando os dois países através de pesquisa documental e bibliográfica. Os achados demonstram um crescimento relativo do setor, aumento de subsídios e incentivos governamentais nos dois países, e melhoria dos serviços prestados em diferentes segmentos. O Brasil possui instrumentos próprios de evidenciação, como o Manual de Procedimentos do Terceiro Setor, a Lei 13.204 de 2015 e a Interpretação Técnica Geral de 2002, mais utilizados por Entidades de maior porte pois obtém maior volume de recursos para manter seus portais de divulgação. Na Venezuela, a prestação de contas ocorre apenas por fiscalização dos Organismos Públicos, conforme as diretrizes do Código Civil, e dado seu contexto econômico e político, além da redução do Terceiro Setor, não há preocupação ou cultura em divulgar informações, além da prestação de contas nas assembleias aos sócios.

Keywords: art-driven organizations; management of art-driven organizations; organizational singularities; organizational aesthetics

ABSTRACT

This study explores the Third Sector's legislation and representation in Brazil and Venezuela, comparing the two countries, through documentary and bibliographic research. The results show relative growth in the sector, an increase in government subsidies and incentives in both countries, and an improvement in the services provided in different segments. Brazil has its own disclosure instruments: the Third Sector Procedures Manual, Law 13,204 of 2015 and 2002's General Technical Interpretation, which are the most used by the largest entities as they obtain a greater volume of resources to maintain their disclosure portals. In Venezuela, accountability occurs only through inspection by public bodies, in accordance with the guidelines of the Civil Code; on the other hand, in addition to the economic and political context, which resulted in a significant reduction in the sector, there is also no concern or culture for disclosing information, being int

Keywords: tercer sector; accountability; philanthropy.ended exclusively for the shareholders' meeting

Universidade Federal do Espírito Santo - UFES

Endereço

Av. Fernando Ferrari, 514, Goiabeiras
29.075-910, Vitória-ES
gestaoeconexoes@gmail.com
gestaoeconexoes@ccje.ufes.br
<http://www.periodicos.ufes.br/ppgadm>

Coordenação

Programa de Pós-Graduação em
Administração (PPGADM/CCJE/UFES)

Artigo

Recebido em: 11/06/2020

Aceito em: 25/08/2021

Publicado em: 30/09/2021

Introdução

El tercer sector es idealizado como asertivo en la solución de problemas sociales, en la generación de innovaciones, en la capacidad de producción de bienes públicos y en los procesos de democratización y equidad social (Villar, 2001).

El concepto es generalizado a organizaciones sin fines de lucro (OSFLs) cuyos beneficios no son retribuidos a sus asociados o fundadores, siendo destinados en los objetivos para las que han sido constituidas, conservando un carácter de autonomía (Martínez, 2017). Para Roitter (2004), los atributos no se enfocan en su sustancia y sí, en las diferencias y similitudes frente a los otros dos sectores, compartiendo tanto el elemento privativo de las empresas privadas como el interés público del Estado; transformándose, por lo tanto, en la proyección de estos dos sectores bajo la luz del bienestar general.

La naturaleza jurídica varía; siendo constituidas bajo las figuras de asociación, federación, fundación, colegios profesionales, cooperativas, organizaciones no gubernamentales (ONGs), partidos políticos o entidades religiosas; lo importante es estar creadas bajo una institución formal, con organización interna y tener claros los objetivos pretendidos (Martínez, 2017).

Para Liendo-Rey y Rodríguez (2016), posee reconocida capacidad para contribuir al impulso del desarrollo, el crecimiento y la igualdad frente a las relaciones entre las empresas, el Estado y la sociedad. Para los autores, este tipo de organizaciones en el contexto venezolano, han debido de adaptarse a un entorno incierto y adverso; primeramente, porque no existen directrices claras frente al marco de regulaciones que encierran al sector y por no estar sujetas a compromisos de regularidad; y segundo, obstáculos propios tales como escasas fuentes de financiamiento, rotación de personal y la paulatina necesidad de bienes y servicios, se acentúan gracias a un contexto de múltiples restricciones en los ámbitos jurídico, económico y operativo.

En el escenario brasileño, más allá de la desconfianza de la opinión pública por irregularidades registradas en el país, envolviendo organizaciones de la Sociedad Civil (OSCs) por el uso indebido de dinero público (Oliveira, 2009), existe actualmente un mayor apoyo en cuanto a los recursos captados, y el marco regulatorio ofrece directrices claras y mayor regularidad para el desenvolvimiento de las mismas.

Para Coutinho (2009) las ONGs han servido significativamente en la inserción de políticas neoliberales, propagándose como una alternativa de desarrollo, centradas en determinado lugar y sin mucha perspectiva de cambio, más allá de lo puntual. Conforme Zibechi (2008) la cooperación al desarrollo ha sido elemento clave para “gobernar” los movimientos, creando capas de dirigentes-funcionarios que van reconfigurando los movimientos sociales; los mismos, abrieron las puertas tanto a las nuevas formas de captación como a la inclusión de los movimientos al Estado, vía de la sobredimensión de los procesos electorales en la práctica política.

Frente a la divergencia conceptual, normativa, atributiva y la reproducción de la capacidad del sector, el presente artículo busca identificar ¿Cuáles son las similitudes, diferencias y oportunidades de mejoras de las organizaciones del Tercer Sector, entre Brasil y Venezuela?, partiendo de un comparativo histórico, explorando el marco regulatorio de estas entidades en ambos países, y conociendo las leyes que rigen la rendición de cuentas; de este modo el objetivo principal se centra en explorar la legislación y la representación del tercer sector en los casos Brasil y

Venezuela; buscando responder ¿Cuáles son las áreas que se denominan tercer sector?; ¿Cuáles son los beneficios de una empresa enmarcada en esta área?, y por último ¿Cuáles son sus obligaciones?.

Es manifiesta la pronta atención del sector privado y el ascenso de nuevas OSFLs en auxilio a las colectividades más vulnerables en medio de crisis de gran impacto social. La Sociedad Civil - como es conocida en Brasil entre 1970 y 1980- mediante movimientos sociales en medio del derrocamiento de la dictadura militar, auxiliaron a las demandas sociales y posteriormente a la redemocratización del país (Thiesena, 2009). A partir de esta época surgen estos movimientos como contrarios a la coyuntura política, represora de libertades sociales; desde entonces, recorrieron un camino endeble a lo largo de su historia en cuanto a su legislación, gestión y captación de recursos (Oliveira & Godói-de-Sousa, 2016).

Por otra parte, el debilitamiento social y económico de Venezuela en los últimos años, se ha hecho con la pérdida sistemática de la autonomía de los poderes públicos y el desmantelamiento del sistema institucional venezolano, derivando así, en la desconfianza de la institucionalidad al limitarse, manipular y desarrollar paralelamente nuevas formas de opresión y control. No obstante, diversas actividades filantrópicas y humanitarias acudieron en auxilio de diferentes direcciones a fin de mitigar la crisis de abastecimiento que atraviesa el país, pese a los constantes bloqueos de las contribuciones por parte del gobierno venezolano.

Pese a la evolución y crecimiento del sector y la competencia por la captación de recursos; los casos de corrupción que envuelven a las mismas, ha generado desconfianza por parte de la opinión pública, haciendo necesario la transparencia y rendición de cuentas sobre el destino de los recursos captados, ya que este tipo de entidades no muestran una tradición por divulgar información financiera y no financiera ni de sus actividades (Cruz, 2010). La falta de transparencia es el denominador común de la desconfianza (Falconer, 1999).

Los avances o desafíos enfrentados por el sector, ayudarían a comprender más sobre las características y la realidad de estas organizaciones sociales en los mencionados países. Oliveira y Godói-de-Sousa (2016) reparan en la importancia de explorar las características de OSCs brasileñas con la realidad de la de otros países, que muestren metodologías de efectivo impacto social y otras potencialidades en relación al tema; como la emergencia de redes de cooperación entre gobierno, sociedad civil y sector privado. El conocimiento sobre tales organizaciones tanto en Brasil como en el resto del mundo, expondría una creciente exploración que abarque mucho más la realidad de las mismas, de forma más expresiva, en contabilidad y economía (Campos, Moreira & Scalzer, 2014).

El artículo está estructurado de la siguiente manera: marco teórico, procedimientos metodológicos, tercer Sector en Venezuela, Tercer sector en Brasil, rendición de cuentas del tercer sector, y consideraciones finales..

Marco teórico

El término Tercer Sector tiene sus primeras apariciones en los 70's en los Estados Unidos (Alves, 2002) una vez reconocidas organizaciones bajo el término de "Nonprofit Organizations" y "Voluntary Sector", como un sector coherente de la política, economía y vida social del país norteamericano (Hall, 1994). Surgen como una opción al primer sector representado por el Estado, a quien corresponde la

función administrativa de los bienes y servicios públicos, y frente a las engorrosas burocracias que dificultan la solución de los problemas sociales; y por otra parte, al segundo sector representado por las empresas privadas con intención de lucro (Carvalho et al, 2007); en definitiva, acaba representando el elemento privativo de las empresas con fines de lucro y el interés público del Estado en auxilio del colectivo.

Para López (2005) el tercer sector es proyectado bajo diversas formas organizativas que surgen de la sociedad, bajo lógicas altruistas y solidarias dirigidas a promover la cooperación social y el trabajo voluntario. Tales denominaciones generaron confusión conceptual, debido a la falta de unanimidad de criterios sobre su definición, pareciendo una exclusiva convención carente de valor teórico y práctico en el que se engloban un universo heterogéneo de organizaciones ajenas al mundo de los negocios y al terreno gubernamental (Ascoli & Torres, 1987).

Sin embargo, para López (2005), tal “conglomerado” de formas asociativas le resta ambigüedad al concepto, resaltando el propósito de sus prácticas, facilitando espacios en lugares en los que el Estado no consigue resolver los problemas sociales, desarrollando acciones reivindicativas ante las instancias públicas, y otras expresadas como grupos de presión o control social.

Montaño (2002) resalta una debilidad del término cuanto al carácter “No Gubernamental” y “No Lucrativo”. Primeramente, las ONGs al recibir financiamientos específicos para desempeñar actividades subcontratadas por el Estado, parecen perder toda fidelidad sobre su autonomía y carácter no gubernamental, al estar tendencialmente integrada a la política del Estado. En segundo lugar, las actividades filantrópicas de las empresas privadas denotan -aunque de forma indirecta- interés económico por incentivos tributarios; la función propagandística en mejora de la imagen de sus productos; las donaciones condicionadas por financiadores; y la finalidad lucrativa de altos funcionarios al crear ONGs para recibir financiamientos mayormente destinados a ellos mismos en forma de salarios.

Frente a la ausencia de un concepto específico y confiable del tercer sector; Salamon y Anheier (1992) destacan la definición estructural/operacional; la cual, más allá de los propósitos de las organizaciones enfatiza su estructura y operación básica, cuyas características son cruciales al momento de considerar una organización parte del sector. De acuerdo con los autores, entre las características que debe atender una entidad filantrópica resaltan: (a) tener realidad institucional y permanencia organizativa, (b) carácter privado institucionalmente separado del sector gubernamental, (c) sin fines de lucro y, por ley o costumbre, no distribuir ningún excedente que puedan generar a quienes las poseen o controlan sino reinvertirlos en los propósitos para los cuales fueron constituidas; (d) capacidad para controlar sus propias actividades; y (e) grado significativo de participación voluntaria (Salamon & Anheier 1992; United Nations, 2003).

Para el propósito de actuación de estas entidades, fueron adoptadas ocho grandes áreas, marginadas en diferentes propósitos de acción, tales como: salud, educación e investigación, cultura y recreación, asistencia social, religión, gremios patronales y profesionales, defensa de derechos y intereses, otras actividades de los miembros y otras OSC (Lopez, 2018).

El tercer sector tiene en la sociedad su objeto y su objetivo, y la proyección de su imagen es esencial para mantener su propio vitalismo y el apoyo ciudadano e institucional; al haber conquistado mayor presencia en espacios de diálogo político, su legitimidad para hablar en nombre de otros y representarlos se cuestiona con

frecuencia, al igual que se señalan los peligros de la desconexión entre estas organizaciones y sus bases sociales (Lara, 2008).

Pese al carácter negativo expuesto, López (2005) sostiene la necesidad de rescatar el valor positivo del sector; enfocándose en las ventajas que ofrece para captar la dinámica interna de las organizaciones. En contraste, Valero (2014) revela el importante significado de la experiencia de la Sociedad Civil entre Colombia y Venezuela como muy significativa y notable, en medio de un panorama de organizaciones y filantropía, que marcaron la génesis y actual perfil de la actividad filantrópica empresarial en ambos países; con objetivos y programas semejantes, en auxilio a la pobreza y sectores marginados, bajo diferentes planes enfocados a la infancia, educación, vivienda, generación de fuentes de trabajo con la microempresa, cultura y desarrollo de actividades educativas.

El tercer sector ha sido una representativa fuerza económica global. No solo es significativamente grande; también varía en cuanto a su escala, composición y estructura de un lugar a otro, movilizandoo tasas significativas de empleo remunerado y no remunerado; considerables gastos operativos y recursos captados; mayormente mediante comisiones de ventas y subvenciones del Estado (Pascual, 2018; Salamon y Anheier, 1998; Sarlangue, 2017). De modo que, por medio de comparaciones es posible comprender un fenómeno social tan amplio que abraza factores sociales, culturales, religiosos, económicos y políticos (Anheier y Salamon, 2006; Evers y Laville, 2004).

Metodología

Esta investigación es de enfoque cualitativo, ya que, la pesquisa cualitativa se caracteriza por tener como objetivo la captación y reconstrucción de significados, de lenguaje básicamente conceptual y metafórico, captando la información de forma flexible y desestructurada, pues tiene un procedimiento más inductivo que deductivo (Olabuénaga, 2012); en cuanto a su objetivo, esta investigación es descriptiva, la cual para Arias (2012), consiste en la caracterización de un hecho, fenómeno, individuo o grupo, con el fin de establecer su estructura o comportamiento.

En cuanto al procedimiento de la investigación, es bibliográfica y documental, ya que fue realizada a partir de registros disponibles, de investigaciones anteriores, libros, artículos, tesis, además de, artículos de periódicos, documentos legales, y las páginas web de organismos públicos y empresas privadas (Severino, 2017).

Se trata, por lo tanto, de una investigación bibliográfica y documental, realizada por medio de revisión de literatura sobre las primeras evidencias y la legislación del Tercer Sector en Brasil y Venezuela. Para ello, se hizo uso del Portal de Periódicos CAPES seleccionando artículos de forma deliberada atendiendo al juicio de los investigadores; el trabajo también se apoyó en normas, leyes y reglamentos de ambos países, buscando identificar el tratamiento del sector en su cuerpo regulatorio. Tales informaciones, permitieron realizar una perspectiva comparativa del sector en los países antes mencionados.

Tercer Sector en Venezuela: retrospectiva

Durante el siglo XIX, el Estado no contaba con sustentado presupuesto para brindar calidad de vida a los venezolanos, causando la receptividad de las

actividades “espontáneas” del sector privado a nivel nacional con el fin del bienestar social (Deluca, 2001).

En 1829, durante el gobierno de José Antonio Páez es creada la Sociedad Económica Amigos del País, influenciada por la monarquía española y los modelos franco-ingleses de finales del siglo XVIII, con el objetivo de ilustrar al Gobierno y a la Sociedad sobre la situación de la nación y las mejores soluciones para el progreso económico, promoviendo políticas públicas y privadas para el progreso de la agricultura, del comercio, de las artes y la sociedad (Urbaneja, 1991).

Tras la era independentista entre 1810 y 1830 se registra la ruptura de relaciones entre la Capitanía General de Venezuela con la Corona Española, otorgando mayor impacto y colaboración a la figura del sector comercial, influenciado por la capacidad productiva, la prosperidad, y el carácter social de contribuir con causas de interés general. El sector expresó la preocupación sobre los problemas sociales y desempeñaba campañas para recaudar fondos para víctimas de epidemias y catástrofes; con el tiempo adquirió un carácter formal en áreas urbanas con mayor concentración de comerciantes como Caracas, Maracaibo, Puerto Cabello y Barquisimeto (Deluca, 2001).

En 1860 es fundada la Sociedad Benéfica de Maracaibo por iniciativa privada e influencia masónica; la misma proporcionaba socorro de alimentación, vestimenta y alojamiento a los mendigos, enfermos y hermanos desvalijados, devolviendo el sentido del hogar, de la moral y de la convivencia humana (Barrientos, 2014). Entre 1869 y 1878, gracias a la colaboración de un hospital administrado por la Sociedad, se redujo un 20% los índices de fiebre amarilla en el estado Zulia; y se aplicaban procedimientos terapéuticos novedosos (Deluca, 2001). Para 1869, un grupo de damas altruistas del estado Carabobo, crean la Sociedad de Beneficencia de Puerto Cabello, la cual brindaba refugio a los pobres y abrigo a los inválidos o por enfermedades crónicas (Archila, 1961).

En 1880 es creada la Institución “Tributo a los Pobres” en Caracas, promovida por el Señor Agustín Aveledo. Proporcionaba medicinas, sepelios gratuitos, y llevaba estadísticas de muertes y sus causas; publicaba datos como la relación de gastos referente a números de personas atendidas, sepelios, números de muertes y sus causas y el inventario de urnas, en una revista médica fundada por el Dr. José Manuel de los Ríos llamada “Revista Clínica de los Niños Pobres”. Fue presidida por Juan Esteban Linares Espada, quien donó parte de su fortuna en 1890 para la construcción de un hospital infantil llamado “Hospital Linares” (Deluca, 2001); junto a la Clínica “Santa María” fundada por el Dr. José Manuel de los Ríos, constituían las llamadas Clínicas de los Pobres, por medio de las cuales, operaba la Institución Tributo a los Pobres (Morasso, 2002).

De modo que, todas las ayudas de beneficencia otorgadas por fundaciones, asociaciones y empresas privadas se desarrollaron antes del siglo XX -previo a la era petrolera-; época donde el Estado no era completamente eficiente para atender los problemas sociales, prevaleciendo la caridad cristiana, el código moral y las exigencias de participación que distinguían a las familias más pudientes en virtud de prestigio ante la sociedad.

En el siglo XX disminuye el carácter benefactor debido a las dictaduras que controlaron al Estado; por lo tanto, las empresas fueron cautelosas frente a la incertidumbre e inestabilidad económica del momento. Pero en 1930 el Poder Público fomentó la acción estatal en materia social y el papel de la iniciativa privada; es a partir de esta era que el sector empresarial entiende a la Responsabilidad

Social como parte del éxito de una empresa que crea fuentes de trabajo, riqueza y bienestar, y que ayuda a mermar los problemas socioeconómicos de la comunidad; organizaciones como Minlos Breuer & Cía, la petrolera Caribbean Petroleum Co., filántropos y personajes públicos del momento, desempeñaron campañas sociales, y destinaron ayudas económicas para obras del bien común (Deluca, 2001).

En 1977 la Fundación Empresas Polar, es creada como parte del compromiso social de Empresas Polar, consolidando actividades de interés general con el fin de instalar capacidades dirigidas al desarrollo sustentable de las comunidades (Fundación Empresas Polar, 2017).

En el año 2000, la Cámara Venezolana Americana de Industria y Comercio crea la Alianza Social para promover y motivar la Responsabilidad Social de las empresas privadas en Venezuela y contribuir a aumentar la calidad de vida del venezolano (Alianza Social, 2015). Pese a las grandes iniciativas filantrópicas sucedidas en Venezuela, en los últimos 20 años, más del 56% de las empresas han desaparecido; de 12.500 operativas en los últimos años, restan aproximadamente 3.500 empresas, debido a la destrucción del aparato productivo causado por el modelo político instaurado por el Gobierno Nacional (Torres, 2019).

En línea a esto, es posible deducir que siendo el sector privado un sustentador clave del sector, Venezuela atraviesa actualmente una considerable disminución de actividades derivadas de las OSFLs. Gracias a la inoperancia del sector público y quebramiento del aparato productivo venezolano, restan 20% del parque industrial que existía en el país, dejando un volumen de producción del 5% (Fedecamaras, 2019), y una tasa hiperinflacionaria interanual entre abril de 2018 y abril de 2019 de 1.304.494 % (Hanke, 2019).

Se desconoce el número actual de organizaciones de la Sociedad Civil venezolana; con la quiebra de empresas del sector privado y el detrimento del aparato productivo debido a la crisis económica en el país, han hecho con que disminuyan las participaciones voluntarias. En los últimos años, el Instituto Nacional de Estadísticas de Venezuela (INE) no ofrece estadísticas claves más allá del censo de población y vivienda; ignorándose que tan grave es la situación en Venezuela, o cuales son las políticas públicas apropiadas que deberían ser implementadas para mejorarla. Tal falta de estadísticas e investigación de confianza en lo que respecta a temas socio-económicos, y donde el gobierno venezolano tiende a maquillar y controlar las estadísticas socio-económicas para, a su vez, controlar la imagen e información sobre su régimen, ha conllevado problemas y oportunidades para los defensores de los derechos humanos en el país (Medina-Ramírez, 2016).

Frente a esa incerteza, los grupos no gubernamentales en Venezuela enfrentan un escenario cada vez más inhóspito, al ser constantemente acusadas por el gobierno de colaborar con políticas “injerencistas”; y bajo la Ley Orgánica contra la Delincuencia y el Terrorismo se les exige, entre otros documentos, entregar datos confidenciales sobre sus aportes y beneficiarios, lo que podría desencadenar el cese de operaciones de muchas iniciativas, por miedo o por las consecuencias en cuanto a represión que pudiesen derivar de esta medida (Human Rights Watch, 2021; Reuters Staff, 2021).

Cuando el autoritarismo se consolida, es imperante el apoyo constante a los defensores de los derechos humanos, en la medida que la responsabilidad social es entendida como una línea estratégica para formar parte del desarrollo del país, creando valores económicos, sociales, ambientales, tanto en el sector privado como en el público (Valero, 2014)..

Marco legal

En la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela de 1999, resaltan los artículos 52, 118 y 308, confirmando legitimidad de derecho a toda persona o comunidad de asociación de carácter social y participativo, promoviendo la protección por parte del Estado a las asociaciones destinadas a mejorar la economía popular siempre que demuestren todo tipo de actividad económica de forma lícita.

El Código Civil de 1982 (C.C) garantiza la existencia de Fundaciones, Asociaciones y Corporaciones lícitas de carácter privado, clasificadas según su naturaleza constitucional como de tipo fundacional y asociativo. Las fundaciones cumplen fines de utilidad general como artísticos, científicos, literarios, benéficos o social; se basan en la existencia de esencia material, destinando un patrimonio autónomo para los fines escogidos (Art. 20º C.C). Por otra parte, en las personas jurídicas de carácter asociativo como asociaciones y corporaciones, predomina la esencia personal al ser constituidas por interés de varios asociados, con objetivos particulares y de utilidad general (Alianza Social, 2015).

Cabe destacar que las asociaciones son un conjunto de personas que encaminan sus esfuerzos hacia un fin común de utilidad para los asociados y la comunidad, mientras que las corporaciones están integradas por personas agrupadas en función de su profesión, con el fin de establecer solidaridad del grupo, cuyos intereses colectivos predominan sobre intereses individuales; su creación es solicitada mediante ley especial que regula su funcionamiento (Gorronzona, 2011).

Las fundaciones, Asociaciones y Corporaciones adquieren la personalidad jurídica con la protocolización de su acta constitutiva en la oficina Subalterna de Registro del Departamento o Distrito en el que hayan sido creadas, donde es archivado un ejemplar auténtico de sus estatutos, expresando el nombre, domicilio, objeto o utilidad, dirección y la forma en la que serán administradas (Código Civil de Venezuela, 1982).

Las personas jurídicas de derecho público, entidades político-territoriales (República, Estados, municipios) y establecimientos públicos (institutos autónomos, universidades nacionales) pueden constituir fundaciones; estando vinculadas a los órganos de la Administración Pública, conforme al ámbito sectorial que corresponda en virtud de las actividades realizadas por los mismos, a fin de lograr mayor eficiencia, coordinación y control de la administración pública (Decreto N° 1.512, 2001).

Si una fundación o asociación recibe aportes del Estado, deben rendirle cuentas a este por el uso de tales fondos, así como los provenientes del sector privado. Este resalta en la Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público (2014), estando sujetos a las regulaciones de esta ley, los entes como fundaciones y asociaciones civiles constituidas con fondos públicos o dirigidas por el Estado u organismo público, cuya totalidad de los aportes presupuestarios o contribuciones en el ejercicio representen el 50% o más de su presupuesto. Tanto las OSCs del sector público como del privado, quedan bajo la supevigilancia del Estado, la cuál será ejercida por medio de los respectivos Jueces de Primera Instancia, y a estos últimos, rendirán cuentas los administradores (Código Civil de Venezuela, 1982).

Las organizaciones de tipo asociativo bajo las figuras de Cooperativas y Cajas de Ahorro resaltan, en lo social y económico, como medios de la participación y protagonismo del pueblo en ejercicio de su soberanía; y la legislación venezolana

alberga las condiciones necesarias para su efectivo funcionamiento (Venezuela, 1999).

Las Cooperativas, son controladas y fiscalizadas por la Superintendencia de Cooperativas (SUNACOOOP) la cual, es un brazo del Ministerio del Poder Popular para las Comunas y los Movimientos Sociales, quien establece las normas generales para la organización y funcionamiento de las cooperativas, conforme establecido en la Ley Especial de Asociaciones Cooperativas (Mpcmunas, 2018); por su parte, las Cajas de Ahorro, quedan reguladas por la Ley de Cajas de Ahorro, Fondos de Ahorro y Asociaciones de Ahorro Similares, y su funcionamiento estará regulada, controlada y supervisada por la Superintendencia de Cajas de Ahorro, en busca de promover e incentivar la constitución de este tipo de entidades asociativas.

La Sociedad Civil u Organizaciones sin fines de lucro, como es más conocido el Tercer Sector en Venezuela de acuerdo al marco regulatorio antes citado, no goza de una mera inmunidad en cuanto a las leyes impositivas; se debe revisar una a una las leyes para tener en cuenta la incidencia, exención o exoneración de impuestos. El Impuesto Sobre la Renta (I.S.L.R), Impuesto al Valor Agregado y Sucesiones, son los impuestos con mayor incidencia sobre fundaciones y asociaciones. Estas organizaciones son dependientes de prestar declaraciones, y serán objeto de fiscalización (Venezuela, 2014).

Una reforma tributaria de 2014, eliminó la exención del pago del impuesto a fundaciones, asociaciones y corporaciones dedicadas a actividades religiosas, artísticas, científicas, ambientales, tecnológicas, deportivas, asociaciones profesionales o gremiales, instituciones universitarias, corporativas; correspondiéndoles declarar y pagar el I.S.L.R sobre cualquier incremento patrimonial, neto y disponible (renta); determinar y liquidar el impuesto que corresponda luego de realizar “cálculo de la renta” y una vez deducidos los gastos y costos necesarios para la producción de dicha renta. Tal reforma mantiene la exención a Instituciones benéficas y de asistencia social que en ningún caso distribuyan ganancias o beneficios a sus fundadores o asociados, y solo realicen pagos normales y necesarios para el desarrollo de las actividades que les son propias (Venezuela, 2014).

La Ley de Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones cumple con la finalidad de regular el pago de impuestos correspondiente a las “transmisiones gratuitas de derechos por causa de muerte o por actos entre vivos”; de acuerdo con esta ley, se entiende que aquellas fundaciones y asociaciones privadas diferentes del carácter benéfico y asistencialista, están sujetas al pago de impuestos solo si son beneficiarios de herencias y legados que comprendan bienes muebles o inmuebles, derechos o acciones situados en el territorio nacional, o si son beneficiarios de donaciones que se hagan sobre bienes muebles o inmuebles (Decreto N° 360, 1999).

La Ley de Impuesto al Valor Agregado, establece un régimen de exenciones que concede a ciertas importaciones, realizadas sobre bienes donados en el extranjero a OSFLs (art. 17), también prevé una exención al consumo de ciertos servicios prestados a las mismas que son exentas del impuesto sobre la renta, es decir, aquellas cuyo objetivo son benéficos y de asistencia social; servicios tales como entradas a los Parques Nacionales, Zoológicos, museos, centros culturales (Decreto N° 1436, 2014).

Tercer Sector en Brasil: retrospectiva

Desde tiempos coloniales, la Iglesia Católica deja su huella en la mayoría de los países latinoamericanos; su carácter filantrópico es evidente a lo largo de la historia; en ella recaía la responsabilidad fundamental en la provisión de servicios de educación, salud y bienestar social, y de prácticamente todas las instituciones de caridad existentes con financiamientos de gobiernos coloniales y élites privadas, cuyo auxilio a los pobres y enfermos se considerada como una forma de "Control Social" (Sanborn & Portocarrero, 2003).

Esto es evidenciado en Brasil en 1543, con la creación de la Santa Casa de Misericordia por Brás Cubas (Oliveira & Godói-de-Sousa, 2016); y pese a que Venezuela experimentó las mismas características de colonización, este hecho es evidenciado superficialmente, citando a la Iglesia Católica como proveedora de la "ética cristiana" en la asistencia a los pobres, donde familias de la élite venezolana contribuían a menudo a favor del prójimo, dando trazos de respeto y de promoción a la sociedad (Deluca, 2001). En ambos países desde tiempos coloniales, acciones filantrópicas inspiradas en los valores de la caridad cristiana, empiezan a materializarse en forma de asilos, orfanatos, Santas Casas y escuelas católicas.

En 1916 surge en Brasil el Código Civil, considerando como personas jurídicas de derecho privado, a todas las organizaciones sociales con carácter de sociedad civil, religiosa, moral, científica, literaria, asociaciones y fundaciones de utilidad pública; no obstante, es en 1935 con la publicación de la Ley nº 91, que se permitirá litigar el propósito de instituciones de utilidad pública sin fines de lucro (Thiesena, 2009). En 1936 se determina que estas empresas puedan recibir el título de utilidad pública por el Ministerio de Justicia (Oliveira & Godói-de-Sousa, 2016). Este hecho les permitió la recepción de ciertos beneficios como donaciones de personas jurídicas, bienes administrados por el Fisco Nacional, subsidios e ingresos de la Lotería Federal (Thiesena, 2009).

En 1938, la entonces primera dama Darcy Vargas, participa de la creación de varias entidades asistenciales, entre ellas la Fundación Darcy Vargas del Pequeño Periodista, cuyo objetivo era prestar asistencia a menores que se ocupaban de la venta de periódicos en el centro de la capital de Río de Janeiro. En 1942, cuando Brasil entró en la Segunda Guerra Mundial, creó la Legión Brasileña de Asistencia, cuyo objetivo era proteger y prestar asistencia a los soldados movilizados por la guerra y a sus familiares (Simili, 2008).

En 1959, se creó el Certificado de Entidad de Fines Filantrópicos que concede a las OSCs el derecho de exención de la contribución patronal previsional (Oliveira & Godói-de-Sousa, 2016). A partir de 1964, cuando el régimen militar tomó el poder, surgen OSCs en oposición a la dictadura. A comienzos de los años 70, tales organizaciones buscan la redemocratización de la toma de decisiones, cubriendo un contexto social más amplio, donde pequeños movimientos sociales no muy populares en ese momento a favor de las mujeres, del medio ambiente, homosexuales, entre otros; iniciaron luchas independientes, posicionándose como agentes de construcción de la identidad y fuerza social organizada (Gohn, 2008).

Con la crisis de desarrollo económico en la década de los 80 y la alta inflación, la pobreza y la desigualdad social se tornaron más agudas (Oliveira & Godói-de-Sousa, 2016). A mediados de esta década, los movimientos sociales populares fueron impulsados por un objetivo común, conquistar la democracia, alcanzando su

propósito en 1985, alterando la participación y representación política, y llegando a su ápice en 1988 con la promulgación de la Constitución Federal (Thiesena, 2009).

Con este hecho, la coyuntura de la Sociedad Civil tuvo como consecuencia la formación del Tercer Sector, y a partir de este momento surgen movimientos que buscan acabar con los problemas sociales derivados de la dictadura militar, como el Movimiento de Acción de los Ciudadanos contra el Hambre, la Miseria y la Vida, fundado por el sociólogo Herbert de Souza, y el Consejo Nacional de Seguridad Alimentaria (CONSEA), combatiendo el Hambre y la Pobreza; y en 1995, el Grupo de Institutos, Fundaciones y Empresas (GIFE) reunió a organizaciones de origen privado que financiaron proyectos sociales, ambientales y culturales de interés público (Del Porto, 2006).

Para Thiesena (2009), el Tercer Sector en Brasil se ha afianzado como resultado de los ideales y conquistas de pequeños y grandes movimientos sociales entre los años 70 y 80, emergiendo por medio de reformas estructurales impulsadas por los ideales del neoliberalismo, objetivando el reajuste de las funciones del Estado, provisionando los derechos sociales fundamentales, guiados por principios de universalización e igualdad.

Un informe del Instituto de Pesquisa Económica Aplicada (Lopez, 2018), revela que a pesar de no existir una base de datos histórica de total confiabilidad sobre el Registro Nacional de Persona Jurídica (o CNPJ, por sus siglas en portugués) a respecto de la existencia de las OSCs, se revela por medio de la Relación Anual de Informaciones Sociales (RAIS) un crecimiento del 3% anual de las OSCs en la última década, traduciéndose en 25 mil nuevas organizaciones cada año.

Con la aprobación del Marco Normativo de las Organizaciones de la Sociedad Civil (MROSC) Ley nº 13.019/2014 – que establece y regula las alianzas con la administración pública en pro del interés público y propio de ambos sectores - y las características económicas, culturales y sociales actuales del país, han dado pie al crecimiento y surgimiento de nuevas entidades del tercer sector en Brasil, como también, la transparencia entre tales alianzas y contribuciones (Aveni, Carvalho, & Mello, 2018; Cunha, 2017).

Entre la distribución de organizaciones por su naturaleza jurídica, se observó un aumento de “Organizaciones religiosas” en detrimento de “asociaciones privadas” entre los años 2010 y 2015, pasando de 28 mil a 51 mil organizaciones religiosas (Lopez, 2018). Tales hechos, demuestran que en Brasil, el tercer sector está ganando espacio y voz cada vez más.

Marco legal

A fin de atender el crecimiento del Tercer Sector, el Estado le facultó de títulos y registros que le proporcionaran status legal con la finalidad de recibir beneficios, desde recursos públicos hasta inmunidad o exención de tributos (Carneiro, Oliveira & Torres, 2011).

Con el Código Civil (Ley nº 3.071/1916), fue garantizado la existencia jurídica a toda sociedad civil que comparta una utilidad pública (Silva, 2010), adquiriendo esta figura con la publicación de la Ley nº 91 de 28 de agosto de 1935, otorgado a todo el ámbito nacional por Decreto nº 50.517 del 02 de mayo de 1961. Tales organizaciones tienen el compromiso de atender a los principios de la administración pública: legalidad, impersonalidad, moralidad, publicidad, economía y eficiencia

(Carneiro et. al., 2011). La ley dispone en su art. 3º, que por una organización poseer este título, no necesariamente causa la obligación por parte del Estado de recibir amparo, salvo la garantía del uso exclusivo, de emblemas, flámulas, banderas o distintivos propios, debidamente registrados en el Ministerio de Justicia.

En el año 2002, con la reforma del Código Civil (Ley nº 10.406/2002), además de establecer las asociaciones y fundaciones como formas jurídicas representativas del sector, se excluye a las sociedades civiles sin fines de lucro de las personas jurídicas de derecho privado, jurídicamente reconocidas por el Código Civil de 1916; de esa forma, tuvieron un plazo para adaptarse a alguna de las figuras de fundación o asociación y de esa forma seguir coexistiendo para sus propósitos. (Silva, 2010).

Con la Ley nº 8.742/93 se concede el Certificado de Entidad Benéfica de Asistencia Social (CEBAS o CEAS) por el Consejo Nacional de Asistencia Social (CNAS), permitiendo ejecutar los programas de asistencia del gobierno federal (Carneiro et. al., 2011) y gozar de exenciones de obligaciones tributarias accesorias y contribuciones sociales tales como la Contribución Social sobre el Beneficio Líquido, Contribución al Financiamiento de la Seguridad Social (COFINS) y Contribución del Fondo PIS/PASEP, esta última con la finalidad de integrar a los empleados en la vida y el desarrollo de las empresas y proporcionar la participación de funcionarios públicos civiles y militares en los ingresos de las entidades de los órganos de la administración pública.

El tercer sector, conforme Young (2009) aun cuando gozan de menor obligación tributaria, las inmunidades, exenciones y no incidencias no eximen a las personas jurídicas de las demás obligaciones previstas, debiendo cumplir con la formalidad, especialmente las relativas a la retención y recogida de tributos sobre rendimientos pagados o acreditados, y la rendición de informaciones a los órganos reguladores.

Conforme el art. 179 del reglamento de Impuesto Sobre la Renta, Decreto nº 9.580 de 22 de noviembre de 2018, confiere inmunidad a las Organizaciones Sociales como Templos de cualquier culto, Partidos políticos y entidades sindicales de los trabajadores e Instituciones de educación y de asistencia social, siempre y cuando no beneficien a sus asociados y destinar sus recursos para las cuales han sido constituidas, además de llevar con exactitud sus registros para la debida rendición de cuentas.

La Declaración del Impuesto sobre la renta retenida en la fuente (DIRF) es una obligación tributaria que, de acuerdo con la RFB Ley nº 1503/2014, art. 2º, debe ser hecha por toda persona jurídica, incluso las exentas o inmunes, que hayan pagado o acreditado ingresos sobre los que han tenido incidencia la retención durante el año calendario.

En la actualidad, en términos de legislación, existen para las OSCs, la Ley 9.637/98 (OS), la Ley 9.790/99 [OSCIP] (1999), el Decreto Federal 8.726/2016 y la Ley 13.204/15 que modificó la ley 13.019/14 que regula la relación de las organizaciones con el Estado.

La Ley 9.637/98 (OS) dispone sobre la calificación de entidades como organizaciones sociales, dirigidas a la enseñanza, investigación científica, desarrollo tecnológico, a la protección y preservación del medio ambiente, a la cultura y la salud; este título permite a las OSCs recibir recursos presupuestarios y administrar servicios, instalaciones y equipamientos del Poder Público, para el cumplimiento de sus finalidades (Carneiro et. al., 2011).

La Ley 9.790/99 [OSCIP] (1999), dispone sobre la calificación de personas jurídicas de derecho privado, sin fines de lucro, como Organizaciones de la Sociedad Civil de Interés Público (OSCIPs), e instituye y disciplina el término de Asociación, y otorga otras providencias; constituye el nuevo marco legal de las organizaciones del Tercer Sector, siempre que cumplan ciertos requisitos dictaminados en la referida ley (Carneiro et. al., 2011), resultando en una "alianza" con el Estado, permitiendo recibir fomento para la ejecución de proyectos, también como incentivo fiscal a aquellas empresas que donen recursos a las OSCIPs (Oliveira & Godói-de-Sousa, 2016).

El Decreto Federal 8.726/2016 regula la Ley nº 13.019, de 31 de julio de 2014, para disponer sobre reglas y procedimientos del régimen jurídico de las alianzas celebradas entre la administración pública federal y las OSCs.

Por último, la Ley 13.204/15 -que modificó a la Ley nº 13.019 de 31/07/2014- establece el régimen jurídico de las asociaciones voluntarias, implicando o no transferencias de recursos financieros entre la administración pública y las OSCs, en régimen de mutua cooperación para los fines de interés público, Define directrices para la política de fomento y de colaboración con OSCs, y modifica las Leyes nº 8.429, de 2 de junio de 1992, y 9.790 de 23 de marzo de 1999; la Ley nº 8.429 de 2 de junio de 1992, 9.790 de 23 de marzo de 1999; 9.249 de 26 de diciembre de 1995; 9.532 de 10 de diciembre de 1997; 12.101 de 27 de noviembre de 2009; y 8.666 de 21 de junio de 1993; y revoca la Ley nº 91 de 28 de agosto de 1935.

Rendición de cuentas del tercer sector

Debido a la creciente participación del sector en la gestión pública en auxilio de las demandas sociales, recibiendo muchas veces recursos del propio Estado, enfrentan la obligatoriedad de la rendición de cuentas y aplicación de estos recursos.

Tenbenschel, Dwyer y Lavoie (2014), aluden sobre el desafío para las entidades del tercer sector poder administrar sus responsabilidades, incluido el proceso de rendición de cuentas. La dificultad en este proceso se encuentra en el hecho de la existencia de diferentes usuarios de las informaciones prestadas por dichas entidades, representadas aquí por la comunidad, financiadores y otras partes interesadas. En este sentido, los autores advierten que un proceso burocrático de rendición de cuentas, muchas veces por exigencia de los órganos gubernamentales, pueden tener el efecto de "matar a la gallina de los huevos de oro", es decir, alejar la posibilidad de aportes de recursos diferentes al sector público (Osborne, 2010).

Por otro lado, la rendición de cuentas es condición necesaria para una mayor transparencia en las entidades; para Silva et al. (2017) tiene una mayor significancia para las instituciones del tercer sector, debido a sus principales fuentes de ingresos estar vinculadas a una eficiente rendición de cuentas, o sea, cuanto mayor sea el nivel de transparencia, mayor será el aporte de recursos conforme los autores.

Los principales instrumentos para evidenciar la rendición de cuentas del Tercer Sector en Brasil son: el Manual de Procedimientos para el Tercer Sector, la Ley 13.204/2015 y la Interpretación Técnica General 2002 aprobada por la resolución CFC (Conselho Federal de Contabilidade) nº 1.409/12.

El Manual de Procedimientos para el Tercer Sector, sugiere a las entidades observar las exigencias de cada órgano, y los elementos para tal proceso de rendición de cuentas, como el Plan de trabajo conteniendo las acciones previstas y realizadas, el Informe de Actividades demostrando la gestión del periodo, los

Estados Financieros, además de otras informaciones como bancarias, Inventario patrimonial, Declaración de Información Económico-Fiscal de la Persona Jurídica (DIPJ), Relación Anual de Información Social (RAIS), Dictamen del Consejo Fiscal, Informe de Auditoría Independiente, Copia de Convenio, Contrato y Términos de asociación (Conselho Federal de Contabilidade, 2015).

La Ley 13.204/2015 establece el régimen jurídico de las alianzas entre la administración pública y el tercer sector para la consecución de fines de interés público y recíproco. En su inciso XIV, tratará de la rendición de cuentas en tales entidades, donde será analizada y evaluada la ejecución de la asociación, en el sentido de verificar el cumplimiento del objeto de la asociación y el alcance de las metas y resultados previstos.

Y por fin la Interpretación Técnica General 2002, establece los criterios y procedimientos específicos de evaluación, de reconocimiento de las transacciones y variaciones patrimoniales, de estructuración de los estados contables y la información mínima a ser divulgada en notas explicativas de las entidades del Tercer Sector.

La norma por una parte versa sobre el alcance, pudiendo ser constituidas bajo la naturaleza jurídica de fundación de derecho privado, asociación, organización social, religiosa, partido político y entidad sindical; y por otra sobre el reconocimiento, respetando el régimen de competencia para el reconocimiento de ingresos y gastos, influencia del proceso de convergencia a las normas internacionales de contabilidad, recordando que tales registros deben ser hechos de forma segregada, identificables por tipo de actividad, tales como: educación, salud, asistencia social y demás actividades.

Los estados financieros, son los mismos previstos en el Manual de Procedimientos para el tercer sector; es decir, el balance patrimonial, el estado de resultados, la cuenta de mutaciones del patrimonio neto, la cuenta de flujos de efectivo y las notas explicativas; también pueden controlar en cuenta de compensación transacciones referentes a exenciones, gratuidades y otras informaciones para la mejor evidencia contable conforme a la norma.

En relación a la Divulgación, los estados financieros deben ser soportados por notas explicativas, conteniendo al menos información como: contexto operacional de la entidad; criterios de cálculo de los ingresos y gastos; renuncia fiscal; subvenciones recibidas; los recursos de aplicación restringida; recursos sujetos a restricción o vinculación por parte del donante; sucesos posteriores a la fecha de cierre del ejercicio que tengan o puedan tener efecto sobre la situación financiera de la entidad; tasas de interés; fechas de vencimiento y garantías de las obligaciones a largo plazo; información sobre seguros contratados; evidenciar la adecuación de los ingresos con el gasto de personal; los criterios y procedimientos del registro contable de depreciación, amortización y agotamiento del activo inmovilizado, reconocidos sobre la base de la vida útil del bien; y por último, la entidad debe demostrar, comparativamente, el coste y el valor reconocido cuando no cubra los costes de los servicios prestados (Conselho Federal de Contabilidade, 2012).

A diferencia de Brasil, en Venezuela no existe una normativa formalmente establecida sobre cómo debe ser realizada la rendición de cuentas del tercer sector más allá de lo establecido en las leyes venezolanas. En un estado del país, se evidenció que un 77% de las OSFLs no rinden cuentas, y desconocen las herramientas para la transparencia, inclusive la existencia de un Balance Social (Gil, 2015); la forma más habitual, es aquella donde solo consta la "Supervigilancia del

Estado” por medio de las respectivas inspecciones realizadas por parte de la Administración pública (Código Civil de Venezuela, 1982).

De acuerdo con la Ley Cajas de Ahorro (Venezuela, 2010) los Consejos de Administración y Vigilancia de este tipo de entidades asociativas, están obligados a presentar anualmente mediante Asambleas, tanto la rendición de cuentas como la gestión e inversión de los asociados (Sudeca, 2019).

La Superintendencia de Cooperativas (Sunacop) otorga títulos a organizaciones Cooperativas, para ejercer el trabajo o ayuda a la colectividad; mecánicamente la rendición de cuentas es publicada en un periódico interno, constituido y archivado en el registro mercantil y solo son mostrados en carteleras en las asambleas de miembros semanalmente, únicamente para rendir cuentas e informaciones a discutir (Mpcomunas, 2018).

Análisis y Discusión

Tanto en Brasil como en Venezuela el surgimiento del Tercer Sector vino a suplir la atención de demandas sociales que el Estado, por sí solo, no conseguía. En ese sentido, este sector surgió y continúa existiendo para promover la mejora de la calidad de vida de la población atendida por tales sectores.

En lo que respecta a la historia del sector, se observan evidencias más tempranas en el caso de Brasil con la creación de la Santa Casa de Misericordia en 1543. Venezuela por su parte, los primeros registros se dieron a partir de 1829, con la creación de la Sociedad Económica Amigos del País influenciada por la monarquía española; anterior a esta época, la participación filantrópica se daba únicamente de forma espontánea por la élite venezolana y la Iglesia Católica como proveedora de la "ética cristiana" en la asistencia a los pobres.

A partir de estas primeras experiencias se percibe con el paso de los años, un crecimiento relativo del sector en ambos países, principalmente del marco regulatorio que les dio un status legal, y que a su vez, le permitió ganar espacios, mayor confiabilidad y recepción de recursos, mejora de los servicios prestados en diferentes segmentos, destacándose salud, educación y asistencia social.

Se observa un aumento de subsidios e incentivos gubernamentales a lo largo de los años para el sector, en el sentido más de complementariedad y asociación con el Estado en lugar rivalidad, pero en Venezuela, la evolución del sector se ve interrumpida en los últimos años gracias a las políticas del Gobierno de turno, a las barreras a la información y las constantes represalias que sufren los grupos no gubernamentales por parte del régimen, encareciendo enormemente el sector.

Con la creciente participación del sector en auxilio de las demandas sociales, y al recibir recursos del Estado, la necesidad de rendición de cuentas se convierte en una condición obligatoria para una mayor transparencia. En Brasil existen diversos instrumentos que guían a las entidades del tercer sector para la evidencia de sus prácticas y captación de recursos, entre ellas, el Manual de Procedimientos para el Tercer Sector, la Ley 13.204/2015, la Ley 13.019/2014 Marco Normativo de las Organizaciones de la Sociedad Civil (MROSC), y la Interpretación Técnica General 2002.

Por otra parte, en Venezuela no existen herramientas formales para la transparencia, y se ha podido observar que muchas organizaciones del sector desconocen inclusive la existencia de un Balance Social; la forma más habitual para

la rendición de cuentas, consta únicamente la “Supervigilancia del Estado” por medio de las respectivas inspecciones realizadas por parte de la Administración pública.

Existen herramientas muy puntuales para un grupo específico de entidades asociativas como las cajas de ahorro y las cooperativas, controladas por la Ley de Cajas de Ahorro y la Superintendencia de Cooperativas (Sunacop), respectivamente. Los Consejos de Administración y vigilancia de las cajas de ahorro, deben rendir cuentas anualmente mediante Asambleas, como también la gestión e inversión de los asociados. Por otra parte, la Superintendencia de Cooperativas rinde cuentas a través de publicación en periódico interno, constituido y archivado en el registro mercantil y mostrado en las carteleras de las asambleas de miembros semanalmente.

Conclusiones

Las entidades del tercer sector de acción social dependen del apoyo social que reciban para conseguir recursos económicos y humanos (voluntarios), por un lado, y legitimidad y confianza para desarrollar sus proyectos con los colectivos beneficiarios de su actividad, por otro. Esta confianza social es muy frágil y muy sensible a la percepción y a la opinión que se tenga de la actividad de las entidades del tercer sector, siendo muy difícil conseguirla y al mismo tiempo, muy fácil perderla (Lara, 2008).

Este estudio tuvo como objetivo principal “explorar la legislación y la representación del tercer sector en los casos Brasil y Venezuela”, indagando y comparando la legislación y representación del Tercer Sector en ambos países, mediante investigación documental y bibliográfica. En primer lugar se partió de un comparativo histórico, seguido por la exploración del marco regulatorio de estas entidades en ambos países, y conociendo las leyes que rigen la rendición de cuentas.

Los resultados demuestran un crecimiento relativo en el sector, en cuanto a la evolución desde las primeras evidencias históricas hasta la aparición del marco regulador para su correcto desarrollo, en el sentido de promover una mayor transparencia y eficiencia en la actuación de ese segmento; también se hace evidente el aumento de subsidios e incentivos gubernamentales en ambos países y una mejora en los servicios prestados en diferentes segmentos.

En cuanto al crecimiento en número de estas organizaciones, el sector en Brasil ha venido creciendo exponencialmente en la última década, por lo menos un 3% cada año traduciéndose en 25 mil entidades no gubernamentales de diversos bloques. Ya en Venezuela, el sector se ha debilitado por la persistente crisis económica, la quiebra del aparato productivo, la falta de auxilio del sector público, por las barreras de información impuestas por el régimen venezolano y la constante persecución por parte de este, al considerarlas receptoras de fondos y políticas injerencistas, principalmente de los Estados Unidos.

En cuanto a la rendición de cuentas, se percibe que en Venezuela no existe propiamente tal mecanismo, aunque deba ser hecha respetando las disposiciones del Código Civil de 1982 y supervisada por el Estado; sin embargo, en la práctica no ocurre tal rendición ni control del Estado, no existen instrumentos propios del sector para divulgación de información, y las Fundaciones y Asociaciones no poseen títulos especiales para el desarrollo de sus operaciones.

En Brasil, los principales instrumentos del Tercer Sector para evidenciar son, el Manual de Procedimientos para el Tercer Sector, la Ley 13.204/2015 y la Interpretación Técnica General 2002 aprobada por la resolución CFC (Conselho Federal de Contabilidade) nº 1.409/12. En la práctica, tales dispositivos funcionan para Entidades de gran tamaño del Tercer Sector en Brasil, teniendo en cuenta que dispondrán de recursos para tener y mantener portales de divulgación de sus actividades, incluyendo aquí, la rendición de cuenta. Sin embargo, entidades de menor tamaño no tienen recursos para tener y mantener portales de divulgación, rindiendo cuentas solo al Estado en el caso de recibir recursos de este.

Tales entidades, en inicio de sus actividades están más preocupadas por la captación de recursos, que muchas veces es considerablemente problemática, pues dependen de la ayuda de terceros, a ejemplo, trabajos voluntarios, y en ese sentido no hay una preocupación por la rendición de cuentas, ni estructura para hacerlo.

Considerando la base legal e impositiva que se refieren al Tercer Sector, en Venezuela, se refleja el hecho de que solo las instituciones cuyas actividades loables sean la beneficencia y asistencia social son las que están exentas del pago de impuesto sobre la renta.

En el caso de Brasil, aun cuando el Tercer Sector presenta una carga tributaria menor en comparación a las organizaciones con fines lucrativos, deben cumplir con las obligaciones legales y demás formalidades para su correcta operación, debiendo cumplir con las debidas declaraciones a fin de rendir cuentas de que sus actividades están siendo realmente destinadas para los fines por las cuales fueron creadas.

El trabajo contribuye en el debate de las organizaciones del tercer sector, en cuanto a su historia, avances y desafíos, y en la promoción de mayores diálogos para exploración de innovadoras formas de acción y solución para la perpetuidad y mejor desarrollo del sector. También, contribuye en un diálogo sobre la realidad de las organizaciones del tercer sector entre diversos países, incentivando a la exploración más profunda de las barreras y características de la sociedad civil. Como limitaciones de pesquisa, resaltan, la restringida información sobre el respectivo tema en Venezuela, la falta de divulgación por parte de las entidades privadas y OSCs, y por otra parte, la opresión y control por parte de la institucionalidad venezolana, incentiva la limitada colaboración por parte de las entidades sin fines lucrativos de brindar información sobre sus operaciones y formas de rendición de cuentas. Como futuras pesquisas, sería interesante, verificar si tanto la apropiada rendición de cuentas como la normativa para el control de este tipo de entidades, contribuyen al crecimiento de las entidades del tercer sector, y en consecuencia, al crecimiento del país.

Referências

- Alianza Social (2015). Lugar de Publicación: Directorio Alianza Social. Recuperado en 22 May. 2019, de: http://www.directorioalianzasocial.com/index.php/articulos/listar_home.
- Alves, M. A. (2002). Terceiro setor: as origens do conceito. *Anais do Encontro Nacional da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração*, Salvador, Bahia, Brasil, 26.

- Anheier, H. K., & Salamon, L. M. (2006). The Nonprofit Sector in Comparative Perspective. In *The Nonprofit Sector* (Chap.4, pp. 89-114). New Haven: Yale University Press. <https://doi.org/10.12987/9780300153439-007>
- Archila, R. (1961). *Historia de la medicina en Venezuela: época colonial*. Caracas: Tip. Vargas.
- Arias, F. G. (2012). *El proyecto de investigación. Introducción a la metodología científica*. (6ta. Edición.) Caraca: Editorial Episteme.
- Ascoli, U., & Torres, J. A. (1987). Estado de bienestar y acción voluntaria. *Reis: Revista Española de Investigaciones Sociológicas*, (38), 119-162. <https://doi.org/10.2307/40183212>.
- Aveni, A., Carvalho, S. M. S., & Mello, A. S. (2018). O terceiro setor no Brasil e sua relação com a economia nacional. *Negócios em Projeção*, 9(1), 103-114.
- Barrientos, É. O. (2014). La masonería en el Zulia y sus 200 años de historia (1812–2012). *Boletín de la Academia de Historia del estado Zulia*, 49.
- Campos, G. M., Moreira, R. de L. & Scalzer, R. S. (2014). Financial reporting: reflection on transparency in the third sector. *Sociedade, Contabilidade e Gestão*, 9(3), 130-142.
- Carneiro, A. F., Oliveira, D. L., & Torres, L. C. (2011). Accountability e prestação de contas das organizações do terceiro setor: uma abordagem à relevância da contabilidade. *Sociedade, Contabilidade e Gestão*, 6(2), 90-105.
- Carvalho, D. N., Ckagnazaroff, I. B., Assis, L. B., & Tescarolo, F. S. (2007). Gestão e sustentabilidade: um estudo multicasos em ONGs ambientalistas em Minas Gerais. *Revista de Gestão Social e Ambiental*, 1(2), 74-92. <https://doi.org/10.24857/rgsa.v1i2.24>
- Código Civil de Venezuela (26 de Julio de 1982). Código Civil de la República de Venezuela. *Gaceta N° 2.990 Extraordinaria*. Recuperado de https://www.oas.org/dil/esp/codigo_civil_venezuela.pdf
- Coutinho, J. A. (2009). As ONGs: origens e (des)caminhos. *Lutas Sociais*, (13/14). <https://doi.org/10.23925/ls.v0i13/14.18668>
- Conselho Federal de Contabilidade (2012). *Resolução CFC nº1. 409/12. Aprova a ITG 2002 Entidade sem Finalidade de Lucros*. Recuperado em 21 agosto de 2021, de https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2012/001409&Codigo=2012/001409.
- Conselho Federal de Contabilidade (2015). *Manual de procedimentos contábeis para fundações e entidades de interesse social*. Recuperado em 21 ago. 2021, de https://cfc.org.br/wpcontent/uploads/2018/04/1_Manual_procedimentos2008.pdf
- Cruz, C. V. O. A. (2010). *A relevância da informação contábil para os investidores sociais privados de entidades do terceiro setor no Brasil: uma investigação empírica*. Tese de Doutorado, Universidade de São Paulo, São Paulo, Brasil. DOI10.11606/T.12.2010.tde-24062010-104557

- Cunha, G. S. D. (2017). *Os reflexos da lei 13.019/2014 nas entidades do terceiro setor*. Monografía de Bacharelado, Universidade Federal Fluminense, Niterói, Rio de Janeiro.
- Decreto N° 360 de 22 de octubre 1999 (22 de octubre 1999). Ley de Impuesto sobre Sucesiones Donaciones y demás Ramos Conexos. *Gaceta Oficial Extraordinario N° 5.391*. Recuperado de: http://declaraciones.seniat.gob.ve/portal/page/portal/MANEJADOR_CONTENIDO_SENIAT/02NORMATIVA_LEGAL/2.4TRIBUTOS_INTERNOS/2.4.05ISDR C/2.4.5.html.
- Decreto N° 1401 de 19 de Noviembre de 2014 (19 de noviembre de 2014). mediante el cual se dicta el Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público. *Gaceta Oficial N° 40.544/Gaceta Oficial Extraordinaria N° 6.154*. Recuperado de: <http://www.tsj.gob.ve/leyes>.
- Decreto N° 1435 de 18 de Noviembre de 2014 (18 de noviembre de 2014). mediante el cual se dicta el Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Impuesto sobre La Renta. *Gaceta Oficial N° 40.543/Gaceta Oficial Extraordinaria N° 6.152*. Recuperado a partir de <http://www.tsj.gob.ve/leyes>.
- Decreto N° 1436 de 18 de Noviembre de 2014 (18 de noviembre de 2014). mediante el cual se dicta el Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Reforma de la Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado. *Gaceta Oficial N° 40.543/Gaceta Oficial Extraordinaria N° 6.152*. Recuperado a partir de <http://www.tsj.gob.ve/leyes>.
- Decreto N° 1.512 de 02 de noviembre de 2001 (02 de noviembre 2001). Ley de Reforma Parcial de la Ley sobre Adscripción de Institutos Autónomos, Empresas del Estado, Fundaciones, Asociaciones y Sociedades Civiles del Estado a los Órganos de la Administración Pública. *Gaceta Oficial Extraordinaria N° 5.556*. Recuperado de <https://pandectasdigital.blogspot.com/2016/06/decreto-con-fuerza-de-ley-sobre.html>
- Decreto 8.726/2016, de 27 de abril de 2016 (27 de abril de 2016) Regula a Lei nº 13.019, de 31 de julho de 2014, para dispor sobre regras e procedimentos do regime jurídico das parcerias celebradas entre a administração pública federal e as organizações da sociedade civil. *Diário Oficial da União*. Recuperado a partir de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2016/Decreto/D8726.htm.
- Deluca, M. E. G. (2001). La responsabilidad social empresarial en la perspectiva histórica venezolana. *Lecturas*, 35.
- Del Porto, E. B. (2006). *A Trajetória do Programa Comunidade Solidária 1995-2002*. Dissertação de Mestrado, Universidade Estadual de Campinas, Campinas, São Paulo.
- Evers, A., & Laville, J. L. (Eds.). (2004). *The third sector in Europe*. (Serie Globalization and Welfare) UK: Edward Elgar Publishing.
- Falconer, A. P. (1999). *A promessa do Terceiro Setor: um estudo sobre a construção do papel das organizações sem fins lucrativos e do seu campo de gestão*. Dissertação de mestrado. Universidade de São Paulo, São Paulo, SP, Brasil.

- Fedecamaras (2019). *Conindustria: Se requerirían \$ 27 mil millones para reactivar el sector*. Recuperado en 23 May. 2019, de <https://www.fedecamaras.org.ve/resumen-de-noticias/miercoles-08-de-mayo-de-2019/>.
- Gil, G. G. (2015). *Balance social como herramienta gerencial para la evaluación de la gestión financiera en las fundaciones del estado Aragua*. Tesis de maestría, Universidad de Carabobo, Venezuela. Recuperado de <http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:TZeKUV-HnyYJ:riuc.bc.uc.edu.ve/bitstream/123456789/1918/1/ggonz%25C3%25A1lez.pdf+%cd=2&hl=es-419&ct=clnk&gl=br>
- Gohn, M. D. G. (2008). *O protagonismo da sociedade civil: movimentos sociais, ONGs e redes solidárias*. [2ª ed.] (Coleção Questões da Nossa Época, vol. 123) São Paulo: Cortez Editora.
- Gorrondona, J. L. A. (2011). *Derecho Civil: Personas*. [24ª edición] (Cap. 35, pp. 425-427) Caracas: Universidad Católica Andrés Bello.
- Hall, P. D. (1994). Historical perspectives on Nonprofit Organization. In D. O, Renz & R. D, Herman (Eds.). *The Jossey-Bass Handbook of nonprofit leadership and management*. (Chap. 1, pp.) San Francisco: Jossey-Bass Publisher.
- Hanke, S. H. (2019). Venezuela's Hyperinflation, 29 Months and Counting. In Focus Quarterly, Issue No. 2, Volume No. 13. Recuperado en 21 ago, 2021, de https://www.cato.org/sites/cato.org/files/articles/infocus_spring_2019_hanke.pdf
- Human Rights Watch (2021). *Venezuela debe cesar la represión de la Sociedad Civil*. Human Rights Watch. Recuperado en 21 May. 2019, de <https://www.hrw.org/es/news/2021/04/19/venezuela-debe-cesar-la-represion-de-la-sociedad-civil>
- Fundación Empresas Polar (2017). *Lugar de Publicación: Fundación Empresas Polar*. Recuperado en 21 May. 2019, de: <http://www.fundacionempresaspolar.org/historia>.
- Lara, M. B. (2008). El reto de la comunicación en el tercer sector no lucrativo. *Revista Española del Tercer Sector*, (8), 17-38.
- Lei nº 8.742/93 de 07 de dezembro de 1993. (1993, 07 de dezembro) Dispõe sobre a organização da Assistência Social e dá outras providências. Diário Oficial da União. Recuperado a partir de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8742.htm.
- Lei nº 9.637/98 de 15 de maio de 1998. (1998, 15 de maio) 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. Diário Oficial da União. Recuperado a partir de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9637.htm.
- Lei 9.790/99 de 23 de março de 1999. (1999, 23 de março) 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. *Diário Oficial da União*. Recuperado a partir de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9790.htm,
- Lei 13.204/15, de 14 de dezembro de 2015. (2014, 14 de dezembro). Altera a Lei nº 13.019, de 31 de julho de 2014. *Diário Oficial da União*. Recuperado a partir de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Lei/L13204.htm
- Liendo-Rey, L., & Rodríguez, R. E. (2016). Liderar el Tercer Sector en Venezuela. *DEBATES IESA*, 21(2, 3 y 4), 48-50.
- Lopez, F. G (Org.) (2018). *Perfil das organizações da sociedade civil no Brasil*. Brasília: Ipea
- López, J. R. (2005). Tercer Sector: Una aproximación al debate sobre el término. *Revista de Ciencias Sociales*, 11(3), 464-474
- Martínez E., M. (2017). *Estudio del Tercer Sector y su relación con la Administración Pública*. Trabajo Final de Grado, Universitat de Barcelona, Barcelona, Espanha.
- Medina-Ramírez, C. (2016, 10 de agosto). *Las estadísticas son poderosas en Venezuela*. *Open Democracy*. Recuperado en 21 de agosto de 2021, de <https://www.opendemocracy.net/es/las-estad-sticas-son-poderosas-en-venezuela/>
- Montaño, C. (2002). *Terceiro setor e questão social: crítica ao padrão emergente de intervenção social*. São Paulo: Cortez Editora.
- Morasso, L. E. A. (2002). *El licenciado Augustin Avelado, "Procer de la paz": una vision de dos facetas de su vida: la de educador y la de filántropo*. Venezuela: Universidad Católica Andrés Bello.
- Mpcomunas (2018). *Lugar de Publicación: Ministerio del Poder Popular para las Comunas y los Movimientos Sociales*. Recuperado en 22 May. 2019, de <https://www.mpcomunas.gob.ve/2016/11/22/sunacoop/>.
- Olabuénaga, J. I. R. (2012). *Metodología de la investigación cualitativa* (Colección Ciencias Sociales, Vol.15). España: Universidad de Deusto.
- Oliveira, E. A., & Godói-de-Sousa, E. (2016). O Terceiro Setor no Brasil: avanços, retrocessos e desafios para as Organizações Sociais. *Revista Interdisciplinar de Gestão Social*, 4(3).
- Oliveira, I. M. D. S. (2009) *Uma investigação sobre a prestação de contas das entidades do Terceiro Setor brasileiro*. Dissertação de Mestrado. Universidade Federal de Pernambuco, Recife. Recuperado de <https://repositorio.ufpe.br/handle/123456789/4961>
- Osborne, S. P., (2010). *The governance of contracting relationships: "Killing the golden goose": A third-sector perspective*. In *The New Public Governance?* (pp. 286-316). Reino Unido: Routledge.
- Pascual, P. E.(2018). *El Tercer Sector en la economía española*. Trabajo de Fin de Grado, Universidade de Valladolid, Valladolid, España.
- Reuters Staff (2021). *Oposición venezolana advierte cierre de las ONG por nueva medida legal del gobierno*. Recuperado en 21 de agosto de 2021, de <https://www.reuters.com/article/venezuela-politica-ong-idLTAKBN2C40B6>

- Roitter, M. (2004) “El tercer sector como representación topográfica de sociedad civil”. En Daniel Mato (coord.), Políticas de ciudadanía y sociedad civil en tiempos de globalización. Caracas: FACES, Universidad Central de Venezuela, pp. 17-32. Recuperado en 21 de mayo de 2019, de <http://grupal.reletran.org/wp-content/uploads/2013/12/Roitter.pdf>.
- Salamon, L. M., & Anheier, H. K. (1992). In search of the non-profit sector. I: The question of definitions. *Voluntas: International Journal of Voluntary and Nonprofit Organizations*, 3(2), 125-151. <https://doi.org/10.1007/BF01397770>
- Salamon, L. M., & Anheier, H. K. (1998). Social origins of civil society: Explaining the nonprofit sector cross-nationally. *VOLUNTAS: International Journal of Voluntary and Nonprofit Organizations*, 9(3), 213-248. <https://doi.org/10.1023/A:1022058200985>
- Sanborn, C., & Portocarrero, F. (noviembre, 2003,). La filantropía ‘realmente existente’ en América Latina. *Actas de la Seminario Internacional Fundación PROhumana y Fundación Ford*, Lima, Perú, 5.
- Sarlangue, G. A. (2017). El Tercer Sector-Sector de la sociedad. *Colección*, 3(7), 49-66.
- Severino, A. J. (2017). *Metodologia do trabalho científico*. São Paulo: Cortez Editora.
- Silva, C. M., da Silva, J. R., Drumond, F. M. P., & Valadares, J. P. A. (2017). Entidades do terceiro setor: estudo de casos múltiplos da adoção da ITG 2002 em prestações de contas de fundações mineiras de direito privado. *SINERGIA-Revista do Instituto de Ciências Econômicas, Administrativas e Contábeis*, 21(1), 9-20. <https://doi.org/10.17648/sinergia-2236-7608-v21n1-5324>
- Silva, C. E. G. (2010). Gestão, legislação e fontes de recursos no terceiro setor brasileiro: uma perspectiva histórica. *Revista de Administração Pública*, 44(6), 1301-1325. <https://doi.org/10.1590/S0034-76122010000600003>
- Simili, I. G. (2008). Mulher e Política: A Trajetória da Primeira- Dama Darcy Vargas (1930-1945). São Paulo: Editora UNESP. Recuperado de <https://periodicos.uem.br/ojs/index.php/Dialogos/article/view/36756> Acceso en 23 May. 2019.
- Sudeca (2019). *Lugar de Publicación: Superintendencia de Cajas de Ahorro*. Recuperado en 23 May. 2019, de <http://www.sudeca.gob.ve/>
- Tenbensel, T., Dwyer, J., & Lavoie, J. (2014). How not to kill the golden goose: reconceptualizing accountability environments of third-sector organizations. *Public Management Review*, 16(7), 925-944. <https://doi.org/10.1080/14719037.2013.770054>
- Thiesena, R. D. (2009). A evolução do terceiro setor brasileiro e sua relação com o estado. *Revista Direito em Debate*, 18(31). <https://doi.org/10.21527/2176-6622.2009.31.%p>
- Torres, D. (2019). 3.500 empresas quedan en el país según Fedecamaras. *El Universal*. Recuperado en 24 Mar. 2019, de <http://www.eluniversal.com/economia/35896/3500-empresas-quedan-en-el-pais-segun-fedecamaras>.

- United Nations (2003). *Handbook on non-profit institutions in the system of national accounts*. New York: United Nations.
- Urbaneja, H. F. (1991). *La autoridad de la Sociedad Económica de Amigos del País en la política gubernamental de 1830-1840*. (Colección Estudios) Venezuela: CDCH-UCV.
- Valero, E. A. (2014). Fundaciones empresariales de Venezuela y Colombia: Perspectiva comparada sobre el tránsito del paternalismo a la filantropía corporativa. *Revista de Histórica Comparada*, 8(2), 108-145.
- Villar, R. (2001, septiembre). La Institucionalidad política y el tercer sector en Colombia: notas para una reflexión. *Actas de la Encuentro de la Red Latinoamericana y del Caribe de ISTR*, Buenos Aires, Argentina, 3.
- Venezuela (1999). *Constitución de la República Bolivariana de Venezuela*. Recuperado en: 21 May. 2019, de: www.tsj.gob.ve/constitucion.
- Venezuela (2010, 16 de Noviembre de 2010). Ley de Cajas de Ahorro, Fondos de Ahorro y Asociaciones de Ahorro Similares. *Gaceta Oficial N° 39.553*. Recuperado de: <https://www.finanzasdigital.com/wp-content/uploads/2013/09/ley-cajas-de-ahorro.pdf>.
- Young, L. H. B. (2009). *Entidades Sem Fins Lucrativos: Imunidade e Isenção Tributária*. (Coleção Prática Contábil, 5ª ed.) Paraná: Juruá Editora.
- Zibechi, R. (2008). *Territorios en resistencia: cartografía política de las periferias urbanas latinoamericanas*. Buenos Aires: La Vaca Editora