

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE PERNAMBUCO
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO
MESTRADO ACADÊMICO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**AS CARACTERÍSTICAS QUALITATIVAS DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL
NO DESENVOLVIMENTO DO CONTROLE SOCIAL: Uma análise da
percepção dos conselheiros municipais do Recife sobre a utilidade das informações
contábeis.**

Juliana Cândida Ribeiro Dias

**Recife/PE
2011**

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE PERNAMBUCO
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO
MESTRADO ACADÊMICO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**AS CARACTERÍSTICAS QUALITATIVAS DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL
NO DESENVOLVIMENTO DO CONTROLE SOCIAL: Uma análise da
percepção dos conselheiros municipais do Recife sobre a utilidade das informações
contábeis.**

Juliana Cândida Ribeiro Dias

Dissertação apresentada à coordenação do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal de Pernambuco, como requisito parcial à obtenção do título de mestre em Ciências Contábeis.

**Orientador: Prof. Dr. Marco Tullio de Castro
Vasconcelos**

**Recife/PE
2011**

Dias, Juliana Cândida Ribeiro

As características qualitativas da informação contábil no desenvolvimento do controle social: uma análise da percepção dos conselheiros municipais do Recife sobre a utilidade das informações contábeis / Juliana Cândida Ribeiro Dias. - Recife: O Autor, 2011.

122 folhas: fig., tab., gráf., quadro, abrev. e siglas.

Orientador: Prof. Dr. Marco Tullio de Castro Vasconcelos.

Dissertação (Mestrado) – Universidade Federal de Pernambuco. CCSA. Ciências Contábeis, 2011.

Inclui bibliografia.

1. Informação contábil. 2. Controle social. 3. Característica qualitativa da informação. I. Vasconcelos, Marco Tullio de Castro (Orientador). II. Título.

657 CDD (22.ed.) UFPE 2011 CSA - 062



Centro de Ciências Sociais Aplicadas
Departamento de Ciências Contábeis
Programa de Pós-Graduação
Mestrado em Ciências Contábeis
Coordenação

**AS CARACTERÍSTICAS QUALITATIVAS DA
INFORMAÇÃO CONTÁBIL NO DESENVOLVIMENTO
DO CONTROLE SOCIAL: Uma Análise da
Percepção dos Conselheiros Municipais do Recife
Sobre a Utilidade das Informações Contábeis.**

Juliana Cândida Ribeiro Dias

Dissertação submetida ao Corpo Docente do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal de Pernambuco e aprovada em 29 de abril de 2011.

Banca Examinadora:


Orientador/Presidente: Marco Túllio Castro Vasconcelos (Dr.)


Examinador Interno: Jerônimo José Libonati (Dr.)


Examinador Externo: Lauro Brito de Almeida (Dr.) – UFPR

*Dedico este trabalho aos meus pais,
Geraldo e Elienete, e ao meu esposo, Yuri,
que tanto de ajudou nessa caminhada.*

AGRADECIMENTOS

Primeiramente agradeço a Deus, pois sem ele nada seria possível.

Aos meus pais, Geraldo e Elienete, que sempre foram pais amorosos e dedicados, que sempre estiveram ao meu lado me incentivando e orientando no melhor caminho a seguir. E ao meu irmão, que mesmo distante me apoiou e incentivou.

Em especial, ao meu esposo, Yúri, que foi fundamental nesta caminhada, pois sempre esteve ao meu lado me dando força e com seu amor fazendo com que fosse mais doce a minha caminhada no Mestrado.

Ao meu orientador, Prof. Marco Tullio, pela paciência e confiança depositada em mim na realização deste trabalho e por nos meus momentos de desesperos ter me acalmado.

Aos amigos do mestrado, Alessandra, Deivson, Firmino, Jean, Gilberto, Kaline, Janaina, João Marcelo e Rogher, cuja união foi fundamental na transposição das dificuldades ao longo desses dois anos. E um agradecimento especialíssimo as grandes amigas, Celma, Sheila e Vera, pela amizade incondicional e ajuda prestada durante a realização deste trabalho e, tenho certeza, de tantos outros.

Aos professores do mestrado, pelo conhecimento proporcionado: Prof. José Francisco Ribeiro Filho, Prof. Jorge Expedito Lopes Gusmão, Prof. Jeronymo Libonati, Profª. Ana Lúcia Fontes de Souza Vasconcelos, Prof. Josenildo dos Santos. E em especial ao Prof. Miranda por todos os ensinamentos ao longo do Mestrado e a paciência, dedicação e orientação de parte da minha dissertação.

Ao Prof. Joaquim Liberalquino que foi um grande incentivador para que eu entrasse na vida acadêmica e que desde o período da graduação esteve ao meu lado dando apoio.

A todas as pessoas que participaram direta ou indiretamente da realização desse sonho e que não foram mencionadas.

A Minha Gratidão.

RESUMO

Este trabalho teve por objetivo investigar se na percepção dos conselheiros municipais do Recife as informações contábeis são úteis ao exercício do controle social. A utilidade da informação contábil será mensurada levando-se em consideração as características qualitativas da informação contábil, uma vez que, segundo a Resolução CFC 1.121/08, a informação contábil será considerada útil se possuir todos os atributos qualitativos da informação como compreensibilidade, relevância, confiabilidade e comparabilidade. Esta pesquisa parte do pressuposto de que para que haja um controle social efetivo é necessário que os agentes sociais tenham acesso a informações contábeis úteis que auxiliem na tomada de decisão destes usuários. Desta forma esta pesquisa torna-se relevante porque vem mostrar a percepção de alguns usuários a respeito da informação contábil. O método utilizado foi o indutivo, onde foi aplicado um questionário aos conselheiros de seis conselhos municipais do Recife, que foram escolhidos a partir de amostragem aleatória simples. A amostra foi composta por 51 respondentes, sendo 27 dos chamados conselhos obrigatórios e 24 dos conselhos não-obrigatórios. No intuito de responder ao questionamento desta pesquisa foram realizadas análises descritivas para demonstrar a percepção desses usuários acerca dos requisitos qualitativos, analisando os resultados, observou-se que nem todos os requisitos qualitativos da informação são percebidos pelos conselheiros. Desta forma, concluiu-se que os conselheiros municipais do Recife não percebem na informação contábil todos os requisitos qualitativos para seja considerada útil, o que pode dificultar a utilização dessas informações no exercício do controle social. Além disso, foram realizados alguns testes estatísticos com intuito de identificar as associações entre algumas variáveis da pesquisa, para tanto se aplicou os testes Qui-quadrado, para as variáveis nominais e o teste de correlação de Spearman, para as variáveis ordinais, com um nível de significância de 0,05. Das análises estatísticas, verificou-se que não há associação entre as variáveis, ou seja, a percepção sobre as características qualitativas da informação não está relacionada às variáveis testadas.

Palavras-Chaves: Informação contábil; Controle Social, Característica qualitativa da informação.

ABSTRACT

This study aimed to investigate whether the perception of the Recife councilors accounting information are useful to the exercise of social control. The usefulness of accounting information is measured taking into account the qualitative characteristics of accounting information, since, according to CFC Resolution 1.121/08, the accounting information will be useful if you have considered all of the information quality attributes understandability, relevance, reliability and comparability. This research assumes that for there to be an effective social control is necessary that social workers have access to useful financial information to assist in decision making of users. Thus research is relevant because it goes to show that the perception of some users regarding account information. The inductive method was used, where a questionnaire was administered to six directors of Recife municipal councils, which were chosen from a simple random sample. The sample comprised 51 respondents, of which 27 councils, 24 councils and mandatory non-binding. In order to answer the question of this research were performed descriptive analysis to demonstrate the perception of users on the qualitative requirements, analyzing the results, it was observed that not all qualitative requirements of information are perceived by the directors. Thus, we concluded that the municipal council of Recife do not realize all the accounting information qualitative requirements to be considered useful, which may hamper the use of such information in the exercise of social control. In addition, some statistical tests were performed with the aim of identifying associations between variables of the research, both applied to the Chi-square for nominal variables and Spearman correlation test for ordinal variables with a level of significance of 0.05. Statistical analysis, there was no association between variables, the fact of not seeing the quality of personal information is not related to the variables tested.

Key Words: Accounting information; Social Control, Feature qualitative information.

LISTAS DE FIGURAS

| | |
|---|----|
| Figura 01 – Princípios para Boa Governança..... | 36 |
| Figura 02 – Hierarquia Qualitativa da Informação Contábeis..... | 61 |

LISTA DE GRÁFICOS

| | |
|---|----|
| Gráfico 01 – Fatores que comprometem a Compreensibilidade | 90 |
| Gráfico 02 – Fatores que comprometem a Relevância..... | 93 |
| Gráfico 03 – Fatores que Dificultam a Confiabilidade..... | 94 |

LISTA DE QUADRO

| | |
|---|----|
| Quadro 01 – Conceitos de Governança | 33 |
| Quadro 02 – Características da Informação Contábil..... | 52 |
| Quadro 03 – Usuários da informação contábil..... | 62 |
| Quadro 04 – Conselhos Seleccionados..... | 74 |
| Quadro 05 – Características Qualitativas x Órgãos | 78 |

LISTA DE TABELAS

| | |
|--|-----|
| Tabela 01 - Gênero..... | 80 |
| Tabela 02 - Idade..... | 81 |
| Tabela 04 - Quantidade de Mandatos como Conselheiros..... | 81 |
| Tabela 03 - Participação em outro Conselho..... | 82 |
| Tabela 05 - Nível de Escolaridade..... | 82 |
| Tabela 06 – Segmento que representa no Conselho Municipal..... | 83 |
| Tabela 07 – Tipo de Conselho..... | 84 |
| Tabela 08 – História de atuação do Conselho..... | 84 |
| Tabela 09 – Periodicidade das Reuniões dos Conselhos Municipais..... | 85 |
| Tabela 10 – Utilização da Informação Contábil..... | 86 |
| Tabela 11 – Compreensibilidade da informação Contábil..... | 89 |
| Tabela 12 – Relevância da Informação Contábil..... | 91 |
| Tabela 13 – Confiabilidade na Informação Contábil..... | 93 |
| Tabela 14 – Comparabilidade da Informação Contábil..... | 95 |
| Tabela 15 – Utilidade da Informação Contábil..... | 96 |
| Tabela 16 – Resumo da percepção dos Conselheiros sobre as características qualitativas da informação..... | 97 |
| Tabela 17 – Associação entre as características qualitativas da informação x Tipo de Criação do conselho..... | 99 |
| Tabela 18 – Associação entre a percepção das características qualitativas x Tempo de experiência dos conselheiros..... | 100 |
| Tabela 19 – Percepção dos conselheiros quanto as características qualitativas x Nível de Escolaridade..... | 101 |
| Tabela 20 – Compreensibilidade da informação contábil x Nível de Escolaridade..... | 101 |
| Tabela 21 – Percepção dos conselheiros quanto às características qualitativas da informação x segmento de atuação..... | 102 |

Tabela 22 – Relevância da informação contábil x Segmento que o conselheiro representa.....102

Tabela 23 – Tempestividade da informação contábil x Segmento que o conselheiro representa.....103

LISTA DE SIGLAS

| | |
|--------|--|
| AARF | Accounting Research Foundation |
| CEPAM | Centro de Estudos e Pesquisas de Administração Municipal |
| CF | Constituição Federal |
| CFC | Conselho Federal de Contabilidade |
| FASB | Financial Accounting Standards Board |
| LRF | Lei de Responsabilidade Fiscal |
| IASB | International Accounting Standards Board |
| IASC | International Accounting Standards Committee |
| IFAC | International Federation of Accountants |
| MARE | Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado |
| NBC T1 | Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas nº1 |
| ONU | Organização das Nações Unidas |
| SPSS | Statistical Package for Social Science |

SUMÁRIO

| | |
|---|-----------|
| CAPÍTULO 1. INTRODUÇÃO | 14 |
| 1.1 Contextualização | 14 |
| 1.2 Caracterização do Problema | 16 |
| 1.3 Objetivos..... | 18 |
| 1.3.1 Objetivo Geral | 18 |
| 1.3.2 Objetivos Específicos | 18 |
| 1.4 Justificativa..... | 19 |
| CAPÍTULO 2 - ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA NO BRASIL E A DEMOCRATIZAÇÃO POLÍTICA E SOCIAL..... | 21 |
| 2.1 Evolução da Administração Pública no Brasil | 21 |
| 2.2 Reforma do Estado e a descentralização do poder | 23 |
| 2.3 Os Municípios | 27 |
| CAPÍTULO 3. GOVERNANÇA NO SETOR PÚBLICO | 30 |
| 3.1 Diferença entre Governabilidade e Governança..... | 31 |
| 3.2 Governança no setor público | 32 |
| 3.3 Boa Governança no Setor Público..... | 35 |
| CAPÍTULO 4. A IMPORTÂNCIA DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL PARA O DESENVOLVIMENTO DO CONTROLE SOCIAL | 39 |
| 4.1 Teoria do Agenciamento | 41 |
| 4.1.1 Accountability e sua Relevância para a Sociedade | 42 |
| 4.1.2 Transparência X Divulgação | 44 |
| 4.2 A comunicação da Informação Contábil | 46 |
| 4.3 Atributos necessários a Informação Contábil..... | 51 |
| 4.3.1 Compreensibilidade | 53 |
| 4.3.2 Relevância | 53 |
| 4.3.3 Confiabilidade | 55 |
| 4.3.4 Comparabilidade..... | 58 |
| 4.3.5 Materialidade | 59 |
| CAPÍTULO 5. CONTROLE SOCIAL E OS CONSELHOS MUNICIPAIS | 64 |
| 5.1 Controle Social na Administração pública | 65 |
| 5.2. Conselhos Municipais | 67 |
| 5.2.1. Origem e situação atual dos Conselhos Municipais | 68 |
| 5.2.2 Formas de Conselhos..... | 69 |
| 5.2.3 Funções dos Conselhos Municipais..... | 71 |
| 5.2.4 Tipo de Conselhos | 72 |
| 5.2.5 Limitações na atuação dos Conselhos | 72 |
| CAPÍTULO 6. METODOLOGIA DA PESQUISA..... | 74 |
| 6.1 População e Amostra | 74 |
| 6.2 Instrumento de Coleta de dados..... | 76 |

| | |
|--|------------|
| 6.3 Coleta dos Dados | 78 |
| 6.4 Tratamento dos dados | 78 |
| 6.5 Dificuldades Encontradas | 79 |
| 7. ANÁLISE E DISCUSSÃO..... | 80 |
| 7.1 Perfil dos Respondentes | 80 |
| 7.2 Perfil dos Conselhos | 84 |
| 7.3 Análise das Características Qualitativa da Informação Contábil | 86 |
| 7.3.1 Interesse, acesso e uso da Informação Contábil | 86 |
| 7.3.2 Percepção dos Conselheiros acerca dos Requisitos qualitativos na Informação Contábil | 88 |
| 7.3.3 Testes Estatísticos..... | 98 |
| 8. CONCLUSÃO..... | 104 |
| 9. REFERÊNCIAS | 106 |

CAPÍTULO 1. INTRODUÇÃO

1.1 Contextualização

As mudanças ocorridas no cenário mundial, aliadas ao processo de redemocratização do país, iniciado na década de 80 e consolidado com a Constituição de 1988, redefiniu o papel do Estado como principal agente do desenvolvimento econômico e social, passando a ser introduzido um conjunto de práticas corporativas na administração pública, caracterizadas pelo aumento das responsabilidades dos gestores, pela mudança de enfoque do controle de processos para o controle de resultados e por uma maior rigidez nas especificações de desempenho (OLIVEIRA, 2007).

Buscava-se, com isso, o aumento da efetividade e eficiência do setor e maior responsabilização das agências governamentais frente aos clientes e consumidores do serviço público. Neste momento, surge um novo desafio para administração pública brasileira, superar as velhas formas de gestão. (BRESSER PEREIRA, 2000)

Concomitante a essas transformações políticas que redundaram no retorno ao regime democrático, segundo Oliveira (2007), assiste-se ao ensaio de uma redefinição na gestão pública. Tais mudanças consistem na adequação do poder público à nova realidade política do país, onde se substitui a estrutura autoritarista por uma democrática, e esta, tem o cidadão como ator principal.

Para Bittar e Coelho (1994), como resultado do processo de redemocratização surge agentes sociais como: conselhos municipais, associações, sindicatos, movimentos estudantis para construção de uma esfera pública democrática, que representam o incremento do controle social.

No Brasil, o processo de resgate da cidadania envolve a demanda crescente por participação e acesso a informação. Neste contexto, a sociedade passa a influenciar o Estado, cobrando transparência e resultados na utilização dos recursos públicos.

O direito de acesso à informação pública, conforme o trabalho de Bugarić (2005), é o primeiro passo para uma administração pública ser mais transparente. É o direito juridicamente protegido de acesso aos documentos e outras informações públicas que a legislação designa como público.

Portanto, o acesso à informação é uma pré-condição para a participação da sociedade nos trabalhos da administração pública, pois permite aos cidadãos conhecer o

conteúdo dos regulamentos e outros atos da administração e, desta maneira participar das decisões tomadas pelos entes públicos (BUGARIC, 2005).

Neste sentido, tem-se de um lado um governo buscando ser mais transparente e democrático e do outro uma sociedade querendo ser mais participativa e ter acesso às informações e para dirimir a relação entre esses dois grupos, tem a contabilidade que tem por objetivo principal o de prover o usuário de informações que atendam as suas necessidades e ajudem na tomada de decisão.

Então, devido a este processo de busca pela informação para exercício do controle social, a administração utiliza a contabilidade para se comunicar com a sociedade. No processo de comunicação e de divulgação das informações, cabe ao emissor (Contador), usar a mensagem (linguagem), o canal de comunicação (demonstrativos e/ou relatórios) adequado para a boa compreensão do receptor (usuários das informações).

As informações contábeis utilizadas na administração pública alcançam importâncias significativas, uma vez que os relatórios provenientes da Contabilidade são requeridos para prestação de contas (*accountability*) e, também, para atender o anseio de avaliação pessoal (julgamento) de indivíduo e da sociedade como um todo (GUIMARÃES et al, 2008).

De acordo com Santana (2008), existe atualmente uma maior demanda da sociedade por informações acerca da gestão dos recursos públicos, exigindo-se um novo padrão de informações geradas pela Contabilidade Governamental. Seus demonstrativos, itens essenciais para o exercício da *accountability*, devem ser elaborados para proporcionar o adequado acompanhamento da execução orçamentária, seu fluxo financeiro e a evidenciação dos fenômenos patrimoniais do setor público por parte dos seus usuários e da sociedade de um modo geral.

Em outras palavras, a Contabilidade deve ser feita não para seus profissionais, mas sim, para os interessados no acompanhamento da entidade pública para que possa ser um dos instrumentos do Controle Social. Neste sentido, para que a informação contábil seja útil aos seus usuários, segundo a NBC T1 (Resolução CFC nº 1121/08), é preciso que possua as características qualitativas da informação: compreensibilidade, relevância, confiabilidade e comparabilidade.

Deste modo, esta pesquisa partiu do pressuposto de que a consolidação da participação da comunidade, por meio dos diversos agentes sociais, se efetivará com a

divulgação de informações úteis, claras, transparentes e compreensíveis, proporcionando assim o efetivo engajamento da sociedade na construção da qualidade social, ambiental e econômica, e permitirá que a população atue como agente planejador e multiplicador, gerando, assim, ações positiva de cidadania e ética.

Diante do exposto, o foco desta pesquisa é investigar **a percepção dos Conselheiros Municipais do Recife a respeito da utilidade da informação contábil para o exercício do Controle Social**, partindo da pré-condição de que a informação contábil será útil se contiver os atributos qualitativos da informação evidenciados na NBC T1.

1.2 Caracterização do Problema

O processo de modernização do Estado brasileiro provocou várias mudanças na forma como os gestores públicos tomam suas decisões. No âmbito da administração pública, parece haver um despertar da sociedade em geral de que a gestão dos recursos e do patrimônio público não é realizada com os requisitos e valores pactuados no contrato social.

A gestão pública atual, segundo Amaral (2003), deve privilegiar a eficácia, a eficiência e a efetividade quanto ao uso dos recursos públicos. A ação governamental só tem sentido se realizada com base nas demandas concretas da população, em termos de saúde, educação, segurança, saneamento básico, entre outras. Enfim, a gestão pública deve ser direcionada para a solução dos problemas cuja satisfação vai se traduzir em melhoria da qualidade de vida para o cidadão.

O desafio de alcançar o desenvolvimento em bases sustentáveis torna os sistemas ambientais, sociais, econômicos e institucionais mais complexos e exige novos caminhos de gestão. Neste contexto, verifica-se nos âmbitos internacionais e nacionais avanços recentes sobre o tema de “governança” (governance), como nova forma de se pensar a gestão compartilhada e democrática. (CEZARE, 2009)

O desenvolvimento do controle social, conforme Carlos (2009), tem caminhado junto com a mudança cultural do povo brasileiro no que diz respeito à cidadania. A participação da sociedade no controle da Administração Pública se dá na medida em que cresce a consciência do exercício de uma cidadania ativa, que passa não apenas pela exigência de que sejam atendidos direitos individuais, mas, acima de tudo, que sejam

atendidos os direitos do conjunto da sociedade, por ser um espaço de conquistas coletivas.

Surge, neste contexto, a criação de Conselhos Municipais que possibilita à sociedade estender o sentido da participação, interferindo sobre a definição de macroprioridades e sobre a gestão das políticas. As regras para o seu funcionamento permitem que a sociedade tenha acesso aos projetos do governo, juntamente com os modelos de implementação das políticas e suas programações orçamentárias. Em suma, essas regras propiciam o acesso a informações importantes não só para que os Conselhos interajam com o poder público, mas também para que possam processar e difundir essas informações entre a sociedade e a geração de estratégias de ação política.

Entretanto, a implementação de ações de responsabilização e transparência no setor público no contexto atual de governança, segundo Kondo (2002), enfrenta desafios de relevância proporcional à importância dos objetivos que aspira alcançar. Essa participação tem se defrontado com dificuldades, seja no aspecto estrutural das instituições públicas, seja no aspecto cultural, com uma sociedade que ainda não está acostumada a exercer o seu direito de fiscalizar a aplicação dos recursos, haja vista o seu baixo conhecimento técnico, muitas vezes, sobre a área.

Quando Paiva (2003) discute ética e boa governança afirma ser desejável maior clareza do orçamento e maior participação social no acompanhamento da execução orçamentária, como decorrência do imperativo da transparência na gestão pública em sociedades democráticas. Entretanto, dar publicidade às receitas e despesas executadas, não implica que a gestão é participativa. Culau e Fortis (2006) argumentam que o entendimento popular fica prejudicado por conta do baixo nível de politização do povo brasileiro, bem como da tecnicidade das informações fiscais, orçamentárias e financeiras.

No início da década de 70, Smith e Smith (1971) *apud* Miranda *et al* (2008) alertavam para o fato de que a informação financeira, para ser útil, deveria cumprir adequadamente sua função de comunicação. Por outro lado, ainda afirmavam que os profissionais da área ainda ignoravam a relevância da teoria da comunicação, mas que na década de 60 começou-se a devotar atenção ao relacionamento da teoria da comunicação com a contabilidade e seus relatórios.

Dias Filho (2000) comenta que a maioria dos autores está alinhada quanto à necessidade das informações contábeis serem compreensíveis pelos seus usuários. Para

permitir uma compreensão satisfatória de todos os elementos contábeis que possam influenciar as decisões, a evidenciação precisa ser “justa, adequada e plena”. Também afirma que existe correlação entre tipo de linguagem utilizada nas demonstrações contábeis e a percepção do seu conteúdo pelos usuários. Conclui o autor que o usuário médio das informações contábeis não consegue compreender perfeitamente o significado de muitos termos utilizados pela Contabilidade.

Não basta somente divulgar as informações. É preciso transparência evidenciando informações que possuam os atributos e/ou características que conferem qualidade à informação contábil - relevância, compreensibilidade, confiabilidade e comparabilidade da informação- pois a ausência pode prejudicar o processo decisório dos usuários. Também, não basta que as informações sejam revestidas de qualidade se não forem percebidas por seus usuários. Por isso, considerando que a informação contábil é uma mensagem e o grupo de Conselheiros Municipais é um dos receptores, é relevante identificar a percepção destes usuários acerca da utilidade da informação contábil para o controle social que será mensurada a partir dos requisitos dispostos na NBC T1 (compreensibilidade, relevância, confiabilidade e comparabilidade).

Diante do exposto esta pesquisa é orientada pela seguinte questão: **Qual a percepção dos Conselheiros Municipais do Recife a respeito da utilidade da informação contábil para o exercício do Controle Social?**

1.3 Objetivos

1.3.1 Objetivo Geral

O objetivo geral desta pesquisa é se na percepção dos Conselheiros Municipais do Recife as informações contábeis estão sendo úteis para o exercício do controle social.

1.3.2 Objetivos Específicos

- Evidenciar as características qualitativas necessárias para que as informações contábeis sejam úteis aos usuários da informação;
- Identificar se a percepção dos conselheiros municipais quanto a utilidade das informações contábeis para o controle social está relacionado ao tipo de criação do conselho;
- Verificar se a percepção dos conselheiros municipais quanto a utilidade das

informações contábeis para o controle social está conexas ao tempo de atuação dos conselheiros como agente de políticas públicas.

1.4 Justificativa

O controle social, segundo Mawad (2002), não pode existir sem *accountability*, pois, para que haja a fiscalização por parte do cidadão, é imprescindível que, do lado da sociedade passe a existir o cidadão consciente e organizado em torno de reivindicações, cuja consecução pelo poder público signifique a melhora das condições de vida de toda a coletividade e, da parte do Estado, o provimento de informações completas, claras e relevantes a toda a população.

De acordo com Abrucio e Loureiro (2004), a *accountability* possibilita o aperfeiçoamento das instituições estatais no que se refere ao desempenho dos programas governamentais, sua transparência e responsabilidade frente à sociedade. Pode ser entendida como um mecanismo de controle não eleitoral, que se baseia na ação de múltiplas iniciativas e movimentos da sociedade civil, movimentos sociais, organizações do terceiro setor, tendo com o objetivo de expor as ações e/ou omissões dos governantes, inaugurando novos debates e influenciando as decisões.

Porém, segundo Guimarães *et al* (2008), a *accountability* não se limita a dar publicidade aos atos do governo e ao final do exercício prestar contas dos recursos públicos, nem tão pouco se restringe a veículos oficiais de comunicação, ela deveria ser a integração de todos os meios de controle – formais e informais –, aliada a uma superexposição da administração, que passa a exibir suas contas não mais uma vez ao ano e em linguagem técnica, mas diariamente e por meio de demonstrativos capazes de ampliar cada vez mais o número de controladores.

Dar publicidade não significa necessariamente transparência. É necessário, segundo Silva *et al* (2009), que as informações disponibilizadas sejam capazes de comunicar o real sentido pela qual expressam, de forma que não pareçam dados enganosos. Deve-se considerar que a autenticidade da transparência não pode se limitar a permitir acesso somente a informações, mas sim na possibilidade real de que todo cidadão possa obter e interpretar a informação completa, relevante, oportuna, pertinente e confiável, sobre a gestão de recursos.

A transparência na informação, segundo Moon (2002), contribui para o aumento da participação dos cidadãos na tomada de decisão política e se concretiza efetivamente quando do acesso à informação governamental, o que tornam as relações mais democráticas entre Estado e sociedade civil. E toda e qualquer informação na área pública torna-se transparente quando disponibilizada sem travas ou requisitos, que seja compreensível ao incluírem-se todos os elementos relevantes, confiáveis e de qualidade, os quais permitam aos interessados, prestarem as devidas contribuições ao processo de definição de políticas públicas (SILVA ET AL, 2009).

Desta forma, entende-se como transparência a produção e divulgação sistemática de informações, além de constituir-se em um dos requisitos fundamentais da boa governança. Cumprindo assim, a função de aproximar Estado e Sociedade, ampliando de forma tangível o nível de acesso do cidadão às informações sobre gestão pública.

Neste contexto, a constituição de conselhos municipais, por exemplo, é um passo importante na democratização do processo decisório, contudo, pesquisas demonstram ser uma tarefa difícil modificar a sua dinâmica de funcionamento, na medida em que o Estado ainda é o protagonista central na definição da agenda da política social (TATAGIBA, 2002).

Diante disto, esta pesquisa torna-se relevante por buscar analisar, a partir da percepção de um grupo de usuários da informação – conselheiros municipais- se a informação contábil está sendo transparente, portanto, útil para o exercício do controle social.

CAPÍTULO 2 - ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA NO BRASIL E A DEMOCRATIZAÇÃO POLÍTICA E SOCIAL

2.1 Evolução da Administração Pública no Brasil

Administração pública (ou gestão pública) pode ser entendida como um conjunto de órgãos, serviços e agentes públicos que visam assegurar a satisfação das necessidades da coletividade, tais como a segurança, a cultura, a saúde e o bem estar das populações.

A evolução da administração pública no Brasil, segundo Oliveira (2007), passou por três modelos diferentes: a administração patrimonialista, a administração burocrática e a administração gerencial. Essas modalidades surgiram sucessivamente ao longo do tempo, não significando, porém, que alguma delas tenha sido definitivamente abandonada.

Na administração pública patrimonialista, própria dos Estados absolutistas europeus do século XVIII, de acordo com Oliveira (2007), o aparelho do Estado é a extensão do próprio poder do governante e os seus funcionários são considerados como membros da nobreza. O patrimônio do Estado confunde-se com o patrimônio do soberano e os cargos são tidos como prebendas (ocupações rendosas e de pouco trabalho). A corrupção e o nepotismo são inerentes a esse tipo de administração.

A administração pública burocrática, por sua vez, segundo Bresser Pereira (1996), surge para combater a corrupção e o nepotismo do modelo anterior. São princípios inerentes a este tipo de administração a impessoalidade, o formalismo, a hierarquia funcional, a idéia de carreira pública e a profissionalização do servidor, consubstanciando a idéia de poder racional-legal. Os controles administrativos funcionam previamente, para evitar a corrupção.

São necessários, na administração burocrática, controles rígidos em todos os processos, como na admissão de pessoal, nas contratações do Poder Público e no atendimento às necessidades da população. E por isso, a administração burocrática, embora possua o grande mérito de ser efetiva no controle dos abusos, corre o risco de transformar o controle a ela inerente em um verdadeiro fim do Estado, e não um simples meio para atingir seus objetivos (BRESSER PEREIRA, 1996). Uma vez que, a máquina administrativa volta-se para si mesma, perdendo a noção de sua missão básica, que é

servir à sociedade. O seu grande problema, portanto, é a possibilidade de se tornar ineficiente e incapaz de atender adequadamente aos anseios dos cidadãos.

Já a administração pública gerencial apresenta-se como solução para estes problemas da burocracia. Priorizando a eficiência da Administração, o aumento da qualidade dos serviços e a redução dos custos. Buscando desenvolver uma cultura gerencial nas organizações, com ênfase nos resultados, e aumentar a governança do Estado, isto é, a sua capacidade de gerenciar com efetividade e eficiência. O cidadão passa a ser visto com outros olhos, tornando-se peça essencial para o correto desempenho da atividade pública, por ser considerado seu principal beneficiário, o cliente dos serviços prestados pelo Estado (OLIVEIRA, 2007).

O modelo gerencial, segundo Negalio (2006), tentou modernizar o aparelho do Estado com vistas a tornar suas ações de gestão direcionadas para a eficiência, eficácia e efetividade. Houve um “deslocamento” de foco dos processos de meio para os processos voltados aos fins da administração pública e a ampliação da idéia de interesse público (ênfase na coletividade).

Ainda em relação ao modelo gerencial, Jesus (1998) aponta como seus princípios norteadores principais:

- a) **Focalização da ação do Estado no cidadão**, o que significa o resgate da esfera pública como instrumento do exercício da cidadania;
- b) **Reorientação dos mecanismos de controle para resultados**, o que significa evoluir da lógica baseada no controle da legalidade e no cumprimento do rito burocrático para uma nova abordagem centrada no alcance dos objetivos;
- c) **Flexibilidade administrativa**, mas apenas a essencialidade necessária para o alcance dos resultados e de acordo com a natureza da atividade a ser exercida;
- d) **Controle social**, o que pressupõe desenhar mecanismos de prestação social de contas e avaliação de desempenho próximos da ação; e
- e) **Valorização do funcionário**, que representa a âncora do processo de construção do novo paradigma, orientado para o cidadão e realizado pelo conjunto de funcionários de forma participativa.

No que se refere à orientação para o cidadão, Coutinho (2000) destaca que é fundamental que sejam vistos como clientes/usuários pelas organizações estatais, pois,

afirma que a “importação” do termo cliente da administração de empresas constitui um avanço também para a cidadania. Com perspectiva semelhante, Bresser Pereira (1996: 271) afirma que:

Ver o cidadão como um cliente significa apenas dar-lhe a devida atenção, dedicar-lhe o respeito que ele não tem nas práticas da administração pública burocrática, auto-referida, voltada para o seu próprio poder.

Portanto, a atenção voltada para o cliente significa atender às suas necessidades e respeitá-lo, sem tirar o seu direito de participar nas tomadas de decisão de políticas públicas. Ainda nesse sentido Coutinho (2000) evidencia que as organizações públicas mudam de comportamento quando se voltam para os cidadãos vistos como clientes, pois as organizações se tornam mais eficientes e preocupadas com a qualidade dos serviços que prestam aos mesmos, ao ponto de não somente satisfazer as suas expectativas, como também de superá-las por meio da competição.

As reestruturações e modernizações ocorridas nas organizações públicas, segundo Melo e Sperling (2002), podem ser definidas como o conjunto de modificações amplas e profundas que aconteceram pela introdução de uma nova cultura e de técnicas gerenciais nos moldes do modelo de administração gerencial, em busca de melhor desempenho e eficiência.

Nesta perspectiva, percebe-se que este novo “caminho” gerencial contrapõe-se ao engessado rigorismo técnico burocrático. Esta mudança, conforme Negalio (2006), deve-se a idéia da reforma estatal. Sob o corolário de novas perspectivas, a “nova” administração volta-se para o cidadão e sua satisfação, admite especificidades dos serviços públicos, a influência dos rumos políticos do país e políticas externa na condução do Estado, a participação popular e, fundamentalmente, a legitimação do interesse público.

2.2 Reforma do Estado e a descentralização do poder

A discussão da eficácia da gestão das políticas sociais, segundo Junqueira (1996), privilegiou, a partir da década de 80, a descentralização como possibilidade de tornar o poder mais transparente e susceptível ao controle social.

A reforma do Estado, que se tornou tema central nos anos 90 em todo o mundo, é uma resposta ao processo de globalização, que reduziu a autonomia dos Estados de

formular e implementar políticas, e principalmente à crise do Estado, que começava a se delinear em quase todo o mundo nos anos 70, mas que só assume plena definição nos anos 80.

A reforma do Estado, segundo MARE (1998), teve como objetivos fundamentais:

- a) **redefinir o papel do Estado**, fortalecendo as suas funções na regulação dos mercados e no fomento às atividades sociais de interesse da coletividade;
- b) **aumentar a capacidade administrativa do Estado**, modernizando a administração pública e voltando-a para a busca da eficiência e da qualidade no atendimento aos cidadãos;
- c) **contribuir para o ajuste fiscal**, inclusive nos Estados e Municípios, onde existia um claro problema de excesso de pessoal.

Aos poucos foi se delineando os contornos da nova administração pública, que segundo Bresser-Pereira (1996) foram de:

- (1) **Descentralização do ponto de vista político**, transferindo recursos e atribuições para os níveis políticos regionais e locais;
- (2) **Descentralização administrativa**, por meio da delegação de autoridade para os administradores públicos transformados em gerentes crescentemente autônomos;
- (3) **Organizações com poucos níveis hierárquicos** ao invés de piramidal;
- (4) **Organizações flexíveis** ao invés de unitárias e monolíticas, nas quais as idéias de multiplicidade, de competição administrada e de conflito tenham lugar;
- (5) **Pressuposto da confiança limitada** e não da desconfiança total;
- (6) **Definição dos objetivos a serem atingidos** na forma de indicadores de desempenho sempre que possível, quantitativos, que constituirão o centro do contrato de gestão entre o ministro e o responsável pelo órgão que está sendo transformado em agência;
- (7) **Controle por resultados**, *a posteriori*, ao invés do controle rígido, passo a passo, dos processos administrativos; e
- (8) **Administração voltada para o atendimento do cidadão**, ao invés de auto-referida.

No Brasil, a descentralização veio junto com a redemocratização em meio ao aprofundamento da crise econômica. De acordo com Affonso (1995) ocorreu uma identificação entre a luta contra o autoritarismo e a luta pela descentralização.

O auge da mobilização sobre a descentralização, centrada nos movimentos sociais e reivindicações dos movimentos populares, ocorreu, segundo Matos; Pessanha e Barros (2009), durante a assembléia constituinte resultando na incorporação de valores como a descentralização e a participação social na Constituição promulgada em 1988, Chamada de “Constituição Cidadã”.

Ao longo da década de 1980, o debate da descentralização político-administrativa estava centrado na ampliação dos canais de participação social como forma de democratizar o processo de planejamento e decisão. A reforma do Estado era vista como necessária nestes termos. Com a abertura de canais de participação “dentro” da estrutura do Estado havia o temor de haver a cooptação/enfraquecimento dos movimentos populares (MATOS, PESSANHA e BARROS, 2009).

Os conselhos de políticas setoriais, como fóruns que reúnem representantes do governo e da sociedade civil, estão “dentro” e “fora” do governo, e por isto houve o debate a respeito da manutenção da representatividade dos conselheiros e da possibilidade de desmobilização uma vez intensificada a participação via estes canais. Venceu, de acordo com Matos, Pessanha e Barros (2009), a idéia de que o antagonismo entre Estado e sociedade civil daria lugar a uma ação conjunta, com possibilidades reais de avanço da participação e controle social nas políticas públicas.

Deste modo, a descentralização passa a ser uma opção para diversificar os espaços para o exercício dos direitos e liberdades civis, a autonomia da gestão municipal, a participação, o controle e a autogestão no espaço do cotidiano, supondo um cidadão ativo e participante que contribua como eleitor e controlador das políticas e práticas dos governos locais (MACEDO, 2007).

Pelo fato da legitimação dos regimes democráticos passarem a se basear em valores como participação, governabilidade e eficiência, a questão dos canais de mediação que os garantissem e que se estabelecessem pela descentralização e fortalecimento do poder local tornavam-se importante.

A separação cada vez maior entre a sociedade formal e informal e o surgimento de novos sujeitos sociais exigia métodos para a abordagem da luta de classes e experiências de gestão pública inovadores. Isto requeria uma concepção de reforma do

Estado, a partir de uma relação Estado-Sociedade que abrisse o Estado principalmente às organizações sociais auto-organizadas pelos excluídos, ou seja, que incorporasse estes sujeitos sociais e suas demandas. Estas são formas de auto-organização da sociedade e a relação entre Estado-Sociedade não se dá mais de forma centralizada, mas descentralizada e em termos de co-gestão, que segundo Genro (1996):

Co-gestão pública, estatal e não estatal, por meio da qual a legitimidade da representação é permanentemente regenerada pela democratização radical das decisões, que são 'devolvidas' à comunidade em forma de políticas, ações governamentais.

Para Carneiro e Costa (2001), a descentralização formalizada pela Constituição de 1988 possibilitou a vigência de condições institucionais e políticas para a implantação de conselhos nas três esferas de governo. Estes canais de participação tornam-se institucionalizados, com identidades e atribuições legais formalmente instituídas, convertendo-se em instrumentos da política e atuação social, apresentando-se como reais expressões da democratização da política e da sociedade (CARLOS, 2009).

Entretanto, para Bloch (1999), a descentralização, por si só não implica a democratização e desburocratização do Estado e não garante a participação, pois deve ser o resultado da democratização das relações sociais, onde estão em jogo definições concretas de transferência de poder, e não confere competência e eficiência a um setor público inoperante, gerencialmente ineficaz e sem compromisso social.

Neste sentido, Bittar e Coelho (1994) entendem que seu funcionamento depende de canais de participação individuais, combinados com um processo de informação mediante a informatização, transparência e estímulo aos cidadãos para intervirem coletivamente na definição, execução e controle das políticas públicas.

Apesar da descentralização, por si só, não implicar a participação, para que esta seja possível é necessário o fortalecimento do poder local. Por sua vez, a importância da descentralização se dá na medida em que promova uma maior participação, transformando assim a relação Estado-Sociedade (BLOCH, 1999).

Portanto, descentralizar significa mostrar a possibilidade de desenvolvimento de iniciativas, valorizadas como ferramentas para promover a criatividade, para fortalecer a sociedade civil, para instaurar uma democracia mais participativa, para constituir fortes identidades locais, capazes de ter um impacto sobre os processos de desenvolvimento,

superando o que seria uma simples reprodução dos condicionantes macro-estruturais aos quais está submetida à sociedade local (AROCENA, 1997).

É visível, portanto, a importância dos municípios na construção democrática, pois segundo Marsiglia (1996) os processos de descentralização aparecem desde a esfera pública como funcionais a um esquema de gestão social que necessita do Estado ‘próximo do povo’ e de uma sociedade civil espessa e rica em iniciativas e projetos. Ainda segundo o autor, o Município adquire um papel particularmente relevante por sua inserção local e requererá transformações importantes no âmbito político-administrativo que o habilitem a desempenhar um papel ativo e inovador.

Apesar da importância da descentralização municipal na construção da democracia, Gremand e Toneto Jr (2002) alertam que a forma assumida pela descentralização brasileira dos anos 80, centralização orçamentária e a descentralização de despesa, criou uma série de dificuldades para o equilíbrio federativo, pois os municípios, especialmente os de maior porte, assumem um leque de funções como provisão de serviços públicos, infra-estrutura e desenvolvimento urbano, políticas de combate à pobreza e geração de emprego, políticas de desenvolvimento sem que seus orçamentos suportem estas pressões.

2.3 Os Municípios

Os municípios enfrentam atualmente novas demandas na área sócio-econômica e por ser a instância com maior proximidade com a sociedade civil é a que mais permite democratizar os recursos e a gestão pública. Deste modo, o exercício de cidadania política é a convivência harmônica e complementar da democracia direta e a democracia representativa, só possível na instância local de poder, nos municípios, nas cidades, onde vivem os cidadãos (BLOCH E BALASSIANO, 1999).

As prefeituras municipais, por sua proximidade ao cidadão, estão em condições para elaborar respostas múltiplas, específicas, diferenciadas frente aos distintos problemas das populações. Isto lhes permite precisar as características do grupo-objetivo e desenhar ações adaptadas a ele. Desta forma, ingressam no terreno das políticas sociais e econômicas, ocupando um espaço que era reservado ao Estado central (AROCENA, 1992)

Moura e Pinho (1993) relacionam alguns aspectos inovadores na gestão pública municipal:

- a) **tendência à democratização das relações governo-sociedade**, o que vem se dando através da implementação de mecanismos e processos de natureza pública, no sentido da informação, consulta e/ou negociação em torno de problemáticas e políticas”
- b) **alteração da relação tradicional de subordinação/dependência** na perspectiva da afirmação da autonomia municipal.
- c) **conteúdo propriamente dito das políticas e programas municipais**, cuja ótica volta-se mais para o que denomina de promoção da cidadania ou do social.

O novo modelo de gestão, para Silva (2002), depende de uma administração pública democrática e flexível, onde as decisões são descentralizadas numa dinâmica participativa. Esse processo de descentralização transfere para os municípios grande parte da responsabilidade pela solução dos problemas estruturais que dizem respeito aos serviços públicos essenciais.

Bava (1994) citado por Bloch (1999) defende que é possível enfrentar os problemas locais e implementar políticas sociais que visem a melhoria da qualidade de vida através de formas criativas e de experiências inovadoras, com a participação da população na gestão municipal, atribuindo às prefeituras a responsabilidade de estimular esse tipo de participação e contribuir para o florescimento de uma nova cultura política.

No entanto, segundo Hermanns (2004), é importante evitar que a descentralização provoque uma falta de coordenação. Para isso, é preciso se criar uma dinâmica participativa, com mecanismos simplificados e diretos envolvendo a sociedade civil organizada do município criando um controle social da coisa pública.

Mas, é necessário imprimir transparência às ações de governo, criar mecanismos que permitam o acesso da população às informações, promover iniciativas que estimulem a organização popular e possibilite o acompanhamento, a fiscalização dos projetos governamentais, além de criar espaços públicos plurais de formulação, negociação e decisão das políticas municipais.

Erundina (1996) levanta alguns obstáculos à participação popular na gestão pública que precisam ser vencidos:

- a) dificuldade de acesso às informações da gestão pública;
- b) descontinuidade das administrações municipais;
- c) a falta de institucionalização dos mecanismos de participação popular;

- d) falta de autonomia do ponto de vista normativo na geração de leis e em relação à economia; e
- e) falta de organização e de politização dos setores populares.

A construção da cidadania, portanto, está associada à possibilidade de participação ativa da sociedade civil organizada no processo de transformação social. Por isso, na busca por uma forma de gestão democrática é essencial tanto à descentralização do poder quanto a uma nova forma de relação entre Estado e Sociedade que pressuponha a intervenção desta no governo, através de canais que possibilitem a participação e a negociação dos diversos atores locais na tomada de decisão.

A descentralização, segundo Ckagnazaroff e Abreu (2009), pode ser utilizada como uma estratégia de democratização da máquina pública. Através das unidades descentralizadas podem-se estabelecer canais de comunicação com a sociedade, além de serem utilizadas como referência em processos de orçamentos participativos, além de ser um canal para implementar ações de caráter intersetorial, através da dimensão de serviços.

Neste caso, ainda conforme Ckagnazaroff e Abreu (2009), a descentralização aparece como uma estratégia de governança que procura aproximar profissionais de diferentes setores e estes dos cidadãos. Assim, a descentralização levanta questões importantes tais como sobre a integração de diferentes demandas em direção a uma política municipal sobre como se dá, para isso, priorização das ações nos diferentes setores de atuação e como se dá a articulação das ações das regiões com os objetivos do governo municipal para o setor.

CAPÍTULO 3. GOVERNANÇA NO SETOR PÚBLICO

A descentralização municipal aparece, segundo Ckagnazaroff e Abreu (2009), como uma estratégia de governança, visando aproximar a relação existente entre Governo e sociedade, uma vez que as ações dos municípios estão diretamente relacionadas com os cidadãos e permitem a administração pública estabelecer um canal mais próximo de comunicação com a Sociedade.

A expressão “governance” surge a partir de reflexões conduzidas principalmente pelo Banco Mundial, tendo em vista aprofundar o conhecimento das condições que garantem um Estado eficiente. Tal preocupação deslocou o foco da atenção das implicações estritamente econômicas da ação estatal para uma visão mais abrangente, envolvendo as dimensões sociais e políticas da gestão pública (DINIZ, 1995).

O termo governança, originado da Europa Ocidental, baseou-se no modelo de gestão que proporcionou o desenvolvimento sustentável dos países daquela parte da Europa. O modelo seria aplicado nos países da Europa Oriental, com o objetivo de alavancar o crescimento econômico e financeiro dos países que na década de 1980 encontrava-se em crise, sob o impacto das grandes transformações estruturais de ordem econômica, social e política (GUEDES, 2008).

Na contemporaneidade, o termo governança foi adaptado à crescente importância da necessidade de regulamentação dos mercados, à abertura comercial e financeira e à redução do tamanho e do papel do Estado nos anos 80, quando grandes transformações modificaram o panorama mundial. Nesse período, a Polônia exigia democracia, sob a liderança do sindicato Solidariedade. Posteriormente, veio a queda do Muro de Berlim, o maior símbolo da divisão dos blocos capitalista e socialista, e a reunificação das Alemanhas Ocidental e Oriental. Com sistemas de governo socialistas, os países da Europa Oriental – Hungria, Polônia, Bulgária, Checoslováquia, Romênia e Alemanha Oriental – foram aderindo ao capitalismo (CAVALCANTE, 2007; JUDT, 2008).

A decadência do socialismo soviético, segundo Guedes (2008), ocorreu numa época em que ficou claro que os países que adotavam o planejamento central precisavam passar por reformas. Nasceu, então, o interesse da comunidade internacional pela governança.

No caso brasileiro o tema da governança ganhou proeminência principalmente com a proposta de reforma do aparelho de Estado e as políticas de estabilização econômica do governo de Fernando Henrique Cardoso, a partir de 1994. Segundo Bresser Pereira (1997), se nos anos de 1980 o esforço de resolver a crise do Estado privilegiava ações de ajuste fiscal, nos anos de 1990 deveriam se combinar aqueles esforços com a melhoria da capacidade gerencial do Estado. No entanto, a essa visão mais gerencialista de governança foram contrapostas outras abordagens preocupadas com a articulação entre o Estado e a sociedade civil, visando não só a melhoria da eficiência, como também da eficácia e o aprofundamento da democratização da administração pública por meio da participação.

3.1 Diferença entre Governabilidade e Governança

Governabilidade e governança são conceitos mal definidos, freqüentemente confundidos. A capacidade política de governar ou governabilidade deriva da relação de legitimidade do Estado e do seu governo com a sociedade. A governança é a capacidade financeira e administrativa em sentido amplo de uma organização de implementar suas políticas. Sem governabilidade é impossível governança, mas esta pode ser muito deficiente em situações satisfatórias de governabilidade (BRESSER PEREIRA, 1997).

Governo é um substantivo. Governar significa “deter uma posição de força a partir da qual seja possível desempenhar uma função imediatamente associada ao poder de decidir e implementar decisões ou, ainda, de comandar e mandar nas pessoas” (NOGUEIRA, 2001). Já as expressões governabilidade e governança são mais qualificativas, representando atribuições e qualidades (no caso da governabilidade) ou qualidades e meios/processos (no caso da governança).

A governabilidade, segundo Santos (1997), refere-se mais à dimensão estatal do exercício do poder. Diz respeito às condições sistêmicas e institucionais sob as quais se dá o exercício do poder, tais como as características do sistema político, a forma de governo, as relações entre os Poderes, o sistema de intermediação de interesses.

Já a governança tem um caráter mais amplo. Pode englobar dimensões presentes na governabilidade, mas vai além. Santos (1997) diz que “o conceito de governança não se restringe, contudo, aos aspectos gerenciais e administrativos do Estado, tampouco ao funcionamento eficaz do aparelho de Estado”.

Dessa forma, a governança refere-se a “padrões de articulação e cooperação entre atores sociais e políticos e arranjos institucionais que coordenam e regulam transações dentro e através das fronteiras do sistema econômico”, incluindo-se aí “não apenas os mecanismos tradicionais de agregação e articulação de interesses, tais como os partidos políticos e grupos de pressão, como também redes sociais informais (de fornecedores, famílias, gerentes), hierarquias e associações de diversos tipos” (SANTOS, 1997).

Feita a distinção entre governabilidade e governança, fica claro que, como destaca Rosenau (2000), “governança não é o mesmo que governo”.

governo sugere atividades sustentadas por uma autoridade formal, pelo poder de polícia que garante a implementação das políticas devidamente instituídas, enquanto governança refere-se a atividades apoiadas em objetivos comuns, que podem ou não derivar de responsabilidades legais e formalmente prescritas e não dependem, necessariamente, do poder de polícia para que sejam aceitas e vençam resistências.(ROSENAU, 2000:15)

Nota-se ainda que a governança, segundo Gonçalves (2005) é um conceito suficientemente amplo para conter dentro de si a dimensão governamental. Para Rosenau (2000), “governança é um fenômeno mais amplo que governo, abrange as instituições governamentais, mas implica também mecanismos informais, de caráter não-governamental, que fazem com que as pessoas e as organizações dentro da sua área de atuação tenham uma conduta determinada, satisfaçam suas necessidades e respondam às suas demandas” (ROSENAU, 2000: 15-16).

Diante do exposto pode-se concluir que enquanto a governabilidade tem uma dimensão essencialmente estatal, vinculada ao sistema político-institucional, a governança opera num plano mais amplo, englobando a sociedade como um todo.

3.2 Governança no setor público

A governança pode ser entendida como processos decorrentes da relação entre governo e sociedade civil na consecução de objetivos públicos (CKAGNAZAROFF E ABREU, 2009). No contexto da governança no setor público, segundo Guedes (2008), os princípios fundamentais refletem as principais características das entidades desse setor, que são diferentes das do setor privado. Em particular, as entidades do setor

público precisam alcançar um complexo de objetivos políticos, econômicos e sociais, ao tempo em que são submetidas a uma série de restrições e diversas formas de prestação de contas a vários *stakeholders*.

Stakeholders são entidades ou indivíduos afetados pelas intenções, objetivos, estratégias, atividades sociais e econômicas das entidades do setor público, e que têm, portanto, o direito de conhecer o que o governo pretende alcançar em um período específico, e o que foi efetivamente realizado (GUEDES, 2008).

Para Cezare (2009), se na administração privada o conceito de governança apresenta-se em diversas perspectivas, na administração pública não poderia ser diferente, ainda mais considerando a complexidade do setor público, onde além de garantir eficiência e efetividade é preciso guardar a legalidade e a legitimidade.

No quadro, apresentam-se alguns conceitos de governança na gestão pública levantados por SLOMSKI et al. (2008).

Quadro 01 – Conceitos de Governança na gestão pública

| Ano | Instituições ou Autores | Definição |
|------|--|--|
| 1997 | Kickert | É relativa à legalidade e legitimidade, mais que um rígido valor de mercado, em que a interação entre o contexto político e o social representa um papel crucial. |
| 1999 | Dorset e Baker | Exercício da autoridade, controle, administração e poder de governar, ou seja, é a maneira como o poder é exercido na administração dos recursos econômicos e sociais de um país com o objetivo de seu desenvolvimento. |
| 2000 | Edwards | Conjunto de elementos, tais como: responsabilidade em Prestar contas, transparência, participação, administração de relacionamento e, dependendo do contexto, eficiência e/ou equidade. |
| 2000 | Timmers | A proteção ao inter-relacionamento entre a administração, o controle e a supervisão, feita pela organização governamental, pela situação organizacional e pelas autoridades do governo, visando comunicar publicamente e providenciar uma prestação de contas para a sociedade ou em benefício dela. |
| 2002 | Carvalho | Mecanismos ou princípios que governam o processo decisório dentro de uma empresa, visando minimizar os problemas de agência. |
| 2004 | Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico (OCDE) | É o sistema pelo qual as sociedades do setor público e privado são dirigidas e controladas. A estrutura da governança corporativa especifica a distribuição dos direitos e das responsabilidades entre os diversos atores da empresa, como, por exemplo, o Conselho de Administração, o Presidente e os Diretores, acionistas e outros terceiros fornecedores de recursos. |

Fonte: SLOMSKI et al., 2008, p123-124

Governança pode ser considerada, segundo Cezare (2009), como processo que promove um ambiente social de diálogo e cooperação, com alto nível de democracia e conectividade, estimulando a constituição de parcerias entre todos os setores da

sociedade, por meio do protagonismo do cidadão gestor, ativo, com poder e capacitado para poder perseguir e alcançar o desenvolvimento sustentável e governar.

Segundo Kazancigil (2002), governança é “caracterizada pelo envolvimento no processo de fazer política, das autoridades estatais e locais, bem como o setor de negócios, os sindicatos de trabalhadores e os agentes da sociedade civil, tais como as ONGs e os movimentos populares”.

A governança não é ação isolada da sociedade civil buscando maiores espaços de participação e influência. Ao contrário, o conceito compreende a ação conjunta de Estado e sociedade na busca de soluções e resultados para problemas comuns (GONÇALVES, 2005).

Sob a ótica da ciência política, conforme Kissler e Heidemann (2006), a governança pública está associada a uma mudança na gestão política. Trata-se de uma tendência para se recorrer cada vez mais à autogestão nos campos social, econômico e político, e a uma nova composição de formas de gestão daí decorrentes.

Em relação à esfera local, governança significa que as cidades fortalecem cada vez mais a cooperação com os cidadãos, as empresas e as entidades sem fins lucrativos na condução de suas ações. A cooperação engloba tanto o trabalho conjunto de atores públicos, comunitários e privados, quanto, também, novas formas de transferência de serviços para grupos privados e comunitários (KISSLER E HEIDEMANN, 2006).

A governança local, como configuração regional da governança pública é uma forma autônoma (self-organizing) de coordenação e cooperação, por meio de redes interorganizacionais, que podem ser formadas por representantes de organizações políticas e administrativas, associações, empresas e sociedades civis, com ou sem a participação estatal (JANN, 2003:449).

O tema sobre governança, cada vez mais destacado na literatura sobre gestão urbana, salienta novas tendências de administração pública e de gestão de políticas públicas, particularmente a necessidade de mobilizar todo conhecimento disponível na sociedade em benefício da melhoria da performance administrativa e da democratização dos processos decisórios locais (FREY, 2003:4).

Boa governança implica que todos os segmentos da sociedade local estejam representados e possam participar da gestão. O que exige um governo aberto, que respeita as leis vigentes, transparente e com canais de participação permanentes para o estabelecimento de uma interação contínua e virtuosa do governo com o cidadão sempre respeitando um código de conduta ética, de modo que sirva de exemplo para motivar a

própria administração e encorajar os membros da sociedade civil a participar no processo de desenvolvimento do município (GIOSA, 2007)

De acordo com Gonh (2001), está implícita na idéia de uma boa governança a dimensão da eficiência e da eficácia em administrar os impactos das políticas de ajuste estrutural para minorar seus efeitos em termos de aumento da pobreza. O grande desafio é articular o maior nível de participação com os critérios da eficácia e da busca de resultados imediatos no plano local.

3.3 Boa Governança no Setor Público

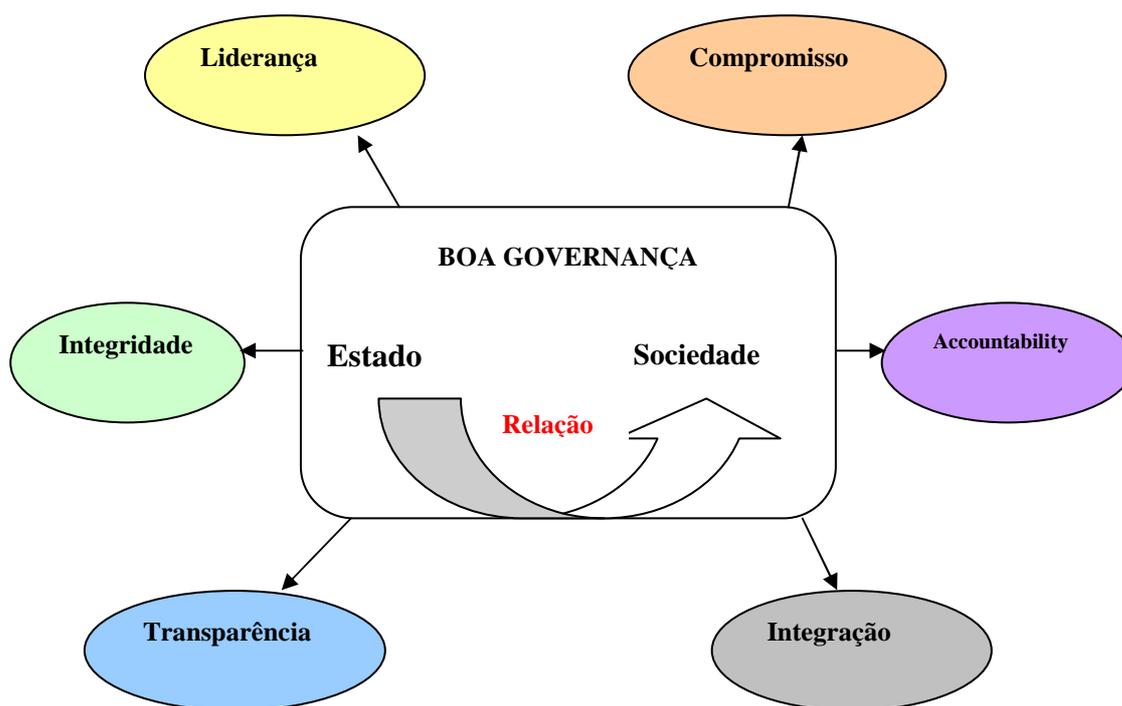
Os cidadãos, segundo Marques (2007), esperam uma boa governança corporativa das suas autoridades governamentais e demandam cada vez mais a prestação de contas. O governo é não só responsável perante o Parlamento como também perante outras partes, nomeadamente a sociedade. Esta situação é causada por todas as vertentes do progresso da sociedade, tais como o incremento no nível de educação das pessoas, acompanhado por uma crescente emancipação, dos progressos verificados no campo das tecnologias da informação, e a influência dos meios de comunicação.

Boa governança de acordo com Lipchak (2002) refere-se à forma como o governo se compromete com suas funções e atividades de forma eficiente, transparente e sensível em que os cidadãos podem participar e se envolver com o governo na busca de seus objetivos sociais, políticos e econômicos. Boa governança, portanto, refere-se às normas e aos valores que o governo leva em conta quando governa. Isto sugere que a governo deve ser transparente para permitir que o público controle as ações do ente público.

Alguns pesquisadores definem a boa governança como uma forma de administração que democraticamente executa uma ou mais das operações do governo (HATISMAN e COUSINEA 2001).

Segundo o Australian National Audit Office – ANAO (2005) são seis os princípios que as entidades públicas devem seguir e aplicar para atingirem as melhores práticas de governança no Setor Público.

Figura 01 – Princípios para Boa Governança



Fonte: elaboração própria

Mello (2006) e Marques (2007) enfatizam cada um dos seis passos fundamentais da governança corporativa no setor público conforme exposto a seguir:

Liderança – A governança do setor público requer liderança desde o governo e/ou do órgão executivo da organização. Um quadro efetivo requer a clara identificação e articulação da responsabilidade, bem como a compreensão real e apreciação das várias relações entre os *stakeholder's* da organização e aqueles que são responsáveis pela gestão dos recursos e obtenção dos resultados desejados (*outcomes*).

Compromisso – A boa governança é muito mais do que por as estruturas a funcionar, lutar pela obtenção de bons resultados e não é um fim em si mesma. As melhores práticas de governança pública requerem um forte compromisso de todos os participantes, para serem implementados todos os elementos da governança corporativa. Isto exige uma boa orientação das pessoas, que envolve uma comunicação melhor; uma abordagem sistemática à gestão da organização; uma grande ênfase nos valores da entidade e conduta ética; gestão do risco; relacionamento com os cidadãos e os clientes e prestação de serviço de qualidade.

Integridade – A integridade está relacionada com honestidade e objetividade, assim como altos valores sobre propriedade e probidade na administração dos fundos públicos e gestão dos negócios da entidade. Ela é dependente da eficácia do controle estabelecido e dos padrões pessoais e profissionalismo dos indivíduos dentro da organização. A integridade reflete-se nas práticas e processos de tomada de decisão e na qualidade e credibilidade do seu relatório de performance.

Responsabilidade – Os princípios da governança corporativa requerem de todos os envolvidos que identifiquem e articulem as suas responsabilidades e as suas relações; considerem quem é responsável por que, perante quem, e quando; o reconhecimento da relação existente entre os *stakeholders* e aqueles a quem confiam a gestão dos recursos e que apresentem resultados.

Transparência – A abertura, ou a equivalente transparência, consiste em providenciar aos *stakeholders* a confiança no processo de tomada de decisão e nas ações de gestão das entidades públicas durante a sua atividade. Sendo aberta por meio de significativos encontros com os *stakeholders*, com comunicações completas e informação segura e transparente, as ações são mais efetivas. A transparência é também essencial para ajudar a assegurar que os corpos dirigentes são verdadeiramente responsáveis, e isso é importante para uma boa governança.

A *International Federation of Accountants* - IFAC (2001) realça que a transparência é mais do que estruturas ou processos. Ela é também uma atitude e uma crença entre os intervenientes chaves, políticos, funcionários públicos e outros *stakeholders*, a quem a informação tem de ser exibida, e não é detida por qualquer entidade particular - ela é um recurso público, assim como o dinheiro público ou os ativos.

Integração – o desafio real não é simplesmente definir os vários elementos de uma efetiva governança corporativa, mas garantir que eles estão holisticamente integrados dentro de uma abordagem da organização, pelos seus funcionários e bem compreendida e aplicada dentro das entidades. Se estiver corretamente implementada, a governança pode providenciar a integração do quadro de gestão estratégica, necessária

para obter os padrões de performance de *output* e *outcome* requeridos para atingir as suas metas e objetivos.

E uma das estratégias de governança são os canais de participação. No caso brasileiro, a Constituição Federal de 1988 legitimou a participação da sociedade na formulação e gestão das políticas públicas. Nos anos seguintes, ocorreu a regulamentação nacional das diversas políticas sociais, onde os conselhos, nos níveis federal, estadual e municipal seriam o formato institucional daquela participação (SANTOS JÚNIOR, RIBEIRO e AZEVEDO, 2004).

Esses princípios de boa governança representam pontos que podem fortalecer a relação entre Estado-Sociedade na busca de melhores práticas de gestão pública. Visando melhorar as condições de vida da sociedade e permitir que esta participe ativamente da gestão pública e possa atuar como fiscalizadora das ações e dos recursos públicos.

CAPÍTULO 4. A IMPORTÂNCIA DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL PARA O DESENVOLVIMENTO DO CONTROLE SOCIAL

A Contabilidade, segundo Sá (1997), nasceu com a civilização e continuará existindo em decorrência dela, surgindo das necessidades que as pessoas tinham de controlar aquilo que possuíam, gastavam ou deviam e talvez, por isso, seus progressos quase sempre tenham coincidido como aqueles que caracterizam os da própria evolução do ser humano.

Cruz et al (2008) diz que desde os tempos mais remotos, o homem, de forma rudimentar, já adotava métodos para obter informações visando o controle de suas riquezas e que esta informação primitiva era exposta, em grande maioria, em pedras ou nas rochas das cavernas.

A Contabilidade, porém, aprimorou-se ao longo dos séculos, incorporando práticas, princípios, postulados e convenções, frente à evolução da sociedade e suas novas tecnologias (Ribeiro e Martins, 1993).

Como um instrumento de apoio ao processo de gestão, a Contabilidade sofreu constantes aperfeiçoamentos em suas técnicas em razão do seu objetivo principal que se consubstanciam no fornecimento de informações úteis de natureza econômica, financeira, física e social, aos mais diversos tipos de usuário (GUIMARÃES et al, 2008).

Scarpin et al (2008) afirma que diante da dinâmica imposta pelo mercado, onde as fronteiras físicas deixaram de ser o maior empecilho para as economias mundiais, e sendo a contabilidade uma ciência social, o seu desenvolvimento só terá sentido mais amplo se for em benefício da sociedade.

Ao referir-se ao papel da contabilidade versus bem-estar social, Kraemer (2005) afirma que sua função não pode restringir-se somente a fornecer informações para a melhor alocação dos recursos econômicos, visando unicamente à maximização da riqueza empresarial. Pois, quando se fala em social, segundo Scarpin et al (2008), tem-se em mente a responsabilidade social do contador, seja a responsabilidade por meio impositivo ou pela ética profissional, o contabilista deve ser o agente capaz de disseminar a responsabilidade social na sua organização e nas empresas a quem presta serviços.

Diante disto, Costa (2010) diz que a “informação contábil é o produto da contabilidade sendo através dela, principalmente, que o contador expressa a sua importância nas organizações” e completa dizendo que a informação, ela “deve ser útil e relevante para quem irá utilizá-la como informação para a tomada de decisão”.

Alguns autores dizem que a informação contábil constitui compromisso inalienável da Contabilidade com seus usuários e com seus próprios objetivos, e diz respeito à apresentação ordenada de informações quantitativas e qualitativas, propiciando uma base adequada de informações para o usuário (IUDÍCIBUS 2004 e HENDRIKSEN e VAN BREDA 2009).

Iudícibus (2004) coloca que o objetivo principal da contabilidade é fornecer informação relevante para que cada usuário possa tomar suas decisões e realizar seus julgamentos com segurança.

E no caso da Contabilidade Governamental, o seu principal usuário externo - é o cidadão, assim, ela deve fornecer informações úteis aos usuários por meio de identificação, da mensuração e da explicitação do orçamento e dos eventos econômicos, evidenciados nos relatórios e nas análises desenvolvidas pelos contadores (SLOMSKI, 2003).

Ainda segundo Slomski (2003), o destino dessas informações, no setor público, é de substanciar o processo decisório dos dirigentes públicos e mostrar para a sociedade como os recursos arrecadados são aplicados.

Porém, conforme Guimarães et al (2008), a revolução tecnológica dos meios de comunicação e informação, coloca no centro do debate a acessibilidade do cidadão de um lado e do outro a obrigatoriedade do ente público em prestar contas sobre a utilização dos recursos públicos.

Pois, as constantes transformações ocorridas desde o processo de redemocratização do país mostram que as organizações públicas estão cada vez mais susceptíveis ao controle da sociedade, gerando uma massa crítica maior, fato que possibilita julgamentos sobre o desempenho das gestões e exigem formas mais democráticas e transparentes para a alocação dos recursos públicos.

Essa preocupação com transparência, segundo Menezes (2001), parece ser mais recente, em que pese o fato de que para a administração pública, resgatando o conflito de agência, esta obrigação estaria sempre presente, por ser este o pacto existente com a sociedade.

Desta forma, é necessário que as informações contábeis de uma entidade governamental visem atender ao seu usuário principal – sociedade, que é a detentora do poder (CF, 1988), no intuito de evitar uma assimetria informacional, o que prejudica o desenvolvimento do Controle social.

4.1 Teoria do Agenciamento

Quando se fala em assimetria informacional, não se pode deixar de tratar da Teoria do Agenciamento, que aborda como se dá esta relação entre o Agente (gestor público) e o Principal (sociedade) e a importância que a informação tem para dirimir os conflitos entre eles, bem como fortalecer a relação de confiança entre estes dois grupos.

Segundo Jensen & Meckling (1976), a teoria do agenciamento consiste na relação contratual na qual o Principal encarrega o Agente de prestar algum serviço em seu benefício, delegando certos poderes de decisão. Por outro lado, o Agente também fica obrigado a prestar contas dos seus atos ao Principal, para que este fique ciente de como a ação é desenvolvida pelo Agente.

Essa relação entre Agente e Principal pode ser expandida para a esfera pública, segundo Albuquerque (2007), configurando a sociedade como principal e os governantes eleitos como agentes. Corroborando com a idéia de conflito de agência na relação Sociedade - Governantes, Siffert Filho (1996) apresenta três condições necessárias para que haja esse conflito:

1. o agente (o gestor público) dispõe de vários comportamentos possíveis a serem adotados;
2. a ação do agente (gestor público) afeta o bem-estar das duas partes;
3. as ações do agente (gestor público) dificilmente são observáveis pelo Principal (cidadão), havendo, dessa forma, assimetria informacional.

Siffert Filho (1996) faz uma alusão aos fatores que contribuem para existência de conflito na relação Estado-Sociedade. O Estado na figura de gestor dos recursos financeiros aportados pela sociedade, que por sua vez é a mantenedora do Estado, atua de diversas formas e comportamentos.

No setor público, a prestação voluntária de informações tem sido visto como uma forma de limitar os conflitos entre cidadãos e o Estado e faz parte da teoria da agência. Relações de agência no setor público proporcionam incentivos aos gestores

públicos a divulgar voluntariamente informações que permite que as suas ações sejam monitoradas (LASWAD, FISHER e OYELERE, 2005).

Segundo Albuquerque *et al* (2007), em muitos casos é possível visualizar que os planos de governo nem sempre estão em consonância com os anseios da coletividade, pois o gestor mesmo na figura de representante do povo é dotado de certo nível de autonomia na gerência dos recursos financeiros. Sendo assim se materializa a insatisfação popular, pois como as reivindicações sociais não são atendidas, é provável que a sociedade exija efetividade na aplicação dos recursos públicos, os quais segundo a constituição devem ser geridos, de forma a garantir bem-estar social.

Neste contexto, configura-se a disparidade das ações governamentais efetivamente realizadas e os informes (prestação de contas) à sociedade, pois além do nível informacional se configura um cenário representativo de insatisfação, pois a sociedade como proprietária tem o direito de tomar conhecimento da alocação dos seus recursos (ALBUQUERQUE *et al*, 2007).

Dentre os elementos que se mostram necessários na regulação desta relação de agenciamento, existem dois conceitos que se complementam, a *accountability* e a transparência da gestão, de um, supõe-se como pré-requisito a existência do outro.

4.1.1 *Accountability* e sua Relevância para a Sociedade

O conceito de *accountability*, segundo Albuquerque *et al* (2007), surgiu em meados dos anos 80 em países de língua inglesa e não é definido de modo uniforme. Alguns enfatizam o dever de prestar contas, outros pontuam o dever de transparência e ainda como o dever de eficiência daqueles responsáveis pela realização da atividade financeira do Estado.

Segundo Gray e Jenkins *apud* Albuquerque *et al* (2007) “*Accountability* é uma obrigação de se apresentar uma explicação e responder pela execução dos recursos para aqueles que confiaram esses recursos”.

A *accountability* é definida também como a obrigação de prestar contas e assumir responsabilidades perante os cidadãos, imposta àqueles que detêm o poder de Estado, objetivando criar transparências e, conseqüentemente, maiores condições de confiança entre governantes e governados (LEVY, 1999).

Para Carlos (2009), é comum o emprego do termo *accountability* como sendo o

procedimento do administrador público em veicular informação de sua gestão para a coletividade, bem como no sentido de prestação de contas acerca do erário. Ainda conforme este autor, nesta concepção, o cidadão que considerar insatisfatória a gestão do administrador público pode requerer que as autoridades fiscalizadoras adotem providências para que haja a disponibilização de informação referente às contas públicas.

Accountability, segundo Albuquerque *et al* (2007), é um importante elemento de governança, que envolve responsabilidade por decisões e ações, frequentemente para prevenir o abuso de poder e outras formas de comportamento inapropriado por parte dos gestores.

Segundo Ferreira e Lima (2006):

Quando se fala em *accountability* existe uma vinculação natural com prestação de contas, controle e transparência, pelo próprio sentido do termo e pela relevância que o mesmo possui nas relações econômicas e políticas.

A prática do exercício permanente da *accountability* e do controle social pode elevar a aprovação da administração pública pela sociedade na medida em que se amplia a confiança mútua entre eles. Quanto melhor governança, mais eficiente tende a ser o governo e, por conseguinte, mais benefícios serão gerados para a sociedade (COBARI, 2004).

Existe uma estreita ligação entre a transparência e a *accountability*. Neste sentido o grau de prestação de contas e de transparência das decisões governamentais, considerada *accountability*, depende da capacidade dos cidadãos de participar, acompanhar e mesmo controlar a atividade governamental (GIACOMETTI *et al*, 2000).

Segundo Cobari (2004), no processo de controle social, a transparência e o acesso à informação são fatores condicionantes, uma vez que só se pode controlar aquilo de que se tem conhecimento efetivo. Por isso, a qualidade da informação é preponderante para que essa participação ativa da sociedade se efetive.

Prado (2007) destaca que na última geração de reformas, ocorrida a partir de meados dos anos 1990, surgem debates sobre a acessibilidade das informações públicas e, conseqüentemente, o aperfeiçoamento da prestação de contas dos governantes à sociedade.

Essas discussões colocaram o tema *accountability* na agenda da reforma, tanto como forma de melhorar o controle e a participação nas políticas públicas como

também como forma de legitimação do próprio governo (CLAD, 2001 *apud* PRADO, 2007).

A assimetria da informação, segundo Albuquerque et al(2007), acaba concorrendo para o distanciamento entre sociedade e governo, já que muitas vezes, a informação sem relevância é utilizada para a manutenção do próprio sistema, fazendo com que a informação imprecisa sobre os atos da Administração Pública acabe aumentando a desconfiança e o descrédito da sociedade em relação ao governo.

É necessário, portanto, ter em mente que o controle social não se faz a partir de quantidades demasiada de informações, mas da disponibilidade de informações suficientes e de entendimento simples para o cidadão médio que dela faz uso, dado que o controle e acesso à informação são cruciais para exercer o poder (ALBUQUERQUE *ET AL*, 2007).

4.1.2 Transparência X Divulgação

A transparência pública é outro requisito para diminuir a assimetria informacional entre Governo e Sociedade, contribuindo para aumentar a relação de confiança entre eles.

Pode-se dizer que o conceito de informação está se transformando, deixando de ser apenas publicidade, passando a necessidade de transparência, isto acontece na medida em que a sociedade não se satisfaz apenas com a informação dos episódios ocorridos na gestão pública, mas quer que lhe conceda as razões de tais acontecimentos e que se justifique o relacionamento destes, levando em conta os objetivos do Estado e os desejos da comunidade. (ALBUQUERQUE *ET AL*, 2007)

A pressão e a reivindicação de informações exercidas sobre os organismos estatais forçam a adoção de políticas de informação, tornando-as mais transparentes e permeáveis ao controle social (ROMANO, VALARELLI E ANTUNES, 2005).

Para Cobari (2004) transparência pressupõe comunicação eficaz que, por sua vez, está relacionada a linguagem adequada e a viabilidade de acesso à informação. Entretanto, não há nenhuma surpresa na constatação de que a linguagem é um dos maiores entraves ao desenvolvimento da transparência na gestão dos recursos públicos.

O conceito de transparência, segundo Ribeiro (2008), pode ser entendido sob dois aspectos. O primeiro é o conceito de transparência como sinônimo de publicidade.

Por publicidade, entende-se que todos os atos da administração pública devem ser amplamente divulgados, pois, segundo Speck (2001), a publicidade é “requisito de eficácia e moralidade” do ato administrativo. Abrange toda atuação estatal, não só sob o aspecto de divulgação oficial de seus atos como também propicia o conhecimento da conduta interna de seus agentes.

Essa publicidade atinge, assim, os atos concluídos e em formação, os processos em andamento, os pareceres dos órgãos técnicos e jurídicos, os despachos intermediários e finais, as atas de julgamentos das licitações e os contratos com quaisquer interessados, bem como os comprovantes de despesas e as prestações de contas submetidas aos órgãos competentes. (SPECK, 2001).

Para Gomes Filho (2005), a publicidade não é vista como sinônimo de transparência, pois a transparência pública não se confunde com o tradicional princípio jurídico da publicidade, que fundamenta o moderno Estado de direito. As duas noções são distintas, ainda que a publicidade garanta ao poder público uma certa transparência.

Um elemento que quase todas as definições de transparência têm em comum é que a transparência se refere à medida em que uma organização revela informações relevantes sobre os processos de decisão, procedimentos, o funcionamento e seu desempenho (Wong e Welch, 2004; Curtin e Meijer, 2006)

A diferença, segundo Gomes Filho (2005), é que a exigência da publicidade é atendida com a publicação dos atos do poder público no veículo oficial de imprensa, ao passo que a transparência não se satisfaz com o mero cumprimento de formalidades.

Outro modo de entender a transparência é como a: “abertura para o fornecimento de informação, entendida como o fornecimento livre e universal de informações para seu público-alvo” (VAZ, 2003), significando o reconhecimento que a informação pública é um direito de cidadania pelos governantes e a disponibilidade das informações sobre a Administração Pública deve ser livre, clara e acessível.

Romano, Valarelli e Antunes (2005) afirmam que, ainda que o acesso à informação por si só representa uma mudança nas relações de poder, para que os atores da sociedade civil possam empregar estas informações em suas estratégias políticas de maneira qualificada, é necessário capacitá-los. Significando que é preciso, traduzir ou decodificar a linguagem técnica para permitir seu uso político, o que melhora a capacidade dos atores da sociedade civil de analisar as ações governamentais, verificando se os recursos pertencentes a ela estão sendo bem aplicados.

A informação pressupõe algo que possa ser útil ao usuário, no sentido da tempestividade e da confiabilidade. Sendo assim, é necessário observar o critério da compreensibilidade da informação posta à disposição dos cidadãos (ALBUQUERQUE ET AL, 2007).

4.2 A comunicação da Informação Contábil

O papel da informação contábil no processo de decisão de diversos usuários consiste na redução de incertezas em cenários marcados por constantes mudanças. Neste contexto, a importância da Teoria da Comunicação, em uma abordagem interdisciplinar, está associada, segundo Pereira; Ribeiro Filho e Frago (2004), à análise da relação entre o emissor e o receptor da informação, buscando melhorias no processo de comunicação das informações e evitando possíveis ruídos que interfiram no objetivo principal da mensagem. No entanto, o ponto principal não se centra em questionar a importância da comunicação, mas a qualidade da informação compartilhada entre quem a emite e quem a recebe.

CARVALHO (1991) referia-se à importância da comunicação contábil, destacando que, no século XXI, o Contador seria, por excelência, o comunicador da vida empresarial e acrescentava que a vida desse profissional seria cada vez mais dedicada ao aperfeiçoamento da comunicação.

A teoria contábil pode ser analisada sob várias abordagens ou enfoques, pelos quais se busca observar, entender, explicar e inferir acerca de uma situação, fato ou fenômeno, no intuito, inclusive, de solucionar problemas complexos em contabilidade (HENDRIKSEN e VAN BREDA, 2009).

Dentre as várias abordagens adotadas, destaca-se a da Teoria da Comunicação, haja vista que a Contabilidade “[...] pode ser conceituada como o método de identificar, mensurar e comunicar informação econômica, financeira, física e social, a fim de permitir decisões e julgamentos adequados por parte dos usuários da informação” (IUDÍCIBUS, 2004).

Conforme Dias Filho e Nakagawa (2001), os componentes do processo de comunicação são:

- Emissor: indivíduo que tem por finalidade codificar a mensagem e torná-la compreensível ao destinatário (Contador);

- Mensagem: reunião inteligível de códigos (símbolos) que permitam o elo de comunicação entre o emissor e o receptor;
- Canal: meio utilizado para transportar a mensagem ao destinatário;
- Receptor: destinatário da mensagem (Usuário).

No processo de evidenciação contábil, identifica-se o contador como emissor da mensagem, esta como a reunião de informações (quantitativas e qualitativas) apuradas pela observação, registro e análise de eventos econômicos e financeiros, processo realizado de acordo com os princípios e normas de Contabilidade. O canal engloba desde os demonstrativos oficiais (Balanços, Demonstração de Resultados etc.) e relatórios gerenciais até utilização de sites institucionais (Internet) e outros meios de veiculação das informações contábeis aos seus respectivos destinatários ou receptores (usuários da informação).

O Emissor

O emissor, no processo de comunicação, é aquele que tem a finalidade de codificar a mensagem, tornando-a compreensível ao destinatário ou receptor, e ainda escolher o canal através do qual será transmitida (DIAS FILHO e NAKAGAWA, 2001). Funções essas que, segundo Campelo (2007), depende do nível de conhecimento do emissor e devem ser realizadas em consonância com a realidade dos usuários (receptores) dessas informações, considerando a sua necessidade informacional e o seu entendimento acerca do assunto abordado.

Quando se trata do processo de comunicação da informação contábil, Dias Filho (2000) diz que o emissor é representado pelo contador, que tem a função de interpretar fielmente, selecionar e codificar de forma compreensível os eventos econômicos para vários tipos de usuários através de relatórios contábeis, que seria o canal de comunicação.

Sendo, portanto, o contador, um agente social, que permitirá através da qualidade das suas informações diminuir o conflito informacional existente entre o Cidadão (usuário externo) e a administração pública (responsável pela aplicação dos recursos disponibilizados pela sociedade).

A Mensagem

A mensagem, por sua vez, é um conjunto de símbolos que liga o emissor ao receptor, permitindo a transmissão dos mais variados conteúdos (DIAS FILHO e NAKAGAWA, 2001).

Os conceitos da Teoria da Comunicação, segundo Dias Filho (2000), atestam que a eficácia de uma mensagem é medida pela quantidade de informação assimilada e pelo volume de alternativas que ela permite ao usuário descartar.

A informação, ainda de acordo com Dias Filho (2000), é verificada na redução de incerteza e, nesse sentido, a validade das informações contábeis não pode ser determinada senão medindo o nível de incerteza do usuário entre dois momentos: antes e depois de receber a mensagem, após a capacidade de compreender o que está sendo transmitido.

IUDICIBUS (2004) afirma que “é importante utilizar, nas demonstrações contábeis, uma terminologia clara e relativamente simplificada”. Pois, se o usuário da mensagem não conseguir interpretá-la, não se pode dizer que tenha ocorrido uma comunicação, pois o ato comunicativo depende do conhecimento de um código capaz de unir o transmissor ao receptor, e sem ele a informação torna-se um ruído sem qualquer valor semântico (DIAS FILHO, 2000).

A informação deve ser relevante face aos objetivos do usuário, caso contrário terá sido inútil o esforço de produzi-la. Inútil também será a produção de informação (mensagem) que não possua características que lhe garantam qualidade, pois de nada adianta emitir, transmitir e receber uma informação desprovida de certos atributos, como por exemplo, tempestividade, relevância, confiabilidade, entre outros (DIAS FILHO E NAKAGAWA, 2001).

O Canal

Conforme Dias Filho e Nakagawa (2001) o canal é o meio escolhido pelo emissor para transmitir a mensagem ao receptor, devendo ser dominado por ambos e compatível com o tipo de mensagem que se deseja transportar.

Para Temóteo e Batista (2001) o canal, que é a forma pela qual a mensagem vai da fonte codificador ao receptor-decodificador, é a via de circulação das mensagens. Sua escolha deve levar em consideração suas características, limites e abrangências, relacionadas às características dos demais elementos do processo.

O canal engloba desde os demonstrativos oficiais e relatórios gerenciais até utilização de sites institucionais e outros meios de veiculação das informações contábeis aos seus respectivos receptores (usuários da informação) (PEREIRA *ET AL* 2004)

O Receptor

O receptor do processo de comunicação contábil, segundo Campelo (2007) é o usuário de tal informação, que tem a função de decodificar a mensagem enviada através do canal (demonstrações e relatórios contábeis) pelo emissor (contador).

A informação contábil elaborada deve ser compreensível, pois, segundo Guerreiro (1989), caso isso não ocorra o usuário tenderá a ignorá-la, sentindo-se estimulado a criar outros meios paralelos e informais para suprir suas necessidades. O emissor, portanto, não pode esquecer que a informação deve ser apropriada ao nível de conhecimento e à necessidade informacional do receptor (usuário), para que o mesmo possa utilizá-la no seu processo decisório.

Sobre esse aspecto Nakagawa e Dias Filho (2001) afirmam que o usuário da informação contábil será sempre o parâmetro de maior importância. Os autores alegam ainda que, sendo a contabilidade uma área essencialmente utilitária, por mais aprimorada que seja a informação, ela não terá serventia se não estiver apta a colaborar no melhoramento das decisões dos seus usuários.

Temóteo e Batista (2001) concordam que o receptor é o elemento mais importante do processo de comunicação, pois só adiantará enviar uma mensagem se houver condições do receptor pretendido decodificá-la corretamente. Assim, todas as decisões a serem tomadas pelo emissor têm que levar em consideração as características particulares do receptor.

É necessário, ainda segundo Temóteo e Batista (2001), conhecer as habilidades comunicativas do receptor (ouvir, ler e pensar), a atitude que ele tem para consigo mesmo, para com a fonte e para o conteúdo da mensagem, o nível de conhecimento sobre o assunto, sobre os elementos e sobre o processo de comunicação, qual o sistema

sociocultural que está inserido e até que ponto sofre influência deste. Pois só haverá comunicação se o receptor conseguir compreender a informação passada pelo emissor.

Neste processo de comunicação da informação contábil entre emissor e receptor, toda informação, segundo Dias et al (2004), está sujeita à ação de fatores externos e internos que podem comprometer sua clareza, dentre os quais, vale destacar os termos estritamente técnicos, usados pelos profissionais da área contábil, e certos estrangeirismos produtores de ruídos por consubstanciarem decisões tomadas equivocadamente e, por conseguinte, fatos que não deveriam acontecer.

Campelo (2007) *apud* Libonati e Souto Maior (1996) relaciona alguns ruídos que podem ocorrer dificultando ou mesmo impedindo o processo de comunicação contábil, são eles:

- Terminologia Contábil: os usuários não compreendem de forma adequada os termos técnicos utilizados no processo de comunicação;
- Quantidade de Informação Divulgada: a sobrecarga de informação divulgada pode, além de ocasionar a geração de custos adicionais para a empresa, confundir o usuário implicando na redução da eficiência da sua análise;
- Capacidade de Entendimento: a compreensão da informação contábil divulgada depende do conhecimento contábil que o usuário possui, haja vista que a ausência ou o pouco conhecimento nesse assunto dificulta o entendimento da mensagem.

Nessa mesma linha de raciocínio, Hendriksen e Van Breda (2009) ressaltam que “devido às limitações de atenção e da capacidade de compreensão dos seres humanos, os dados contábeis precisam ser resumidos para terem significado e serem úteis”. Advertindo, ainda, que “títulos e descrições apropriados dos itens contidos nas demonstrações podem ser esclarecedores para o leitor, mas termos obscuros só podem levar à confusão ou incompreensão”.

Portando, as informações prestadas pela contabilidade devem ser úteis e chegar junto aos seus usuários a tempo de influenciar as decisões e não serem apenas dados. Esta distinção é apresentada por Hendriksen e Van Breda (2009), ao afirmarem: “a informação é aquela possuidora de efeito surpresa, capaz de influenciar decisões, enquanto o dado é desprovido de utilidade (relevância), portanto, insuficiente para fundamentar as decisões ou escolhas cotidianas no mundo empresarial.”

4.3 Atributos necessários a Informação Contábil

A assimetria informacional tem sido uma das causas do afastamento ocorrido entre o Estado e a Sociedade. Este afastamento, por sua vez, deve-se ao fato das informações entre estes dois sujeitos não serem prestadas de forma equitativa, clara e entendível, fazendo com que não exista comunicação eficiente.

A Contabilidade, na sua condição de ciência social, cujo objeto é o Patrimônio, busca, por meio da apreensão, da quantificação, da classificação, do registro, da eventual sumarização, da demonstração, da análise e relato das mutações sofridas pelo patrimônio da Entidade particularizada, a geração de informações quantitativas e qualitativas sobre ela, expressas tanto em termos físicos quanto monetários (Resolução CFC nº 1.121/08 – NBC T1).

As informações geradas pela Contabilidade, segundo a NBC T1, devem propiciar aos seus usuários base segura às suas decisões, pela compreensão do estado em que se encontra a Entidade, seu desempenho, sua evolução, riscos e oportunidades que oferece.

Segundo Frezatti, Aguiar e Rezende (2007), a utilidade da informação contábil decorre do potencial que possui em influenciar o processo de tomada de decisão dos usuários. Para ser considerada útil, conforme o International Accounting Principles Board (Iasb, 1989), uma informação contábil requer um conjunto de características denominadas qualitativas. Além do Iasb, outros comitês emitiram pronunciamentos tratando dessa questão, destacando-se o Financial Accounting Standard Board (Fasb, 1980) e o Australian Accounting Research Foundation (AARF, 1990).

Quadro 02: Características da Informação Contábil

| FASB | IASB | AARF |
|--|------------------------|---|
| 1. Compreensibilidade; | 1. Compreensibilidade; | 1. Dimensão da seleção da informação – inclui as características qualitativas da relevância, confiabilidade e materialidade; |
| 2. Relevância, determinada pelo “valor preditivo”, pelo “valor como <i>feedback</i> ” e pela “oportunidade” da informação; | 2. Relevância; | 2. Dimensão da apresentação da informação – inclui as características qualitativas da comparabilidade e compreensibilidade (esta última também denominada abrangência); e |
| 3. Confiabilidade, representando uma função da “verificabilidade”, “fidelidade de representação” e | 3. Confiabilidade; | 3. Restrição para uma informação confiável e relevante – inclui a tempestividade e a relação custo- |
| | 4. Comparabilidade; e | |
| | 5. Oportunidade. | |

| | | | |
|-------------------------------|----|--|------------|
| “neutralidade” informação; | da | | benefício. |
| 4. Comparabilidade; e | | | |
| 5. Materialidade | | | |

Fonte: Adaptado Campelo (2007)

Outro órgão internacional que se pronunciou sobre as características qualitativas da informação contábil foi a Organização das Nações Unidas (ONU) referendando em 1989 os trabalhos elaborados pelo FASB e pelo IASB (na época denominado International Accounting Standards Committee - IASC), classificando as quatro principais características qualitativas (LIBONATI e SOUTO MAIOR, 1996 *APUD* CAPELO, 2007), a saber:

1. relevância, configurada pela tempestividade/oportunidade, pela materialidade e pelo valor preditivo apresentado pela informação,
2. compreensibilidade,
3. confiabilidade, que depende da representação fiel, da essência sobre a forma, da neutralidade, da prudência e da verificabilidade,
4. e comparabilidade.

No Brasil, o CFC, editou a Resolução nº 1.121/08 que aprova a NBC T1 e relaciona os atributos indispensáveis às informações contábeis, com o intuito de promover divulgação satisfatória sobre a Entidade, são eles: confiabilidade (veracidade, completeza e pertinência), tempestividade, compreensibilidade e comparabilidade.

Tais características não devem ser observadas de forma individual (PEREIRA, FRAGOSO e RIBEIRO FILHO, 2004), ou seja, a qualidade da informação está condicionada à observação de todos esses requisitos de forma simultânea, que como bem ressaltam Aguiar, Frezatti e Rezende (2005) devem estar presentes tanto na informação contábil financeira como também na informação contábil gerencial.

A seguir são apresentadas as características qualitativas da informação contábil baseadas nos pronunciamentos do FASB (1980), IASB (1998) e CFC (2008).

4.3.1 Compreensibilidade

Segundo Santos e Vasconcelos (2006), a compreensibilidade fundamenta-se no fato de que a informação somente terá utilidade para o usuário se ele conseguir entendê-la, ou seja, este atributo obedece à clareza e à objetividade na divulgação da informação contábil.

Hendriksen e Van Breda (2009) afirmam que para que haja um processo de comunicação eficaz, a informação contábil deve ser compreensível aos receptores, de forma a ser clara e elucidativa, para que não gere confusões de entendimento.

O FASB (1980) classificou a compreensibilidade como uma das características que auxiliam o usuário a entender as informações contábeis. Porém, tal atributo requer que os usuários possuam um nível mínimo de conhecimento e de especialização (FASB, 1980), para então compreender e interpretar tal informação e utilizá-la em seu processo decisório.

Por fim, Campelo (2007) diz que a literatura aponta a compreensibilidade como uma das características vitais à eficácia da informação contábil, dessa forma, é necessário que as demonstrações contábeis se apresentem compreensíveis, principalmente para aqueles usuários que não possuem poder a ponto de determinar quais informações devem ser divulgadas.

4.3.2 Relevância

Para serem úteis, as informações devem ser relevantes às necessidades dos usuários em suas tomadas de decisões. As informações são relevantes quando influenciam as decisões econômicas dos usuários, ajudando-os a avaliar o impacto de eventos passados, presentes ou futuros, confirmando ou corrigindo as suas avaliações anteriores (COSTA, 2010).

Para Hendriksen e Van Breda (2009), a informação está dotada de relevância quando for pertinente à questão em análise. Fuji e Slosmk (2003) colocam que as informações contábeis, para serem relevantes no processo decisório, precisam servir de insumo para o modelo de tomada de decisão.

O FASB (1980) conceitua relevância como sendo a capacidade que a informação tem de “fazer diferença” em uma decisão.

A relevância da informação está em fornecer aos usuários condições de fazer previsões sobre o resultado de eventos passados, presentes e futuros (valor preditivo), ou confirmar ou corrigir expectativas anteriores (valor de *feedback*), além de estar disponível a quem deseja tomar decisão antes de perder sua capacidade de influenciar a decisão (oportuna) (Hendriksen e Van Breda, 2009).

A relevância está relacionada a algumas outras características como a tempestividade, o valor como *feedback*, materialidade e o valor preditivo que serão abordados nos itens a seguir.

4.3.2.1 Tempestividade/Oportunidade

A oportunidade, segundo Campelo (2007), é uma qualidade desejada na análise das informações contábeis, de modo que a informação deve ser disponibilizada no momento útil aos usuários. Fuji e Slomski (2003) afirmam que, para ser útil a informação precisa estar disponível para o usuário antes de perder sua capacidade de influência.

Uma informação produzida que não seja transmitida a tempo, segundo Rosa e Voese (2009), perde seu sentido. Sua capacidade de reduzir incertezas esta ligada com a oportunidade de sua distribuição, assim como a identificação das prioridades que é a base para seu sucesso. A informação que não pode ser obtida no momento em que é necessária, portanto, é inútil.

Segundo Hendriksen e Van Breda (2009) “a acumulação, a sintetização e a publicação subsequente de informações contábeis deve ocorrer com a maior rapidez possível para garantir a disponibilidade de dados atualizados aos usuários”.

O CFC (2008) associa a oportunidade à utilidade da informação, ao afirmar que para utilizá-la, o usuário deverá conhecê-la em tempo hábil.

A utilidade da informação contábil está cada vez mais associada à sua oportunidade e essa é uma característica cada vez mais exigida pelos usuários, pois, conforme Hendriksen e Van Breda (2009), “a oportunidade não garante relevância, mas não é possível haver relevância sem oportunidade”.

4.3.2.2 Valor Preditivo

O conceito de valor preditivo decorre de modelos de avaliação de investimentos e definido pelo FASB (1980) e por Hendriksen e Van Breda (2009) como a qualidade da informação que ajuda os usuários a aumentarem a probabilidade de prever corretamente o resultado de eventos passados ou presentes.

De acordo com Iudícibus e Oliveira (2003), a avaliação conservadora, baseada no custo original, torna falha a utilização das demonstrações contábeis como elemento preditivo para projetar tendências futuras. Sobre as críticas relativas ao valor preditivo das informações contábeis, Campelo (2007) *apud* Souto Maior (1994) adverte que, ainda que se refiram de forma geral ao passado, a maioria dos usuários necessita de tais informações para subsidiar a tomada decisão em relação ao futuro.

4.3.2.3 Valor como Feedback

Segundo o FASB (1980) e Hendriksen e Van Breda (2009), o valor como feedback é a característica da informação contábil de confirmação ou correção de expectativas anteriores. A informação a respeito do resultado de uma decisão anterior sobre determinado objeto torna-se fator importante no direcionamento de decisões futuras relacionadas com o mesmo objeto.

Conforme Campelo (2007) o valor de feedback é uma característica que permite os usuários avaliarem suas decisões, de acordo com os resultados apresentados, através dos quais poderá confirmar o desempenho de decisões anteriores e então, se necessário, corrigi-las.

4.3.3 - Confiabilidade

É a qualidade da informação que garante que a mesma seja razoavelmente livre de erro e viés e represente fielmente o que visa representar (Hendricksen e Van Breda 2009). É imprescindível para qualquer informação ser confiável e oferecer segurança aos usuários. O CFC (1995) afirma que a confiabilidade é atributo que faz com que o usuário aceite a informação contábil e a utilize como base de decisões, configurando, pois, elemento essencial na relação entre aquele e a própria.

Segundo o IASB (1998), a informação confiável é aquela que está livre de erros relevantes, representando fielmente o que diz representar ou espera-se que represente. A confiabilidade está baseada em algumas outras características como: representação fiel, essência sobre a forma, neutralidade, verificabilidade e prudência que serão abordadas nos itens seguintes.

4.3.3.1 Representação Fiel

De acordo com o CFC (1995), para ser confiável, a informação deve representar adequadamente as transações e outros eventos que ela diz representar. O CFC ainda coloca que a maioria das informações contábeis está sujeita a algum risco de não ser uma representação fiel daquilo que se propõe a retratar.

Esse risco de representação fiel pode decorrer de dificuldades inerentes à identificação das transações ou outros eventos a serem avaliados ou à identificação e aplicação de técnicas de mensuração e apresentação que possam transmitir, adequadamente, informações que correspondam a tais transações e eventos.

A característica da representação fiel, conforme Campelo (2007), garante à informação contábil a evidenciação fidedigna dos fatos ocorridos no patrimônio das organizações de modo que se configure em uma fonte segura de informação.

4.3.3.2 Essência sobre a Forma

Segundo Iudícibus (2004), no que se refere a prevalência da essência sobre a forma, na verdade, trata-se de algo tão importante para a qualidade da informação contábil, que mereceria até ser considerado postulado ou pré-requisito ao conjunto de postulados, princípios e convenções.

Para que a informação represente adequadamente as transações e outros eventos que ela se propõe a representar, segundo CFC (1995), é necessário que essas transações e eventos sejam contabilizados e apresentados de acordo com a sua substância e realidade econômica, e não meramente sua forma legal.

4.3.3.3 Prudência

Prudência consiste no emprego de certo grau de precaução no exercício dos julgamentos necessários às estimativas em certas condições de incerteza, no sentido de que ativos ou receitas não sejam superestimados e que passivos ou despesas não sejam subestimados (CFC, 1995)

De acordo com Campelo (2007) *apud* Souto Maior (1994) a incerteza desempenha um papel crucial na confiabilidade das informações contábeis, de modo que a contabilidade deverá ser prudente na elaboração de estimativas nesses casos.

4.3.3.4 Verificabilidade

O FASB (1980) define verificabilidade como a capacidade de assegurar, através de consenso entre mensuradores, que a informação evidencia o que se destina a representar, ou ainda que o método de mensuração foi utilizado sem erro ou viés.

4.3.3.5 Completeza

O CFC (1995) preceitua que a informação contábil deve abranger todos os elementos relevantes e significativos concernentes ao que deseja revelar ou divulgar, e essa característica é denominada de completeza, que, segundo o referido órgão, é um dos fundamentos da confiabilidade.

A informação confiável, segundo Campelo (2007), deve ser completa no sentido de contemplar todos os fatos importantes ao evento ou transação que se quer evidenciar e, dessa forma, representar uma base segura para o usuário que utilizá-la.

4.3.3.6 Pertinência

Para o CFC (1995) a pertinência é mais uma característica que fundamenta a confiabilidade das informações elaboradas pela contabilidade, e diz respeito à concordância que deve existir entre o conteúdo da informação e o seu respectivo título ou denominação devendo ser estabelecida uma coerência entre eles.

4.3.3.7 Neutralidade

Segundo o FASB (1980), Neutralidade, na formulação e implementação de padrões, significa que o interesse principal deve ser a Relevância e a Confiabilidade da informação resultante, e não o efeito que a nova regra terá sobre um interesse em particular, ou seja, para ser neutra, a informação contábil deve representar as atividades econômicas de forma mais fiel possível, sem querer influenciar o comportamento em uma particular direção.

Hendriksen e Van Breda (2009) destacam que o termo neutralidade é muito próximo, mas não é idêntico ao termo ausência de viés. Segundo os autores, neutralidade quer dizer que não há viés na direção de um resultado predeterminado, mas salientam que a possibilidade de conseguir neutralidade é ainda uma questão muito controversa. Entretanto, Atkinson et al. (2000) apud Campelo (2007) explicam que a informação nunca é neutra, já que o simples ato de medir e informar afeta os indivíduos envolvidos.

4.3.4 - Comparabilidade

É a qualidade da informação que permite aos usuários identificar as semelhanças e diferenças entre dois conjuntos de fenômenos econômicos. (Hendricksen e Van Breda 2009).

O CFC (1995) enuncia que:

A comparabilidade deve possibilitar ao usuário o conhecimento da evolução entre determinada informação ao longo do tempo, numa mesma Entidade ou em diversas Entidades, ou a situação destas num momento dado, com vista a possibilitar-se o conhecimento das suas posições relativas.

Para o FASB (1980), o atributo da comparabilidade confere à informação contábil um aspecto capaz de aumentar consideravelmente a sua utilidade, ao possibilitar a comparação da empresa com outras empresas e com ela própria em períodos distintos.

A comparabilidade aumenta a utilidade da informação ao passo que permite a realização de comparações da mesma entidade em períodos distintos, bem como com outras entidades e o seu objetivo é facilitar previsões e decisões financeiras, para tanto,

depende da uniformidade e consistência dos dados e informações (FUJI e SLOMSKI, 2003).

4.3.4.1 Uniformidade

Hendriksen e Van Breda (2009) afirmam que a uniformidade implica no conceito de eventos iguais são representados de maneira idêntica, ou mesmo, possuem características suficientemente parecidas para tornar as comparações apropriadas.

Fuji e Slomski (2003) desfrutam da mesma opinião e citam que existem críticas com relação à uniformidade estrita ou rígida, já que impõe regras e procedimentos e com isso restringem a liberdade de escolha impedindo mudanças favoráveis. Ainda segundo os autores, os argumentos contrários são que ao permitir práticas diversas haveria dificuldade de comparar as informações, fora que, a liberdade irrestrita de escolher os métodos a serem adotados poderia propiciar manipulação de dados e presença de vies.

4.3.4.2 Consistência

A consistência é uma característica relevante que viabiliza a comparabilidade das informações contábeis, à medida que versa sobre a utilização dos mesmos procedimentos, conceitos e métodos de mensuração em um dado intervalo de tempo, reduzindo assim a probabilidade de erros nas decisões.

Uma das exigências da consistência conforme Hendriksen e Van Breda (2009) é que:

No uso de procedimentos contábeis ao longo do tempo deve-se à dificuldade de produção de predições com base em quantidades históricas de dados que não sejam avaliados e classificados da mesma maneira em datas distintas, como por exemplo, a avaliação de ativos.

4.3.5 Materialidade

A materialidade é considerada pelo FASB (1980) como uma restrição à relevância das informações a serem evidenciadas. Hendriksen e Van Breda (2009) esclarecem que a materialidade pode estar relacionada à relevância de mudanças de

valor, às correções de erros em demonstrações anteriores e descrições ou qualificações relevantes desses dados.

A materialidade é considerada como Limite de Reconhecimento, entretanto, os conceitos de Materialidade e Relevância não podem ser confundidos, pois algo por ser material quanto ao valor, isoladamente considerado, e irrelevante, embora tal condição seja rara; entretanto, um valor de certo atributo pode ser pequeno em si, sendo caracterizado imaterial, mas relevante quanto às tendências que possa apontar (PAULO, 2002).

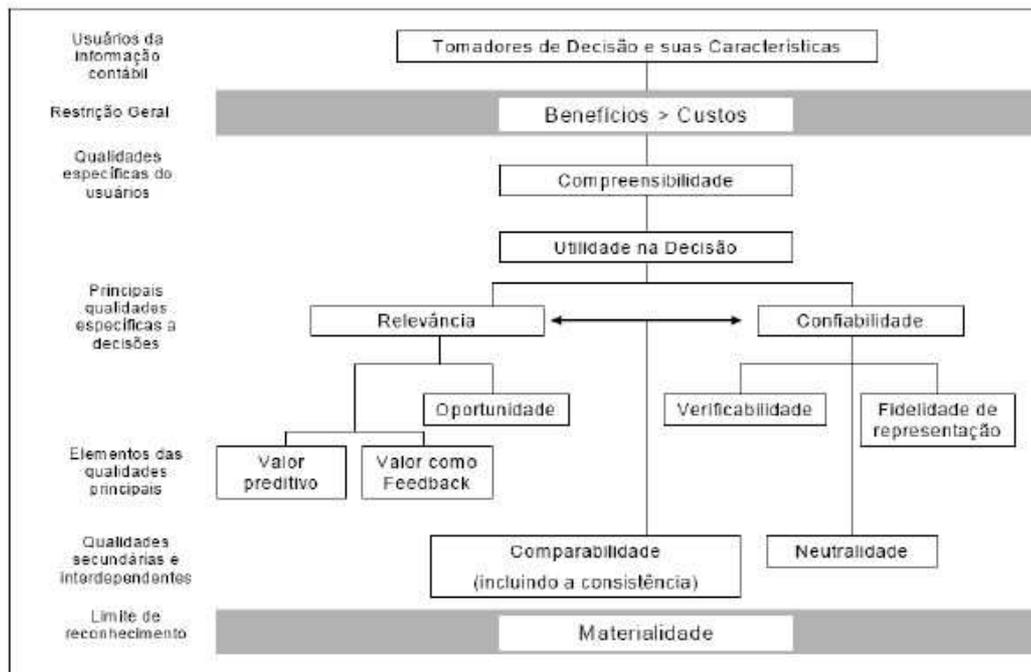
Hendricksen e Van Breda (2009) comentam sobre as características qualitativas da informação contábil, quando destacam:

As características qualitativas foram definidas anteriormente como sendo as propriedades da informação que são necessárias para torná-la útil. [...] uma característica como a oportunidade [...] todos os usuários desejam informações oportunas. [...] a confiabilidade também é característica específica à decisão.

Além das características de confiabilidade, tempestividade e comparabilidade, as informações contábeis devem ter também clareza e boa qualidade, para que sirvam de base sólida ao gestor no processo de tomada de decisão e facilite o exercício do Controle Social.

A reunião destas características permite afirmar tratar-se de informação útil para a tomada de decisão, sendo este arquétipo teórico a base de identificação da utilidade para fins deste estudo. A seguir será exposto o quadro resumo que expõe a hierarquia qualitativa da informação contábil na visão de Hendriksen e Van Breda (2009):

Figura 02: Hierarquia qualitativa da informação Contábil



Fonte: Hendriksen e Van Breda (2009, p.96)

Os autores da figura 2 mostram o processo de hierarquia da informação contábil, que se tem como restrição geral a relação custo/benefício da informação gerada, tendo o seu limite de reconhecimento a materialidade da informação. Desta forma informações produzidas pelos entes públicos deverão, em tese, observar a noção então demonstrada.

4.4 Usuário da Informação contábil no setor público

A informação contábil é uma ferramenta importante para o sucesso de qualquer entidade, mas não deve apenas se restringir ao atendimento das determinações legais, pois deve contribuir decisivamente para a tomada de decisão pelos gestores, bem como por outros usuários interessados nas informações (como acionistas, investidores, empregados, sociedade, etc). Assim, torna-se necessário proporcionar informações que satisfaçam efetivamente a todos esses usuários (PEREIRA E SILVA, 2006).

Iudícibus (2004), de forma sintética, revela que “o objetivo básico da Contabilidade, [...], pode ser resumido no fornecimento de informações econômicas para os vários usuários, de forma que propiciem decisões racionais”. Defende ainda que cada grupo de usuário possui objetivos e necessidades diferentes, devendo ser uma

preocupação do contador como gerar informação útil que possibilite a tomada de decisão.

Nesta esteira, Dias Filho (2000) defende que além de interpretar e atender às novas necessidades dos usuários tradicionais deve-se também identificar e satisfazer outros agentes que demonstrem interesse em informações de natureza contábil e que já surgem com expectativas diferentes e até mais sofisticadas.

Na visão de Oliveira (2006), essa diversificação, envolvendo usuários e seus respectivos interesses e níveis de conhecimento, configura um desafio para a contabilidade no que tange à consecução do seu objetivo principal.

A informação contábil, em geral, destina-se a apoiar decisões dos agentes econômicos. O seu papel relaciona-se com a redução do nível de incerteza que rodeia os processos de tomada de decisão. Para Vela Bargues (1992) *apud* Carlos (2009), no caso do setor público, a informação contábil possui algumas peculiaridades:

1) Em primeiro lugar, os elementos ambientais externos: heterogeneidade, fragmentação do poder, responsabilidade e ausência de mercado;

2) Em segundo lugar, os elementos internos: prestação de um serviço como prioridade, ausência de fins lucrativos, dificuldades na medição do “output”, sentido diferente de proveito, ênfase na posição financeira, importância do orçamento e importância da legalidade.

Assim podem ser identificados os seguintes grupos de usuários da informação contábil no setor público:

Quadro 03: Usuários da informação contábil do setor público

| Grupo | Cidadãos | Membros do Legislativo e Controle | Investidores e credores |
|------------------|---|--|--|
| Descrição | Contribuintes, Eleitores, Recebedores de Serviços, Associações ou grupos de defesa dos cidadãos, Cidadãos em geral e Estudiosos das Finanças Públicas | Vereadores, Deputados e Senadores, Organizações não-governamentais, Câmaras de comércio, Conselhos de Políticas Públicas, Tribunais de Contas e demais órgãos de controle. | Pessoas que individualmente se convertem em credores ou investidores, Instituições investidoras ou credoras, Subscritores de títulos, Instituições financeiras, Agências de classificação de risco |

Fonte: Carlos (2009)

Com o advento da LRF, consideram-se os principais destinatários da informação contábil do setor público os cidadãos e as instituições da sociedade. Segundo o art. 49,

estes poderão consultar e apreciar as contas apresentadas pelo Chefe do Poder Executivo, que ficarão disponíveis no Poder Legislativo e no órgão técnico responsável pela sua elaboração.

Partindo desse pressuposto de que o cidadão é o usuário preferencial da contabilidade pública, faz parte da agenda de preocupações da contabilidade aplicada ao setor público, segundo Carlos (2009), investigar como se dá o acesso e compreensão deste usuário às informações que são produzidas.

CAPÍTULO 5. CONTROLE SOCIAL E OS CONSELHOS MUNICIPAIS

No âmbito da Administração Pública o controle pode ser conceituado como poder-dever de inspeção, registro, exame, fiscalização pela própria Administração, pelos demais poderes e pela sociedade, exercidos sobre conduta funcional de um poder, órgão ou autoridade com o fim precípua de garantir a atuação da Administração em conformidade com os padrões fixados pelo ordenamento jurídico. (SOUZA, 2004)

O Controle, quando fundado em perspectiva contábil, segundo Anthony e Govindarajan (2002), traduz um mecanismo sistêmico composto por quatro elementos que atuam cooperativamente:

(1) o elemento *detector* que é capaz de identificar e reagir ao aparecimento de situações e ocorrências no âmbito do processo que está sob controle;

(2) o elemento *avaliador* que é capaz de determinar a importância das ocorrências, às vezes por comparação com padrões;

(3) o elemento *executante*, que é capaz de alterar o comportamento do processo quando o *avaliador* identifica ocorrências relevantes;

(4) o elemento de *comunicação* que é capaz de interligar, com informações, os elementos *detector* e *avaliador* e *avaliador* e *executante*

A finalidade do controle é a de assegurar que a Administração atue em consonância com os princípios que lhe são impostos pelo ordenamento jurídico, como os da legalidade, moralidade, finalidade pública, publicidade, motivação, impessoalidade; em determinadas circunstâncias, abrange também o controle chamado de mérito e que diz respeito aos aspectos discricionários da atuação administrativa. (DI PIETRO, 2007)

Os mecanismos de controle, de acordo com Carvalho Filho (2007), vão assegurar a garantia dos administrados e da própria administração no sentido de ver alcançados esses objetivos e não serem vulnerados direitos subjetivos dos indivíduos nem as diretrizes administrativas.

Para Barbosa (2002), os mecanismos de controle permitem o ajustamento ou a correção dos rumos para o atingimento das metas e programas aprovados e subsidiam novos planejamentos. A ausência de controle traz como consequência a não-correção dos rumos, gerando desperdício e mau uso dos recursos públicos, facilitando, inclusive,

a corrupção, os desvios e obrigando a sociedade, responsável pelo custeio do Estado, a arcar com custos maiores.

5.1 Controle Social na Administração pública

Com a promulgação da Constituição Federal em 1988, adotou-se no Brasil uma perspectiva de democracia representativa e participativa, incorporando a participação da comunidade na gestão das políticas públicas. Diversos mecanismos dessa nova prática vêm sendo implementados no Brasil, como Orçamento participativo, plebiscito e iniciativa popular que são alguns dos mecanismos encontrados para a efetiva prática desse espírito constitucional.

No entanto, a participação da sociedade nas funções de planejamento, monitoramento, acompanhamento e avaliação de resultados das políticas públicas têm demandado a institucionalização de órgãos colegiados deliberativos, representativos da sociedade, de caráter permanente.

Com a Constituição de 1988, de acordo com Bugarin (2003), o controle tornou-se universal, abrangendo todos os atos da administração, seja despesa ou receita, além de recair sobre cada agente da administração responsável por bens e valores públicos. Nota-se também que a carta magna ampliou a abrangência do controle, a inclusão do controle social e a avaliação do cumprimento das metas do governo.

O controle social pode ser definido como um instrumento disposto pelo constituinte para que se permita a atuação da sociedade no controle das ações do Estado e dos gestores públicos, utilizando de qualquer uma das vias de participação democrática (CASTRO, 2007).

O controle social, também, pode ser conceituado como intervenção da sociedade ou de algum grupo para o cumprimento da ordem estabelecida pelos membros dessa sociedade. Esse controle está situado dentro da sociedade e pode ser exercido incondicionalmente em atividades como: associação, conselhos, clube, agremiações de todos os gêneros, mas também pode ser exercido pela sociedade sobre a administração pública (GARELLI, 1986 APUD UMANN, 2008).

Para Ricci (2009) o conceito de controle social indica a participação da sociedade civil na elaboração, acompanhamento e verificação (ou monitoramento) das ações de gestão pública. Na prática, significa definir diretrizes, realizar diagnósticos,

indicar prioridades, definir programas e ações, avaliar os objetivos, processos e resultados obtidos.

Dropa (2003) afirma que o controle social é uma forma de se estabelecer uma parceria eficaz e gerar a partir dela um compromisso entre poder público e população capaz de garantir a construção de saídas para o desenvolvimento econômico e social do país.

Para Bresser Pereira (1996) é por meio do controle social que a sociedade se organiza formal e informalmente para controlar não apenas os comportamentos individuais, mas para controlar as organizações públicas, o que pode ocorrer tanto de baixo para cima (quando a sociedade se organiza politicamente para controlar ou influenciar instituições sobre as quais não possui poder formal) ou de cima para baixo (quando se exerce por meio de conselhos diretores de instituições públicas).

Carvalho (2005), no contexto brasileiro, diz que a expressão “controle social” materializa a idéia de que a sociedade civil pode ser um controlador das ações governamentais. O aumento de casos de ineficiência e ineficácia do setor público na utilização dos recursos públicos e na prestação de serviços à população faz crescer o uso da idéia de controle social no sentido oposto ao que era utilizado anteriormente, como controle da sociedade pelo Estado, passando a significar o controle do Estado pela sociedade civil.

O controle sobre a administração pública tem, de acordo com Umann (2008), além da fiscalização das contas, a função precípua de dar transparência, publicidade e legitimidade aos atos dos órgãos responsáveis pela execução de políticas públicas. Controle, fiscalização e acompanhamento tomam um sentido muito próximo quando nos referimos aos conselhos sociais que atuam no controle social da administração pública.

Apesar de controle social ser a participação da sociedade na fiscalização, das ações dos gestores públicos, buscando verificar se os recursos estão sendo aplicados de maneira eficiente, o acesso a informações se faz necessário, porém, em nosso País, segundo Barbosa (2002), a ausência de transparência nunca foi conseqüência da qualidade dos servidores públicos, mas sim conseqüência de decisão política dos administradores, que só prestam contas quando obrigados.

Por isso, o Controle também é um instrumento de cidadania, que tem como principal finalidade possibilitar a transparência das contas e da administração pública,

permitindo ao cidadão, através do conhecimento de onde e quando o Estado aplica os recursos públicos, exercer o controle social.

A retomada do processo de democratização no Brasil propiciou, portanto, o surgimento de um conjunto de instituições que ampliaram os espaços de participação social nos assuntos públicos. A Constituição Federal de 1988 previu, por exemplo, a criação de conselhos gestores de políticas públicas, os chamados Conselhos Municipais e sendo o Controle Social a capacidade que tem a sociedade organizada de atuar nas políticas públicas, em conjunto com o Estado, para estabelecer suas necessidades, interesses e controlar a execução destas políticas.

O Controle Social pode ser feito individualmente, por qualquer pessoa, ou por um grupo de pessoas. É uma forma, reconhecida por lei, de fazer o Controle Social através de representantes de entidades e organizações da sociedade em paridade, isto é, em igual número, com representantes do governo.

Neste contexto este grupo de usuários, Conselhos Municipais, é o foco de atenção deste trabalho, que como agências de accountability assumem o papel de instâncias de controle a partir do momento em que são compostos por diversos segmentos da sociedade que representam as vontades e anseios destes segmentos.

5.2. Conselhos Municipais

Os conselhos são instrumentos que podem viabilizar a participação ativa de cidadãos na gestão da coisa pública. Os conselhos, de maneira geral, têm a competência de formular estratégias, controlar a execução das políticas sociais e propor mudanças para torná-las mais resolutiva.

São considerados espaços públicos de composição plural e paritária entre o Estado e a sociedade civil, cuja função é formular e controlar a execução das políticas públicas setoriais. Os conselhos são vistos como o principal canal de participação popular encontrado nas três instâncias de governo (federal, estadual e municipal) de acordo com o Portal da Transparência (2010).

Os conselhos podem ser entendidos como "instituições híbridas", por serem constituídas, de um lado, por representantes do Estado, e do outro, por representantes da sociedade, com poderes consultivos e/ou deliberativos que reúnem a um só tempo,

elementos da democracia representativa e da democracia direta (CRAGNAZAROFF e ABREU, 2009)

Devendo ser compostos por um número par de conselheiros, sendo que, para cada conselheiro representante do Estado, haverá um representante da sociedade civil (exemplo: se um conselho tiver 14 conselheiros, sete serão representantes do Estado e sete representarão a sociedade civil). Mas há exceções à regra da paridade dos conselhos, tais como na saúde e na segurança alimentar. Os conselhos de saúde, por exemplo, são compostos por 25% de representantes de entidades governamentais, 25% de representantes de entidades não-governamentais e 50% de usuários dos serviços de saúde do SUS.

5.2.1. Origem e situação atual dos Conselhos Municipais

A origem dos Conselhos Municipais tem como antecedente as experiências gestadas pelos movimentos sociais urbanos na interação com os Executivos municipal e estadual em fins da década de 1970 e ao longo da década de 1980.

A discussão sobre os conselhos populares, nos anos 80, tinha como núcleo central a questão da participação popular definida naquele período como esforços organizados para aumentar o controle sobre os recursos e as instituições que controlam a vida em sociedade. Esses esforços deveriam partir fundamentalmente da sociedade civil organizada em movimentos e associações comunitárias. O povo, os excluídos dos círculos do poder dominante eram agentes e atores básicos da participação popular (GOHN, 2001)

Durante a década de 80, a sociedade brasileira foi palco de um processo de revitalização da sociedade civil que emergiu com a luta pela democratização do Estado e da sociedade. Esse período foi marcado, segundo Bulla e Leal (2004), por um movimento de conquistas democráticas que ganharam a cena pública como a organização de movimentos sociais em diferentes setores, o fortalecimento dos sindicatos, a visibilidade das demandas populares e a luta por direitos sociais.

A mobilização e as lutas da sociedade civil, que ressurgiram no início dos anos de 80, foram fundamentais para a ampliação dos espaços de participação democrática. Os avanços no campo dos direitos sociais, consagrados na Constituição da República Federativa do Brasil, promulgada em 1988, resultaram da mobilização e pressão desses

novos sujeitos que surgiram no cenário brasileiro, conquistando espaços de participação popular.

Durante a década de 1990, segundo Bulla e Leal (2004), pode-se observar o surgimento na sociedade brasileira de diversos conselhos, em âmbito nacional, estadual e municipal. Esses conselhos visavam à implementação de políticas sociais nas áreas: saúde, educação, assistência social, meio ambiente, habitação, previdência, defesa de direitos da criança e do adolescente, da mulher, dos idosos, dentre outros.

Embora o termo “conselho” não seja uma expressão nova na história de participação política, os conselhos gestores de políticas públicas surgem a partir da promulgação da Constituição Federal de 1988 que prevê, no capítulo da Seguridade Social, como um dos objetivos, “o caráter democrático e descentralizado da gestão administrativa, com a participação da comunidade, em especial de trabalhadores, empresários e aposentados” (CF, 1988).

Os conselhos surgem como um novo espaço de participação da sociedade civil na formulação e no controle das políticas públicas e são “canais de participação que articulam representantes da população e membros do poder público estatal em práticas que dizem respeito à gestão de bens públicos” (GOHN, 2001).

A constituição desses conselhos possibilita o estabelecimento de novas formas de participação democrática, fazendo com que governo e sociedade civil participem de forma igualitária na definição das políticas públicas. Hoje, com a ampliação do processo de democratização da sociedade brasileira, há a extensão do poder da sociedade política para a sociedade civil.

5.2.2 Formas de Conselhos

Entre as formas que os conselhos assumem duas eram as mais usuais os Conselhos Populares e os Conselhos Comunitários. Os Conselhos Populares, segundo Raichels (2006), eram espaços autônomos da sociedade civil que pressionavam o poder público para que negociasse e respondesse permanentemente às suas demandas. Os Conselhos Comunitários, em geral adquiriam maior institucionalização e eram criados por iniciativa do Executivo. Os dois formatos eram semelhantes em relação ao objeto de negociação, que quase sempre se referia às demandas dos bairros e comunidades. Em

alguns municípios, existiam também os Conselhos de Políticas Setoriais, em que prevaleciam os Conselhos Comunitários de Saúde.

A descentralização de algumas políticas sociais aconteceu de forma atrelada à existência de espaços de participação da sociedade através dos Conselhos, e a transferência de recursos para as esferas subnacionais condicionava-se a essa premissa. De início, a presença de Conselhos no âmbito dos municípios estava fortemente associada à criação de uma política pública no plano federal que garantisse acesso ao fundo público para o desenvolvimento de tal política (TOMAZELLI et AL, 2008).

A criação de Conselhos a partir do plano federal demonstra, em certa medida, que a maioria dos municípios não instituiu os Conselhos por iniciativa própria, como mecanismo de fortalecimento da participação da sociedade, mas pela quase obrigatoriedade. Por outro lado, as demandas da sociedade pela criação de Conselhos também estavam vinculadas à possibilidade de implementar políticas, isto é, se estas tivessem bases de financiamento. Isso explica o reduzido número de Conselhos de Política Urbana.

De qualquer forma, a sedimentação dos Conselhos obrigatórios nos municípios abriu espaço para demandas de novos Conselhos, geralmente ligados à defesa de direitos de grupos específicos, como o das mulheres, o dos idosos e o de pessoas portadoras de deficiência. Também abriu espaço para a criação de Conselhos voltados unicamente ao controle social referente a determinados programas, como são os casos dos programas Bolsa Escola e Alimentação Escolar, e a problemas específicos, como o Conselho Antidrogas.

O número de conselhos, porém, está crescendo progressivamente, dado o fato de eles serem exigências da Constituição nacional. Entretanto, para sua implementação, eles dependem de leis ordinárias estaduais e municipais. Em algumas áreas, essas leis já foram estabelecidas ou há prazos para sua criação. Os conselhos gestores são novos instrumentos de expressão, representação e participação, em tese, eles são dotados de potencial de transformação política e se efetivamente representativos, poderão imprimir um novo formato às políticas sociais, pois se relacionam ao processo de formação das políticas e de tomada de decisões. (Gohn, 2001).

5.2.3 Funções dos Conselhos Municipais

Para CEPAM (2001), os conselhos surgem como instrumentos habilitadores do processo de descentralização e municipalização das políticas sociais no âmbito local. As gestões municipais devem ver os conselhos não como um empecilho, mas como um parceiro nas decisões. É importante considerar que os conselhos municipais possuem três funções básicas para o processo de fortalecimento da gestão descentralizada local.

Em primeiro lugar, segundo CEPAM (2001), são instâncias colegiadas deliberativas. Os conselhos, no âmbito de sua respectiva esfera de atuação, atuam como órgão deliberativo, por exemplo, sobre a elaboração da proposta orçamentária; a formulação de estratégias das políticas sociais; diretrizes a serem observadas na elaboração dos planos municipais de saúde, educação, assistência social; cronograma de transferência de recursos financeiros aos municípios; a convocação extraordinariamente das Conferências de Saúde e Assistência Social – para avaliar a situação dessas áreas e propor as diretrizes para a formulação de cada uma dessas políticas.

Em segundo lugar, os conselhos municipais atuam como órgãos consultivos, principalmente ao assistir a autoridade local no processo de planejamento das políticas sociais; ao propor critérios para a definição de parâmetros da extensão dessas políticas, etc. Essa função está ligada à importância da posição do Conselho quanto ao objeto da consulta, mas também decorre da legitimidade que a Constituição de 1988 lhe atribui, por ser órgão cuja composição deve ser representativa da comunidade (CEPAM, 2001).

Uma terceira função refere-se ao caráter fiscalizador. Os conselhos atuam como órgãos de fiscalização quanto à: movimentação dos recursos financeiros das políticas sociais; aplicação dos critérios estabelecidos pelas esferas de governo federal e estadual, relativos à fixação de valores a serem transferidos aos municípios; execução das políticas sociais, inclusive nos aspectos econômico e financeiro; acompanhamento e controle da atuação do setor privado das áreas sociais - filantrópico ou lucrativo -, credenciado mediante contrato ou convênio (CEPAM, 2001).

A função fiscalizadora atribui ao conselho o papel de apurar irregularidades e de levar ao conhecimento da autoridade administrativa, do Tribunal de Contas ou do Ministério Público, conforme o caso, para as providências cabíveis.

Os conselhos setoriais são mecanismos de deliberação pública criados no interior do Poder Executivo para a participação da sociedade civil, com a presença de

representantes também de provedores de serviços privados - no caso dos sistemas nacionais de assistência social e saúde. Os conselhos podem ser deliberativos ou consultivos, juntamente com o poder público, sobre política pública, exercer controle direto e regular as ações do governo (CKAGNAZAROFF E ABREU, 2009).

5.2.4 Tipo de Conselhos

Os conselhos podem ser de dois tipos, dependendo da sua constituição: Obrigatórios e não-obrigatórios. São considerados conselhos obrigatórios aqueles em que a sua criação foi decorrente de uma lei federal que obrigasse os municípios a constituírem esses conselhos para que obtivessem recursos federais. Já os demais conselhos que foram criados por iniciativa municipal são considerados não-obrigatórios.

A Constituição de 1988 apontou a importância dos conselhos, que foram regulamentados por legislações posteriores, como a do Sistema Único de Saúde (Leis no 8.080/90 e 8.142/90), da Assistência Social (Lei no 8.742/93), da Criança e do Adolescente (Lei no 8.069/90), que afirmam a obrigatoriedade de criação de conselhos para monitorar as políticas públicas. Os demais dependem da legislação municipal para serem formalizados.

5.2.5 Limitações na atuação dos Conselhos

Os conselhos setoriais foram criados em diversas áreas, e tornaram-se parte da arquitetura institucional de importantes políticas setoriais brasileiras como educação, assistência, criança e adolescentes e saúde a partir da Constituição de 1988. Porém, obstáculos à participação popular na gestão pública precisam ser vencidos, segundo Erundina (1996), como:

1. a dificuldade de acesso às informações da gestão pública,
2. a descontinuidade das administrações municipais,
3. a falta de institucionalização dos mecanismos de participação popular,
4. a falta de autonomia do ponto de vista normativo na geração de leis e em relação à economia e
5. a falta de organização e de politização dos setores populares.

Alguns desafios podem ser enfrentados na busca da autonomia dos Conselhos em relação ao poder público, tendo como foco a capacidade de os segmentos sociais participarem da elaboração da agenda de decisões, como a participação em redes e fóruns capazes de pactuar prioridades, para a cidade, em nível tanto setorial como global, ainda que os Conselhos sejam formados por organizações da sociedade civil com natureza e interesses diferenciados.

Porém, para se enfrentar esses desafios é preciso que os conselheiros tenham acesso às informações para participarem ativamente das ações governamentais, pois sem informação não podem discutir igualmente com os representantes municipais sobre os problemas sociais.

A participação, para ser efetiva precisa ser qualificada, ou seja, não basta a presença numérica das pessoas porque o acesso está aberto. É preciso dotá-las de informações e de conhecimentos sobre o funcionamento das estruturas estatais. Não se trata, em absoluto, de integrá-la, incorporá-las à teia burocrática. Elas têm o direito de conhecer essa teia para poder intervir de forma a exercitar uma cidadania ativa, e não uma cidadania regulada, outorgada, passiva. Os representantes da população têm que ter igualdade de condições para participar, tais como acesso às informações, que estão codificadas nos órgãos públicos (GOHN, 2001).

Estabelecer mecanismos que garanta a transparência das informações, tornando-as de fácil entendimento para o conjunto dos Conselheiros, o tempo necessário para que estes as decodifiquem, e, às vezes, para a contratação de assessoria, trata-se de um importante desafio, pois são grandes as possibilidades de os Conselhos absorverem questões administrativas ou tomarem decisões sobre questões de difícil entendimento sem as informações necessárias, como é o caso de aprovação do orçamento ou da prestação de contas de determinado programa ou, ainda, da celebração, renovação ou cancelamento de convênios da prefeitura com os prestadores de serviço.

Diante desta perspectiva, este trabalho busca verificar como a informação contábil está sendo percebida por esses usuários (Conselheiros Municipais) e se esta está atendendo aos requisitos qualitativos da informação para que seja considerada útil.

CAPÍTULO 6. METODOLOGIA DA PESQUISA

6.1 População e Amostra

Como público-alvo desta pesquisa foi definido os líderes comunitários e outros representantes da sociedade civil, bem como representantes governamentais, chamados de conselheiros municipais, que participam de Conselhos de Políticas Sociais no Município do Recife. O público-alvo foi definido sob a premissa dessa parcela da sociedade ser diretamente atuante no Controle Social do Município por participarem de Conselhos de Políticas Sociais legalmente instituídos em diferentes áreas.

O Município de Recife foi escolhido por conveniência devido a facilidade de acesso aos dados e também por ser uma cidade de representatividade no cenário nacional. Pois se trata de um município que é uma das três maiores aglomerações urbanas da Região Nordeste. Outra forte característica do Recife é o seu poder de organização, de reivindicação e de negociação, atribuindo marca emblemática à cidade. O Recife possui grande número de organizações e movimentos populares que se fazem presentes nas várias instâncias de poder, procurando influenciar na concepção, formulação, implementação, monitoração e controle das políticas públicas.

Portanto, a tradição do Recife é de um povo que se envolve nas lutas pela liberdade e pelo direito à vida, pela democracia, pelo desenvolvimento sem exclusão. Isto revela um forte compromisso com as causas coletivas e assegura o apoio à gestão que tem por base a participação e o controle social.

O Município do Recife possui 18 Conselhos Municipais, dentre eles temos os chamados conselhos “obrigatórios”, criados decorrentes do plano federal para que o município possa receber recursos financeiros federais e os “não-obrigatórios” são os criados por iniciativa municipal, geralmente voltados a defesa de direitos e ao controle social.

Foi realizada uma seleção de amostragem simples, com auxílio do Excel 2007, onde listamos todos os conselhos obrigatórios e todos os não obrigatórios no intuito de listarmos a ordem dos conselheiros que poderiam ser pesquisados. A ordem dos conselhos sorteados pode ser visualizada na tabela a seguir:

| Quadro 04 - Conselhos Selecionados | |
|---|-----------------|
| Conselho Municipal Assistência Social | Obrigatório |
| Conselho Municipal de Educação | Obrigatório |
| Conselho Municipal de Saúde | Obrigatório |
| Conselho Municipal de Defesa Dos Direitos da Criança e do Adolescente | Obrigatório |
| Conselho Municipal da Mulher | Não-Obrigatório |
| Conselho Municipal de Defesa da Pessoa Idosa | Não-Obrigatório |
| Conselho Municipal de Meio Ambiente | Não-Obrigatório |
| Conselho Municipal da Pessoa Com Deficiência | Não-Obrigatório |
| Conselho Municipal de Segurança Alimentar | Não-Obrigatório |
| Conselho Municipal de Turismo | Não-Obrigatório |

Dos dez sorteados, seis foram pesquisados, três conselhos obrigatórios (Saúde, Criança e do Adolescente) e três conselhos não-obrigatórios (o De Defesa dos Direitos da Pessoa Idosa, o Da Mulher e o da Pessoa com Deficiência).

É importante mencionar que dentre os conselhos sorteados, estava o Conselho Municipal de Meio Ambiente, que não foi alvo da nossa pesquisa por estar em fase de nomeação dos conselheiros e por isso seus participantes ainda não teriam familiaridade com os assuntos ligados a atuação do conselho. Deste modo, este conselho foi substituído pelo seguinte da lista – Conselho municipal da pessoa com deficiência.

Outro conselho sorteado, porém não estudado, foi o Conselho de Educação, por ter se recusado a participar da pesquisa, alegando já existirem muitas pesquisas sobre este conselho, apesar de explicarmos que o objetivo do nosso trabalho era diferente dos trabalhos anteriormente realizados. No lugar do Conselho Municipal de Educação foi pesquisado o Conselho Municipal de Defesa dos Direitos da Criança e do Adolescente.

A pesquisa foi realizada com 51 conselheiros municipais, sendo que destes, 52,9% eram representantes dos chamados Conselhos “Obrigatórios” e 47,1% dos conselhos “Não-Obrigatório”.

Esta pesquisa faz parte do estudo sobre os conselhos municipais do Recife realizado pela autora e orientador para o Observatório do Recife (ODR), que é um movimento da sociedade civil que reúne setores empresariais, acadêmicos, movimentos sociais e cidadãos, mobilizados com o intuito de selecionar, propor e monitorar indicadores da cidade do Recife na busca da melhoria dos níveis de vida de todos os que habitam a capital pernambucana. Aberto a contribuições múltiplas, o ODR não tem

destaque para lideranças individuais nem direcionamento político-partidário ou privilégio de grupos específicos. Onde nos foi oportunos discutir os aspectos ligados aos Conselhos Municipais e suas ações.

6.2 Instrumento de Coleta de dados

Para coletar os dados da pesquisa, elaborou-se um questionário (Apêndice B) contendo perguntas pertinentes ao assunto do trabalho, distribuídas em três partes.

A primeira parte contemplou os dados do entrevistado (gênero, idade, participação em outro conselho, tempo de atuação, nível de escolaridade e segmento que representa). A segunda parte foi destinada a obter informações sobre o Conselho em que participa o respondente. A terceira e última parte do questionário buscou evidenciar o posicionamento do respondente acerca da percepção às características qualitativas da informação contábil utilizada no seu processo decisório.

Com relação aos atributos ou características qualitativas da informação contábil, apesar de termos utilizado para fins de referencial teórico sobre o assunto pronunciamentos do Financial Standards Board (FASB), Internacional Accounting Standards Board (IASB), Organização das Nações Unidas (ONU) e Conselho Federal de Contabilidade (CFC), neste trabalho, é importante salientar que os critérios para analisar as características qualitativas foram o da Resolução do CFC nº1.121/08, através da NBC T1 – Estrutura conceitual para a elaboração e apresentação das demonstrações contábeis. Apesar de alguns órgãos especificarem algumas das características qualitativas da informação, estas se enquadravam no grande grupo determinado pelo CFC, conforme pode ser visto no quadro abaixo:

Quadro 05 – Características Qualitativas x Órgãos

| CARACTERÍSTICAS QUALITATIVAS | ÓRGÃOS | | | |
|------------------------------|--------|------|-----|-----|
| | FASB | IASB | ONU | CFC |
| Compreensibilidade | x | x | x | x |
| Relevância | | | | x |
| Tempestividade/Oportunidade | | | x | x |
| Valor Preditivo | x | x | x | x |
| Valor como <i>Feedback</i> | x | x | | |
| Materialidade | | x | x | x |

| | | | | |
|------------------------|---|----------|----------|----------|
| Confiabilidade | | | | x |
| Representação Fiel | x | x | x | x |
| Essência sobre a Forma | | x | x | x |
| Neutralidade | x | x | x | x |
| Prudência | | x | x | x |
| Verificabilidade | | | x | x |
| Comparabilidade | | x | x | x |

Fonte: Adaptado do quadro elaborado por Campelo (2007).

Cada grupo das características qualitativas elencadas no Quadro 5 fundamenta pelo menos uma pergunta do questionário aplicado, com exceção da materialidade, pois conforme a NBC T1, “A materialidade depende do tamanho do item ou do erro, julgado nas circunstâncias específicas de sua omissão ou distorção. Assim, materialidade proporciona um patamar ou ponto de corte ao invés de ser uma característica qualitativa primária que a informação necessita ter para ser útil.” Por se tratar de um aspecto difícil de se operacionalizado através do questionário, tal característica só poderia ser avaliada a partir da elaboração de conjecturas, cenários ou situações hipotéticas, o que não faz parte do objetivo do trabalho.

Com o intuito de mensurar o citado grau de entendimento, foi utilizada uma escala Likert-5, com o parâmetro de 1 a 5, onde um correspondia a “Discordo Totalmente” e cinco correspondia a “Concordo Totalmente”, para que o respondente assinalasse a opção que melhor correspondesse a sua percepção acerca da incidência de cada uma das características qualitativas nas informações contábeis por ele utilizadas

Após a elaboração do questionário, realizou-se um pré-teste, no dia 16.09.2010, com Conselheiros do Estado de Pernambuco da área de saúde, através do qual foi possível detectar a necessidade de reformular e acrescentar algumas questões e só então os questionários foram aplicados. Vale ressaltar que os participantes do pré-teste não fizeram parte da amostra da pesquisa.

Com a finalidade de aplicarmos os questionários, participamos de algumas reuniões dos conselhos para apresentarmos a pesquisa e solicitar a colaboração de todos os conselheiros. Os questionários foram disponibilizados de duas maneiras, impressos e em meio eletrônico, através do googles docs.

6.3 Coleta dos Dados

Esta pesquisa utilizou o método indutivo, que conforme Lopes (2006) é quando se chega a conclusões gerais partindo de dados específicos e foi do tipo exploratória e descritiva, haja vista a pouca pesquisa sobre o tema e a busca de maiores informações sobre a contribuição da informação contábil para o exercício do controle social.

Quanto aos procedimentos, a pesquisa é classificada como bibliográfica e de levantamento. A pesquisa bibliográfica foi realizada com base em livros, artigos científicos, dissertações, teses e sites da internet, que abordassem assuntos pertinentes ao estudo. De acordo com Gil (2008), a pesquisa documental guarda estreitas semelhanças com a pesquisa bibliográfica. A principal diferença entre as duas é a natureza das fontes: na pesquisa bibliográfica os assuntos abordados recebem contribuições de diversos autores; na pesquisa documental, os materiais utilizados geralmente não receberam ainda um tratamento analítico (por exemplo, documentos conservados em arquivos de órgãos públicos e privados: cartas pessoais, fotografias, filmes, gravações, diários, memorandos, ofícios, atas de reunião, boletins etc).

Já a pesquisa de levantamento foi viabilizada através de questionário aplicado aos respondentes. Conforme Gil (2008), o levantamento tem como característica principal a interrogação direta de pessoas sobre um determinado assunto, por meio de um questionário.

6.4 Tratamento dos dados

Para analisar os dados coletados por meio dos questionários, foi realizada, primeiramente, uma análise descritiva dos resultados. Na segunda parte da análise, foram realizados os testes estatísticos não paramétricos que, segundo Bruni (2009), são usados quando não é possível supor ou assumir características sobre parâmetros de onde a amostra foi extraída, como, por exemplo, a premissa de população normalmente distribuída. Conforme Martins (2002), esses testes são especialmente úteis para dados provenientes de pesquisas da área de ciências humanas.

Foram utilizados os testes não paramétricos Qui-Quadrado, para as variáveis nominais e o coeficiente de Spearman, para as variáveis ordinais, considerando um nível de significância de 0,05, buscando evidenciar a existência de associações entre a

percepção dos conselheiros municipais quanto as características da informação contábil e as variáveis da pesquisa. Tanto a análise descritiva quanto os testes estatísticos foram realizados com a utilização do software SPSS, versão 16.0.

6.5 Dificuldades Encontradas

Existiram algumas dificuldade na realização desta pesquisa, como o fato de no site da Prefeitura do Recife não estarem disponíveis as informações sobre todos os conselhos municipais e algumas das informações que estavam disponíveis não eram atualizadas. Além disso, houve dificuldade em conseguir o telefone dos conselhos, pois as secretarias ficavam um pouco resistentes em fornecer os contatos para a pesquisa.

Os conselheiros na maioria das vezes se comprometiam em responder o questionário até um prazo previamente combinado, porém o retorno dos questionários era bem abaixo do que o esperado;.

Como o retorno dos questionários estava muito baixo, sentirmos a necessidade de entrar em contato com cada conselheiro para solicitar que eles respondessem os questionários, porém os contatos de alguns conselheiros não foram disponibilizados pelo responsável pelo conselho.

Alguns questionários não foram totalmente preenchidos, principalmente no que dizia respeito às informações contábeis. A Ausência dessas respostas foi geralmente decorrente da falta de conhecimento contábil e por essas pessoas não terem acesso a tais informações.

7. ANÁLISE E DISCUSSÃO

Neste capítulo são apresentados e analisados os resultados obtidos através da pesquisa realizada com 51 conselheiros municipais do Recife com o objetivo de identificar a percepção acerca das características qualitativas das informações contábeis. As análises foram realizadas de acordo com os blocos de perguntas que compõem o questionário, compreendendo assim três grandes grupos de respostas. O primeiro grupo aborda aspectos referentes aos dados do conselheiro; o segundo bloco de questões evidencia os dados do conselho em que atua o respondente; e o terceiro grupo enfoca a utilização da informação contábil e os testes estatísticos.

7.1 Perfil dos Respondentes

O primeiro bloco de questões evidencia algumas características dos conselheiros municipais que responderam à pesquisa como, gênero, idade, participação em outro conselho, tempo de atuação, nível de escolaridade e segmento que representa.

7.1.1 Gênero

Tabela 1 - Gênero

| | Frequência | % | % Válido | % Acumulado |
|------------------|-------------------|----------|---------------------|------------------------|
| Feminino | 34 | 66,7 | 66,7 | 66,7 |
| Masculino | 17 | 33,3 | 33,3 | 100,0 |
| Total | 51 | 100,0 | 100,0 | |

Com relação ao gênero dos pesquisados, observa-se na tabela 1 que 66,7% são do sexo feminino, evidenciando que há uma participação ativa das mulheres no controle social e 33,3% são do sexo masculino.

Essa participação maior das mulheres nos conselhos também pode ter sido influenciada pelo fato de um dos conselheiros pesquisados ter sido o conselho de defesa dos direitos das mulheres, onde 100% dos participantes são do sexo feminino.

Percebe-se, portanto, que tanto homens quanto mulheres estão se descobrindo como sujeitos políticos, exercendo o controle social.

7.1.2 Idade

Tabela 2 - Idade

| | Frequência | % | % Válido | % Acumulado |
|---------------------------|-------------------|--------------|-----------------|--------------------|
| Até 30 anos | 7 | 13,7 | 14,0 | 14,0 |
| Entre 31 a 35 anos | 7 | 13,7 | 14,0 | 28,0 |
| Entre 36 a 45 anos | 8 | 15,7 | 16,0 | 44,0 |
| Acima de 45 anos | 28 | 54,9 | 56,0 | 100,0 |
| Total | 50 | 98,0 | 100,0 | |
| Não Respondeu | 1 | 2,0 | | |
| Total | 51 | 100,0 | | |

Quanto à idade, a maioria dos respondentes tinha acima de 45 anos (54,9%), seguindo de 15,7% dos conselheiros com idade entre 36 e 45 anos, 13,7% tinham idade entre 31 e 35 anos e 13,7% tinham idade até 30 anos, conforme tabela 02. Uma pessoa deixou de responder este item do questionário.

7.1.3 Tempo e Participação nos Conselhos

No intuito de verificar o tempo de experiência dos conselheiros como agente de um conselho de política pública, foi perguntada a quantidade de mandatos que eles possuíam, e 51% informaram que estavam no seu primeiro mandato, 37,3% estavam no segundo mandato e 2% estavam no terceiro mandato, 3,9% estava no Quarto mandato e 2% estavam no seu quinto ou mais mandatos. Não responderam a questão 3,9% dos pesquisados.

Tabela 3 – Quantidade de Mandatos como conselheiro

| | Frequência | % | % Válido | % Acumulado |
|-------------------------------|------------|-------|-------------|----------------|
| Primeiro mandato | 26 | 51,0 | 53,1 | 53,1 |
| Segundo mandato | 19 | 37,3 | 38,8 | 91,8 |
| Terceiro mandato | 1 | 2,0 | 2,0 | 93,9 |
| Quarto mandato | 2 | 3,9 | 4,1 | 98,0 |
| Quinto mandato ou mais | 1 | 2,0 | 2,0 | 100,0 |
| Total | 49 | 96,1 | 100,0 | |
| Não Respondeu | 2 | 3,9 | | |
| Total | 51 | 100,0 | | |

Além disso, foi perguntado aos conselheiros se eles já haviam participado de outro conselho municipal, no intuito de verificar se os conselheiros já tiveram experiência na gestão de outro conselho. Da amostra analisada 49% dos conselheiros nunca participaram da gestão de outro conselho; 43,1% informaram que já atuaram em outro conselho de política pública e 7,8% não responderam a questão, conforme evidencia o tabela 04.

Tabela 4 – Participação em outro Conselho

| | Frequência | % | % Válido | % Acumulado |
|----------------------|------------|--------------|-------------|----------------|
| Sim | 22 | 43,1 | 46,8 | 46,8 |
| Não | 25 | 49,0 | 53,2 | 100,0 |
| Total | 47 | 92,2 | 100,0 | |
| Não Respondeu | 4 | 7,8 | | |
| Total | 51 | 100,0 | | |

Analisando a tabela 3 e 4, percebe-se que a maioria dos conselheiros está iniciando a sua atuação em conselhos de políticas públicas, sendo indício de pouca experiência no trato de assuntos relacionados às atividades de conselheiros municipais, podendo dificultar, por exemplo, o seu papel de formular, acompanhar, propor e fiscalizar as ações do Poder Executivo Municipal e a execução das políticas públicas municipais.

7.1.4 Nível de Escolaridade

Tabela 5 - Nível de Escolaridade

| | Frequência | % | % Válido | % Acumulado |
|----------------------------------|------------|--------------|-------------|----------------|
| Ensino fundamental incompleto | 4 | 7,8 | 8,0 | 8,0 |
| Ensino Fundamental Completo | 3 | 5,9 | 6,0 | 14,0 |
| Ensino Médio incompleto | 3 | 5,9 | 6,0 | 20,0 |
| Ensino Médio Completo | 4 | 7,8 | 8,0 | 28,0 |
| Ensino Superior Incompleto | 4 | 7,8 | 8,0 | 36,0 |
| Ensino Superior Completo ou mais | 32 | 62,7 | 64,0 | 100,0 |
| Total | 50 | 98,0 | 100,0 | |
| Não Respondeu | 1 | 2,0 | | |
| Total | 51 | 100,0 | | |

O nível de escolaridades da maioria dos respondentes é alto, pois 62,7% possuíam Ensino Superior ou mais, 7,8% estava em fase de conclusão do Ensino Superior, 7,8% possuíam o Ensino Médio completo, 5,9% com o ensino médio Incompleto, 5,9% tinha o Ensino Fundamental completo e 7,8% possuíam o Ensino Fundamental incompleto.

Observa-se, então, na tabela 05, que os conselhos municipais do Recife são compostos tanto por pessoas com nível de escolaridade alto como também por pessoas com baixo nível de escolaridade, diante disso, é necessário que as informações contábeis sejam capazes de ser útil aos diversos tipos de usuários.

7.1.5 Segmento de atuação

Tabela 6- Segmento que representa no Conselho Municipal

| | Frequência | % | % Válido | % Acumulado |
|------------------|------------|--------------|-------------|----------------|
| Governmental | 19 | 37,3 | 38,8 | 38,8 |
| Não Governmental | 30 | 58,8 | 61,2 | 100,0 |
| Total | 49 | 96,1 | 100,0 | |
| Não Respondeu | 2 | 3,9 | | |
| Total | 51 | 100,0 | | |

Os conselhos municipais são espaços públicos de composição plural e paritária entre Estado e sociedade civil, de natureza deliberativa e consultiva, cuja função é formular e controlar a execução das políticas públicas setoriais.

Diante disto, em relação ao segmento que o conselheiro representa. Conforme Tabela 6, 58,8% dos respondentes eram representantes da esfera não-governamental, ou seja, são pessoas da sociedade civil, empresas, sindicatos, entre outros, e 37,3% atuam no conselho municipal como representante da gestão pública.

7.2 Perfil dos Conselhos

O segundo bloco de questões evidencia as características dos conselhos como tipo do conselho, história de atuação e periodicidade das reuniões.

7.2.1 Tipo do conselho

Os conselhos municipais podem ser classificados como sendo do tipo “obrigatório”, que são aqueles conselhos em que sua criação está atrelada a determinação do Governo Federal para que o município receba recursos federais, ou seja, sua criação é obrigatória para que exista o repasse dos recursos financeiros ou pode ser do tipo “não-obrigatório”, que são criados por iniciativa dos gestores municipais, ou seja, ligada ao recebimento de recursos federais.

Tabela 7 - Tipo do Conselho

| | Frequência | % |
|------------------------|-------------------|----------|
| Obrigatório | 27 | 52,9 |
| Não-Obrigatório | 24 | 47,1 |
| Total | 51 | 100,0 |

Esta pesquisa foi realizada com 03 conselhos obrigatórios e 03 não-obrigatórios, desses conselhos pesquisados obtivemos resposta de 52,9% dos conselheiros pertencente a um conselho obrigatório e 47,1% dos conselheiros eram de conselhos não obrigatórios.

7.2.2 História de atuação do Conselho

Tabela 8 – História de atuação do Conselho

| | Frequência | % | % Válido | % Acumulado |
|--|------------|-------|-------------|----------------|
| O Conselho sempre funcionou regularmente, sem descontinuidades. | 38 | 74,5 | 77,6 | 77,6 |
| O Conselho teve períodos de descontinuidade, vivendo momentos atuantes e momentos em que suas atividades foram interrompidas. | 4 | 7,8 | 8,2 | 85,7 |
| O Conselho está constituído, mas atualmente sua atuação se restringe a algumas reuniões formais. | 5 | 9,8 | 10,2 | 95,9 |
| Não há dados sobre a história da atuação do Conselho neste município. | 2 | 3,9 | 4,1 | 100,0 |
| Total | 49 | 96,1 | 100,0 | |
| Não Respondeu | 2 | 3,9 | | |
| Total | 51 | 100,0 | | |

Questionados sobre a história de atuação do Conselho, no intuito de verificar se os conselhos estavam atuando efetivamente. Conforme, a tabela 08, 74,5% dos pesquisados responderam que o conselho em que atua sempre funcionou normalmente, 7,8% informaram que o conselho passou por um período de descontinuidade, vivendo ora momentos de atuação e ora momentos em que suas atividades foram interrompidas. De acordo com 9,8% dos respondentes o conselho está constituído, mas sem ter muita atuação e 3,9% responderam que não havia dados sobre a história da atuação do conselho. 3,9% dos conselheiros não responderam essa questão.

7.2.3 Periodicidade das reuniões

Tabela 9 – Periodicidade das Reuniões dos Conselhos Municipais

| | Frequência | % | % Válido | % Acumulado |
|-----------------------|------------|-------|-------------|----------------|
| Quinzenalmente | 2 | 3,9 | 4,1 | 4,1 |
| Mensalmente | 47 | 92,2 | 95,9 | 100,0 |
| Total | 49 | 96,1 | 100,0 | |
| Não Respondeu | 2 | 3,9 | | |
| Total | 51 | 100,0 | | |

De acordo com 92,2% dos conselheiros municipais as reuniões dos conselhos ocorrem semanalmente. Já 3,9% dos respondentes disseram que as reuniões ocorrem quinzenalmente. Se levar em consideração que cada conselho pesquisado teve no mínimo 7 respondentes, então o fato de ter tido pessoas que responderam que as reuniões ocorrem quinzenalmente pode ser decorrente das reuniões extras que ocorrem para serem votadas algumas deliberações. Duas pessoas (3,9%) deixaram de responder esta questão.

7.3 Análise das Características Qualitativa da Informação Contábil

A análise do terceiro e último bloco de questões consiste em identificar a percepção dos conselheiros municipais acerca das características qualitativas. Foi solicitado aos usuários responder se concordavam ou discordavam sobre a presença de cada uma delas nas informações contábeis (demonstrações obrigatórias). Para apresentação nas tabelas as respostas foram agrupadas em Discordo (1 e 2), Indiferente (3) e Concordo (4 e 5).

7.3.1 Interesse, acesso e uso da Informação Contábil

Antes de analisar a percepção dos conselheiros a respeito das características qualitativas da informação contábil, foi oportuno verificar qual o interesse dos conselheiros em utilizar tais informações para analisar a gestão pública municipal.

Tabela 10: Utilização da Informação Contábil

| Utilização da Informação Contábil | N* | Avaliação do Respondente | | | Estatísticas | | | |
|--|----|--------------------------|---------------|------------|--------------|---------|------|---------------|
| | | Discordo % | Indiferente % | Concordo % | Média | Mediana | Moda | Desvio Padrão |
| Procuo ter acesso às informações contábeis disponibilizadas pela Prefeitura. | 46 | 26,1 | 21,7 | 52,2 | 2,26 | 3 | 3 | 0,855 |
| É fácil ter acesso às informações contábeis sobre a gestão pública municipal. | 46 | 50,0 | 26,1 | 23,9 | 1,74 | 1,5 | 1 | 0,828 |
| Tenho utilizado as informações contábeis para analisar a gestão pública municipal. | 45 | 31,1 | 33,3 | 35,6 | 2,04 | 2,00 | 3 | 0,824 |

* Referente aos casos válidos

Como os conselheiros municipais são um dos agentes do controle social e os conselhos são compostos por representantes do governo, sociedade civil, sindicatos, empresas, entre outros foi feito aos conselheiros uma afirmação para verificar se eles procuram ter acesso às informações contábeis disponibilizadas pela Prefeitura, no intuito de observar se eles tinham interesse em utilizar a informação contábil para verificar a gestão pública como um todo. Conforme tabela 10, 52,2% concordaram com a afirmação, portanto procuram ter acesso a informação contábil; 26,1% discordam da afirmativa; 21,7% nem concordaram e nem discordaram da afirmativa, ou seja, procuram ter acesso, porém nem sempre.

Percebe-se, portanto, que a maioria dos respondentes (Média = 2,26) tem interesse em utilizar a informação contábil. Tendo em vista este interesse, foi feita uma afirmativa para que os conselheiros opinassem se ter acesso às informações contábeis é fácil. Ainda conforme tabela 10, observa-se que 50% responderam que discordam da afirmação, 26,1% se mostraram indecisos e 23,9% concordam que é fácil ter acesso a informação.

Analisando os resultados, percebe-se que grande parte dos pesquisados acha difícil ter acesso à informação contábil (Média = 1,74), este resultado está alinhado a Bugarić (2005), de que ter acesso à informação é pré-condição para a participação da sociedade nos trabalhos da administração pública, pois permite aos cidadãos conhecer o conteúdo dos regulamentos e outros atos da administração e, desta maneira participar das decisões tomadas pelos entes públicos.

A dificuldade de acesso pode diminuir o interesse dos usuários em usar a informação contábil no exercício do Controle Social. Diante disto, procurou-se verificar, também, se os conselheiros municipais, no seu dia a dia, têm utilizado a informação contábil para analisar a gestão pública municipal.

Em relação a afirmativa: “Tenho utilizado as informações contábeis para analisar a gestão pública municipal”, 31,1% discordaram da afirmação, ou seja, não procuram utilizar a informação contábil para analisar a gestão, 33,3% nem concordaram e nem discordaram da afirmativa, podendo ser indício de não utilizam com frequência a informação contábil e 35,6% utilizam a informação contábil para analisar a gestão.

Analisando os percentuais das pessoas que responderam “nem concordo e nem discordo” com os de “concordo e concordo totalmente”, veremos que 64,4% das pessoas de alguma maneira tentam utilizar a informação contábil para analisar a gestão

(Média = 2,04), dando indícios de que as pessoas estão se tornando conscientes do seu papel de agente social e estão procurando ter acesso a informações para acompanhar, fiscalizar e controlar a gestão pública, confirmando o que disse Santana (2008), que existe atualmente uma maior demanda da sociedade por informações acerca da gestão dos recursos públicos, exigindo-se um novo padrão de informações geradas pela Contabilidade Governamental.

7.3.2 Percepção dos Conselheiros acerca dos Requisitos qualitativos na Informação Contábil

No intuito de investigar se os conselheiros municipais do Recife percebem a existência dos requisitos qualitativos na informação contábil, para isso foram realizadas análises descritivas.

Partindo do pressuposto de que a informação contábil é importante para que os usuários possam tomar suas decisões, buscou-se verificar se na percepção dos Conselheiros Municipais do Recife as informações contábeis são úteis para o exercício do controle social, levando-se em consideração que para a informação ser considerada útil, esta precisa conter os requisitos qualitativos da informação: Compreensibilidade, Relevância, Confiabilidade, Comparabilidade e Materialidade.

7.3.2.1 Compreensibilidade

No intuito de verificar se a compreensibilidade era percebida pelos conselhos municipais, duas afirmações sobre este requisito foram feitas aos pesquisados.

Tabela 11: Compreensibilidade da Informação Contábil

| Compreensibilidade | N* | Avaliação do Respondente | | | Estatísticas | | | |
|---|----|--------------------------|---------------|------------|--------------|---------|------|---------------|
| | | Discordo % | Indiferente % | Concordo % | Média | Mediana | Moda | Desvio Padrão |
| A informação contábil da maneira como é divulgada é de fácil compreensão | 46 | 58,7 | 26,1 | 15,2 | 1,57 | 1,00 | 1 | 0,750 |
| A informação contábil possui transparência e facilidade de interpretação. | 43 | 58,2 | 25,6 | 16,3 | 1,58 | 1,00 | 1 | 0,763 |

* Referente aos casos válidos

Conforme tabela 11, 58,7% dos respondentes discordam que a informação contábil é de fácil compreensão, já para 15,2% a informação contábil é de fácil compreensão. 26,1% dos pesquisados se mostraram indecisos quanto à afirmação.

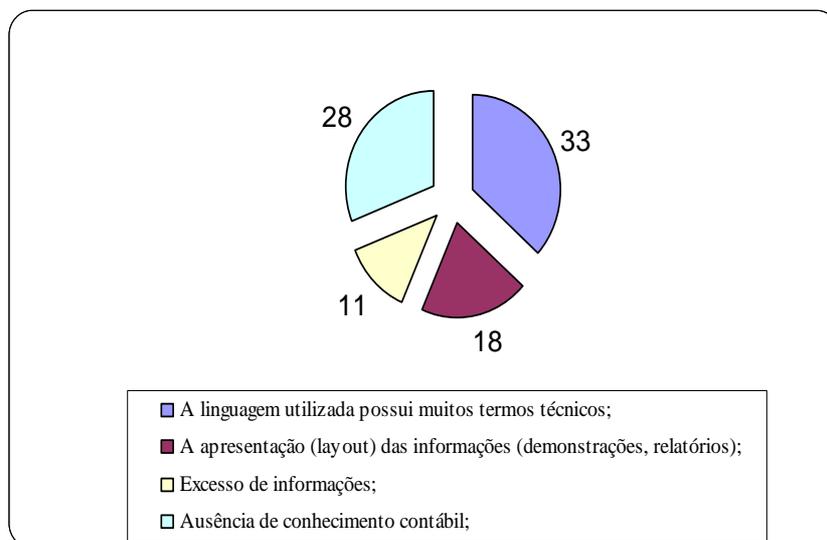
Analisando os resultados, observa-se que a maioria dos respondentes não concorda que a informação contábil é compreensível (Média = 1,57) e a compreensibilidade é um dos requisitos essenciais para a informação ser considerada útil ao usuário, pois através da divulgação de informações úteis, claras, transparentes é que poderá haver a consolidação da participação da comunidade, proporcionando assim o efetivo engajamento da sociedade no exercício do controle social.

Quanto à informação contábil ser transparente e de fácil interpretação, 58,2% dos pesquisados responderam que a informação contábil não é transparente e de fácil interpretação, 25,6% ficaram indecisos, 16,3% acham que a informação contábil possui transparência e facilidade de interpretação.

A transparência na informação contribui para o aumento da participação dos cidadãos na tomada de decisão política e se concretiza efetivamente quando do acesso do cidadão à informação governamental e toda e qualquer informação nesta área torna-se transparente quando disponibilizada sem travas ou requisitos, que seja compreensível ao incluírem-se todos os elementos relevantes, confiáveis e de qualidade.

Observa-se que a maioria dos respondentes não percebe que a informação que lhe é disponibilizada possui transparência e facilidade de interpretação (Média = 1,58), podendo ser decorrente de alguns fatores como excesso de informações, linguagem difícil, entre outros.

No intuito de verificar o que impedia a utilização efetiva da informação foi solicitado aos conselheiros que assinalasse o que na opinião deles dificulta o acesso, a compreensibilidade, a transparência e a facilidade de interpretação da informação contábil.

Gráfico 01: Fatores que comprometem a compreensibilidade

Conforme gráfico 01, 33 pessoas dizem que o que dificulta a compreensibilidade da informação contábil é a linguagem utilizada, pois possuem muitos termos técnicos, 28 pessoas disseram que a dificuldade de compreensão é devido a ausência de conhecimento contábil, 18 pessoas falaram que é por causa da apresentação das informações (demonstrações, relatórios) e 11 disseram que o problema é por conta do excesso de informações.

7.3.2.2 Relevância

Quanto ao requisito da relevância, procurou-se verificar se os conselheiros municipais percebiam esta característica na informação contábil. Conforme tabela 12, 59% dos respondentes não acham que as informações contábeis disponibilizadas pela administração pública atendem a sua necessidade de informação e 22,8% concordam que a informação contábil atende as suas necessidades de informação. 18,2% se mostraram indiferentes com a afirmativa.

Tabela 12: Relevância da Informação Contábil

| Compreensibilidade | N* | Avaliação do Respondente | | | Estatísticas | | | |
|---|----|--------------------------|------------------|---------------|--------------|---------|------|------------------|
| | | Discordo % | Indiferente % | Concordo % | Média | Mediana | Moda | Desvio Padrão |
| As Informações contábeis disponibilizadas atende as necessidades de informação | 44 | 59,0 | 18,2 | 22,8 | 1,64 | 1,00 | 1,00 | 0,838 |
| A informação Contábil é disponibilizada em tempo hábil | 44 | 52,3 | 25,0 | 22,7 | 1,70 | 1,00 | 1,00 | 0,823 |
| A Informação contábil possibilita definir estratégias, programas e participantes. | 44 | 27,3 | 34,1 | 38,6 | 2,11 | 2,00 | 3,00 | 0,813 |
| A Informação Contábil proporciona o acompanhamento, avaliação e o controle dos recursos públicos aplicados. | 44 | 31,8 | 29,5 | 38,7 | 2,07 | 2,00 | 3,00 | 0,846 |

* Referente aos casos válidos

É importante compreender que é necessário que, as informações contábeis de uma entidade governamental visem atender ao seu usuário principal – sociedade, no intuito de evitar uma assimetria informacional, o que prejudica o desenvolvimento do Controle social e que este não se faz a partir de quantidades demasiada de informações, mas da disponibilidade de informações suficientes e de entendimento simples para o cidadão médio que dela faz uso, dado que o controle e acesso à informação são cruciais para exercer o poder.

Porém, observa-se que a maioria dos conselheiros percebe a informação como não atendendo as suas necessidades (Média = 1,64), portanto, a informação não é relevante para esses usuários, o que pode prejudicar o exercício efetivo do controle social.

Outro critério para que a informação seja considerada relevante e contribua na tomada de decisão do usuário é que a informação seja fornecida em tempo hábil, ou seja, tempestivamente.

Analisando as respostas dos pesquisados, na tabela 12, verificamos que para 52,3% dos pesquisados a informação contábil não lhes é disponibilizadas em tempo

hábil e isso possivelmente prejudica na tomada de decisão desses usuários. Já 22,7% responderam que a informação é tempestiva e 25% são indiferentes. Portanto, observa-se que a maioria dos respondentes não percebe esse atributo na informação contábil e uma informação produzida que não seja transmitida a tempo, segundo Rosa e Voese (2009), perde seu sentido.

A relevância da informação está relacionada também ao seu valor preditivo, ou seja, a capacidade de auxiliar na projeção de perspectivas futuras, possibilitando definir estratégias, programas e participantes, aumentando a probabilidade de prever resultados.

Na opinião de 38,6% dos pesquisados a informação contábil possui valor preditivo, permitindo que se definam estratégias, programas e participantes. Já 27,3% não acham que a informação contábil possui valor preditivo e 34,1% estão indecisos.

Os resultados demonstram que os conselheiros não possuem uma opinião bem definida quanto ao valor preditivo na informação contábil, pois o percentual de indecisos, de concordo e de discordo praticamente se equivale, como pode ser observado na tabela 12. Além disso, a média (2,11) demonstra que as respostas se aproximam mais do ponto dos indecisos (2).

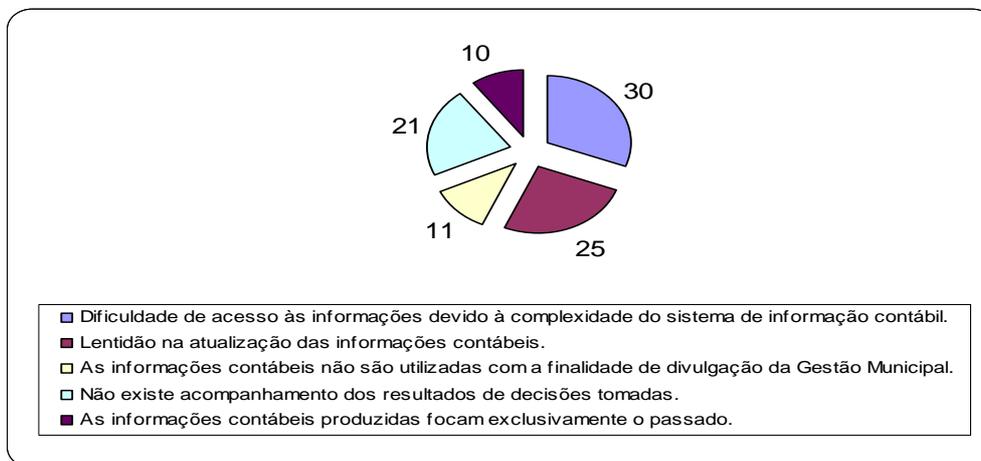
A informação contábil também deve permitir aos usuários acompanhar, avaliar e controlar os recursos aplicados, ou seja, deve ter valor como feedback, permitindo o acompanhamento de decisões tomadas, auxiliando na seleção de ações corretivas quando necessárias. Quanto a esta questão, 38,7% dos pesquisados responderam que a informação contábil permite acompanhar, avaliar e controlar os recursos aplicados. Entretanto, 31,8% discordaram desta afirmação e 29,5% se mostraram indecisos.

Quanto ao valor como feedback também não se pode dizer que os conselheiros percebem esta característica na informação contábil, pois a média das respostas estão mais próximas dos indecisos (2), demonstrando que eles ainda não tem uma opinião bem formada.

A indecisão quanto o valor preditivo e o valor como feedback pode ser decorrente do fato da informação contábil, na percepção dos conselheiros municipais, não serem de fácil compreensão, conforme tabela 11, e por isso não conseguem visualizar tais características.

Na opinião dos pesquisados alguns fatores comprometem a relevância da informação, conforme gráfico 02:

Gráfico 02: Fatores que comprometem a Relevância



Para 30 pessoas a dificuldade de acesso às informações devido à complexidade do sistema de informação contábil é um dificultador da relevância da informação, 25 disseram o que dificulta a relevância é a lentidão na atualização das informações contábeis, para 11 as informações contábeis não são utilizadas com a finalidade de divulgação da Gestão Municipal, para 21 pessoas, o que dificulta a relevância é o fato de não existir acompanhamento dos resultados de decisões tomadas e para 10 as informações produzidas focam exclusivamente o passado.

7.3.2.3 Confiabilidade

A confiabilidade é outro requisito para que a informação seja considerada útil, permitindo que o usuário aceite a informação e a utilize como base para a tomada de decisão. Neste item da pesquisa, procuramos identificar se os usuários percebem esta característica na informação que eles utilizam.

Tabela 13: Confiabilidade da Informação Contábil

| Confiabilidade | N* | Avaliação do Respondente | | | Estatísticas | | | |
|--|----|--------------------------|---------------|------------|--------------|---------|------|---------------|
| | | Discordo % | Indiferente % | Concordo % | Média | Mediana | Moda | Desvio Padrão |
| A Informação contábil é confiável | 44 | 36,4 | 31,8 | 31,8 | 1,95 | 2,00 | 1,00 | 0,834 |
| As informações representam fielmente as transações realizadas, sendo neutras e livres de vieses. | 45 | 26,7 | 33,3 | 40 | 2,13 | 2,00 | 3,00 | 0,815 |

* Referente aos casos válidos

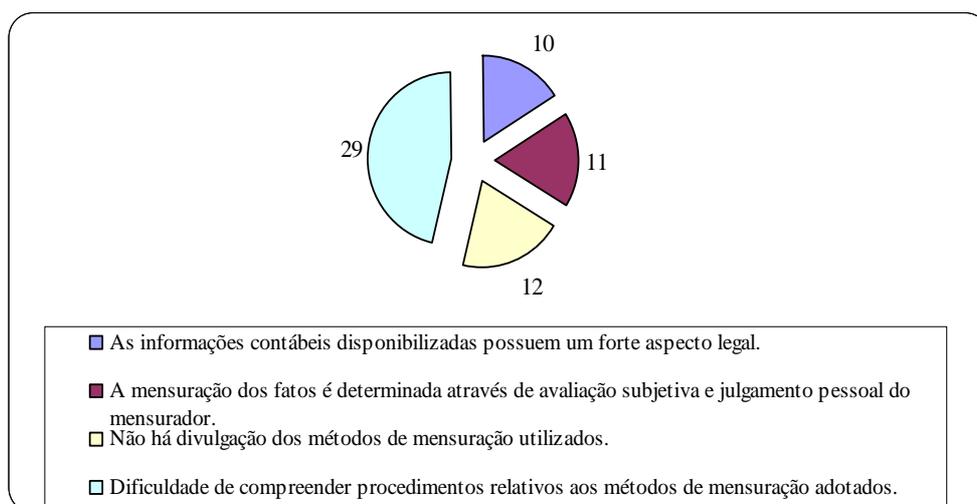
Diante da afirmação de que a informação contábil é confiável, 31,8% dos conselheiros pesquisados concordam com a afirmativa. Entretanto para 36,4% dos respondentes a informação contábil não é confiável. 31,8% se mostraram indecisos quanto esta questão. Apesar de o percentual do “Discordo” ser maior que os demais individualmente, observa-se pela média de 1,95, que eles estão mais indecisos do que realmente certos de que a informação contábil não é confiável.

Além disso, para que a informação seja considerada confiável um dos critérios é que ela represente fielmente as transações, sendo livres de vieses e possuam o atributo da neutralidade. Na opinião de 26,7% dos conselheiros pesquisados a informação contábil não representa fielmente as transações realizadas e não são livres de vieses e nem neutras. Entretanto, 40% dos pesquisados concordam que a informação contábil possui os critérios para ser confiável. 33,3% nem concordaram e nem discordaram com a afirmação.

Apesar de grande parte dos respondentes concordarem que a informação contábil é representada fielmente, sendo livres de vieses e neutras, ainda não podemos afirmar com certeza que os conselheiros percebem efetivamente esse critério na informação contábil.

Alguns critérios que foram identificados que prejudicam a confiabilidade das informações na opinião dos conselheiros, são os seguintes:

Gráfico 03 – Fatores que Dificultam a Confiabilidade



Conforme gráfico 03, para 10 pessoas o que dificulta a confiabilidade da informação era o fato de as informações possuírem um forte aspecto legal, 11 pessoas falaram sobre a mensuração dos fatos serem determinadas através de avaliação subjetiva e julgamento pessoal do mensurador, 12 pessoas dizem que não há divulgação dos métodos de mensuração utilizados e para 29 pessoas há dificuldade de compreender procedimentos relativos aos métodos de mensuração adotados,

7.3.2.4 Comparabilidade

A comparabilidade também é um atributo importante que permite a informação contábil ser útil, pois possibilita aos usuários comparar o resultado da gestão pública entre vários anos, verificando a evolução das ações da gestão pública. Diante da afirmativa que dizia que a informação contábil possibilita a comparabilidade, 38,7% dos pesquisados concordam que a informação permite a comparabilidade do resultado da gestão entre vários anos. 25% acham que comparabilidade não está presente na informação contábil. 36,4% ficaram indecisos.

Tabela 14: Comparabilidade da Informação Contábil

| Comparabilidade | N* | Avaliação do Respondente | | | Estatísticas | | | |
|---|----|--------------------------|---------------|------------|--------------|---------|------|---------------|
| | | Discordo % | Indiferente % | Concordo % | Média | Mediana | Moda | Desvio Padrão |
| As informações Contábeis contemplam vários anos e possibilitam comparabilidade com outros anos da gestão pública. | 44 | 25 | 36,4 | 38,7 | 2,14 | 2,00 | 3,00 | 0,795 |
| As informações contábeis possuem estruturação, critérios e padronização dos dados bem definidos. | 45 | 26,7 | 31,1 | 42,2 | 2,16 | 2,00 | 3,00 | 0,824 |

* Referente aos casos válidos

Quanto à consistência das informações contábeis, 42,2% concordam que as informações contábeis possuem estruturação, critérios e padronização dos dados bem definidos. 26,7% discordaram da afirmativa. 31,1% estavam indecisos.

Essa característica da informação contábil pode ser comprometida devido à dificuldade de acesso a informação, a mudança de critério de mensuração e a dados históricos indisponíveis.

7.3.2.5 Utilidade da Informação contábil

Tabela 15: Utilidade da Informação Contábil

| Utilidade da informação | N* | Avaliação do Respondente | | | Estatísticas | | | |
|---|----|--------------------------|---------------|------------|--------------|---------|------|---------------|
| | | Discordo % | Indiferente % | Concordo % | Média | Mediana | Moda | Desvio Padrão |
| A Divulgação dos Demonstrativos de elaboração obrigatória pela legislação é suficiente para a sociedade visualizar como os recursos públicos foram aplicados. | 45 | 60 | 17,8 | 22,2 | 1,62 | 1,00 | 1,00 | 0,834 |

* Referente aos casos válidos

No intuito de verificar se os conselheiros percebiam a utilidade da informação contábil, foi feita a seguinte afirmativa: “A Divulgação dos Demonstrativos de elaboração obrigatória pela legislação é suficiente para a sociedade visualizar como os

recursos públicos foram aplicados”, para esta afirmação, 60% discordam da afirmativa, 17,8% se mostraram indecisos e 22,2% concordam que a informação divulgada é suficiente para informar a sociedade.

A percepção de 60% dos conselheiros municipais do Recife sugere que as demonstrações contábeis obrigatórias não são suficientes para visualizar como os recursos foram aplicados e servirem para fiscalizar e controlar a gestão pública.

O fato de não acharem que as demonstrações contábeis sejam suficientes para avaliar a gestão pode estar relacionado à informação contábil não ser de fácil compreensão, ao excesso de informações que não de interesse direto destes usuários, bem como a dificuldade de acesso a essas informações que por vezes não é disponibilizada em tempo hábil.

Tabela 16: Resumo da percepção dos Conselheiros sobre as características qualitativas da Informação Contábil

| Características | N | Respostas | | | O Conselheiro percebe a característica na informação? |
|-----------------------------------|----|-----------|-------------|----------|---|
| | | Discorda | Indiferente | Concorda | |
| Compreensibilidade | 46 | 58,7 | 26,1 | 15,2 | Não |
| Relevância | 44 | 59,0 | 18,2 | 22,8 | Não |
| Tempestividade | 44 | 52,3 | 25,0 | 22,7 | Não |
| Valor Preditivo | 44 | 27,3 | 34,1 | 38,6 | Não se pode afirmar |
| Valor de Feedback | 44 | 31,9 | 29,5 | 38,7 | Não se pode afirmar |
| Confiabilidade | 44 | 36,4 | 31,8 | 31,8 | Não se pode afirmar |
| Representação fiel e Neutralidade | 45 | 26,7 | 33,3 | 40,0 | Não se pode afirmar |
| Comparabilidade | 44 | 25,0 | 36,4 | 38,7 | Não se pode afirmar |
| Consistência | 44 | 26,7 | 31,1 | 42,2 | Não se pode afirmar |

Na tabela 16, pode-se verificar o resumo da percepção dos conselheiros municipais a respeito das características qualitativas da informação, estas serão consideradas como percebida ou não pelos conselheiros se tiverem mais de 50% dos respondentes concordando ou não com a existência do requisito. As características que não tiverem 50% ou mais de discordância ou concordância serão tipificadas como “não se pode afirmar”.

Observa-se que três requisitos para a informação ser considerada útil não são percebidos pelos conselheiros, são eles: compreensibilidade, relevância e tempestividade, conforme tabela 16.

A informação deve ser relevante face aos objetivos do usuário, caso contrário terá sido inútil o esforço de produzi-la. Inútil também será a produção de informação

que não possua características que lhe garantam qualidade, pois de nada adianta emitir, transmitir e receber uma informação desprovida de certos atributos, como por exemplo, tempestividade, relevância, confiabilidade, entre outros (DIAS FILHO E NAKAGAWA, 2001).

Além disso, não basta que as informações sejam revestidas de qualidade se esta não for percebida por seus usuários. A compreensibilidade, por exemplo, é uma das características vitais à eficácia da informação contábil. Dessa forma, é necessário que as demonstrações contábeis se apresentem compreensíveis, principalmente para aqueles usuários que não possuem poder a ponto de determinar quais informações devem ser divulgadas.

Segundo Santos e Vasconcelos (2006), a compreensibilidade fundamenta-se no fato de que a informação somente terá utilidade para o usuário se ele conseguir entendê-la, ou seja, este atributo obedece à clareza e à objetividade na divulgação da informação contábil.

Ressalta-se, também, que dar publicidade à informação, através da divulgação de demonstrações contábeis, não significa que a informação é transparente, pois para ser transparente e útil é preciso que todo cidadão possa obter e interpretar a informação completa, relevante, oportuna, pertinente e confiável, sobre a gestão de recursos.

Verifica-se, portanto, os conselheiros municipais do Recife não percebem todos os requisitos qualitativos da informação contábil, uma vez que não possuem os requisitos essenciais para que esta seja considerada útil: compreensibilidade, relevância e tempestividade.

7.3.3 Testes Estatísticos

Com intuito de identificar as associações entre as variáveis da pesquisa foram aplicados testes estatísticos não paramétricos cujos resultados serão analisados nos itens seguintes. Para tanto foram utilizados os testes Qui-quadrado e Coeficiente de Spearman com um nível de significância de 0,05.

No primeiro momento foi testado se a percepção dos conselheiros municipais do Recife quanto as características qualitativas da informação contábil depende ou está associado ao tipo de constituição do conselho (Obrigatório ou Não-Obrigatório) ou ainda se está relacionado ao tempo de experiência na função de conselheiro.

Na segunda parte da análise foram demonstrados os resultados dos testes realizados com outras variáveis visando aprofundar o estudo buscando também identificar a existência de dependência entre a percepção dos conselheiros quanto às características qualitativas das informações contábeis e as variáveis relacionadas ao conselheiro.

Para facilitar a obtenção de respostas, foi oferecida aos respondentes uma escala de cinco níveis, indo de “discordo totalmente” a “concordo totalmente”. Embora as respostas deixadas em branco possam ser um indício de que o respondente não sabe responder, elas foram desconsideradas da análise.

7.3.3.1 Percepção dos conselheiros Quanto às Características Qualitativas das Informações Contábeis x Tipo de criação dos conselhos ou tempo de experiência dos Conselheiros

Tabela 17 – Associação entre as características qualitativas da informação x Tipo de Criação do conselho

| Características Qualitativas da informação x Tipo de criação do Conselho (Obrigatório ou Não-obrigatório) | Teste Estatístico | | | |
|---|-------------------|---------------|----|-------------|
| | Qui-Quadrado | Significância | N | Análise (1) |
| Compreensibilidade | 3,285 | 0,193 | 46 | NS |
| Relevância | 0,063 | 0,969 | 44 | NS |
| Tempestividade | 1,382 | 0,501 | 44 | NS |
| Valor Preditivo | 1,520 | 0,468 | 44 | NS |
| Valor de Feedback | 0,245 | 0,885 | 44 | NS |
| Confiabilidade | 0,174 | 0,917 | 44 | NS |
| Representação fiel e Neutralidade | 4,777 | 0,092 | 45 | NS |
| Comparabilidade | 7,877 | 0,019 | 44 | * |
| Consistência | 5,871 | 0,053 | 45 | NS |

(1) –NS significa Não Significante e * indica significância ao nível de 5%, ou seja, a avaliação da característica qualitativa da informação é diferente entre os dois grupos de conselhos (obrigatório e Não Obrigatório).

Observa-se que a maioria dos requisitos para qualidade da informação contábil não tem associação ao tipo de criação dos conselhos, ou seja, são variáveis independentes. Como o nível de significância foi superior ao padrão de 5%, logo se aceita a hipótese nula de que não há associação entre as variáveis. Percebe-se na tabela acima que apenas a comparabilidade existe associação com o tipo de constituição do conselho, pois seu nível de significância foi abaixo do padrão de 0,05.

Tabela 18 – Associação entre a percepção das características qualitativas x Tempo de experiência dos conselheiros

| Características Qualitativas da informação x Tempo de Experiência dos Conselheiros | Teste Estatístico | | | |
|--|--------------------------|---------------|----|-------------|
| | Coefficiente de Spearman | Significância | N | Análise (1) |
| Compreensibilidade | -0,030 | 0,141 | 44 | NS |
| Relevância | -0,092 | 0,153 | 42 | NS |
| Tempestividade | 0,76 | 0,148 | 42 | NS |
| Valor Preditivo | -0,176 | 0,140 | 42 | NS |
| Valor de Feedback | 0,180 | 0,149 | 42 | NS |
| Confiabilidade | 0,003 | 0,154 | 42 | NS |
| Representação fiel e Neutralidade | 0,143 | 0,140 | 42 | NS |
| Comparabilidade | 0,001 | 0,152 | 42 | NS |
| Consistência | 0,299 | 0,135 | 43 | NS |

(1) –NS significa que a Não Significante e * indica significância de 5%, ou seja, a avaliação da característica qualitativa da informação é diferente entre tempo de experiência dos conselheiros.

Através dos resultados apresentados na Tabela 18 é possível verificar que não existiu associação entre a percepção quanto às características qualitativas e o tempo de experiência do conselheiro municipal. Neste caso, aceita-se a hipótese nula e com isso se pode afirmar que não existe relação entre essas variáveis.

7.3.3.2 Percepção dos conselheiros Quanto às Características Qualitativas das Informações Contábeis x Demais Variáveis

Foram realizados testes estatísticos com outras variáveis da pesquisa, mais uma vez, buscando identificar a dependência ou associação entre elas.

As respostas referentes a percepção dos conselheiros municipais do Recife acerca de cada uma das características qualitativas foram testadas com as variáveis referentes aos dados dos conselheiros (nível de escolaridade e o segmento que o conselheiro representa), conforme observado nas Tabela 19 e 21.

Tabela 19 – Percepção dos conselheiros quanto às características qualitativas x Nível de Escolaridade

| Características Qualitativas da informação x Nível de Escolaridade | Teste Estatístico | | | |
|--|-------------------|---------------|----|-------------|
| | Qui-Quadrado | Significância | N | Análise (1) |
| Compreensibilidade | 1,532 | 0,821 | 45 | NS |
| Relevância | 1,582 | 0,812 | 43 | NS |
| Tempestividade | 1,745 | 0,782 | 43 | NS |
| Valor Preditivo | 3,472 | 0,482 | 43 | NS |
| Valor de Feedback | 4,502 | 0,342 | 43 | NS |
| Confiabilidade | 4,001 | 0,406 | 43 | NS |
| Representação fiel e Neutralidade | 2,955 | 0,565 | 44 | NS |
| Comparabilidade | 2,597 | 0,627 | 43 | NS |
| Consistência | 1,900 | 0,754 | 44 | NS |

(1) –NS significa que a Não Significante e * indica significância de 5%, ou seja, a avaliação da característica qualitativa da informação é diferente de acordo com o nível de escolaridade.

Observa-se, na tabela 19, que a percepção dos conselheiros municipais do Recife quanto à característica qualitativa da informação contábil independe do nível de escolaridade dos conselheiros, pois tanto pessoas com boa escolaridade quanto as que têm baixa escolaridade, atualmente, percebem da mesma maneira as características qualitativas da informação contábil. Portanto, pode-se sugerir que não há associação entre as variáveis, uma vez que o nível de significância de cada variável foi superior a 5%, aceitando-se a hipótese de nula de que não há associação entre as variáveis.

Tabela 20– Compreensibilidade da Informação Contábil x Nível de Escolaridade

| Compreensibilidade da Informação Contábil | Nível de Escolaridade | | | Total |
|---|---|----------------------------|----------------------------------|-----------|
| | De "Sem Escolaridade" até "Ensino Médio Completo" | Ensino Superior Incompleto | Ensino Superior Completo ou mais | |
| Discordo | 8 | 3 | 15 | 26 |
| Indiferente | 5 | 1 | 6 | 12 |
| Concordo | 2 | 0 | 5 | 7 |
| Total | 15 | 4 | 26 | 45 |

Observa-se na tabela 20, que não percebem o requisito da compreensibilidade na informação contábil a maioria dos respondentes por grupo de escolaridade, pois dos respondentes que estão na faixa de “Sem Escolaridade até Ensino Médio Completo” 8 dos 15 conselheiros não percebem este requisito, representando 53% deste grupo. Dos com “Ensino Superior Incompleto”, 75% também discordam que a informação contábil

é de fácil compreensão. Por fim, dos que possuem o “Ensino Superior Completo ou mais” 57,6% não percebem o requisito da compreensibilidade na informação contábil.

Conclui-se, portanto, que a percepção sobre as características qualitativas da informação contábil independe do nível de escolaridade dos conselheiros, conforme foi evidenciado na tabela 19.

Tabela 21 – Percepção dos conselheiros quanto às características qualitativas x Segmento de atuação

| Características Qualitativas da informação x Segmento que o Conselheiro Representa (Governamental x Não-governamental) | Teste Estatístico | | | |
|--|-------------------|---------------|----|-------------|
| | Qui-Quadrado | Significância | N | Análise (1) |
| Compreensibilidade | 4,414 | 0,110 | 44 | NS |
| Relevância | 5,020 | 0,081 | 42 | NS |
| Tempestividade | 11,161 | 0,004 | 42 | * |
| Valor Preditivo | 0,786 | 0,675 | 42 | NS |
| Valor de Feedback | 0,454 | 0,797 | 42 | NS |
| Confiabilidade | 0,536 | 0,765 | 43 | NS |
| Representação fiel e Neutralidade | 1,230 | 0,541 | 42 | NS |
| Comparabilidade | 6,721 | 0,035 | 42 | * |
| Consistência | 3,064 | 0,216 | 43 | NS |

(1) –NS significa que a Não Significante e * indica significância de 5%, ou seja, a avaliação da característica qualitativa da informação é diferente conforme o segmento que o conselheiro representa (Governamental ou Não Governamental).

Analisando a tabela 21, verifica-se que a percepção dos conselheiros acerca da maioria das características qualitativas da informação contábil não está associada a ele ser representante governamental ou não. Porém, a percepção sobre o requisito da tempestividade e da comparabilidade possui associação com o segmento que representa o conselheiro, pois apresentou nível de significância abaixo dos 5%.

Tabela 22 – Relevância da Informação Contábil x Segmento que o conselheiro representa

| Relevância da Informação Contábil | Segmento que o conselheiro representa | | Total |
|-----------------------------------|---------------------------------------|-------------------|-----------|
| | Governamental | Não-Governamental | |
| Discordo | 6 | 20 | 26 |
| Indiferente | 4 | 4 | 8 |
| Concordo | 5 | 3 | 8 |
| Total | 15 | 27 | 42 |

Tomando como exemplo as respostas referentes à Relevância da informação contábil e o segmento que o conselheiro representa, pode-se observar na tabela 22 que

independente de o conselheiro ser representante governamental ou não-governamental eles percebem os requisitos da informação contábil da mesma maneira.

Porém, ao analisar a tabela 23, verifica-se que perceber o requisito da tempestividade pode está associado ao segmento que o conselheiro representa, pois a maioria dos representantes não-governamentais não percebe o requisito da tempestividade enquanto que a maioria dos representantes governamentais acha que a informação contábil é tempestiva.

Tabela 23 – Tempestividade da Informação Contábil x Segmento que o conselheiro representa

| Tempestividade da informação Contábil | Segmento que o conselheiro representa | | Total |
|---------------------------------------|---------------------------------------|---------------------|-------|
| | Governamental | Não – Governamental | |
| Discordo | 4 | 18 | 22 |
| Indiferente | 4 | 6 | 10 |
| Concordo | 8 | 2 | 10 |
| Total | 16 | 26 | 42 |

Verifica-se com os testes estatísticos que a percepção dos conselheiros municipais do Recife acerca da existência dos requisitos qualitativos na informação contábil não está associada a variáveis como tipo de criação dos conselhos, tempo de experiência dos conselheiros, nível de escolaridade e segmento que o conselheiro representa.

8. CONCLUSÃO

Esta pesquisa teve por objetivo investigar a percepção dos Conselheiros Municipais do Recife a respeito da utilidade da informação contábil para o exercício do Controle Social, partindo da pré-condição de que a informação contábil é útil se contiver todos os atributos qualitativos da informação evidenciados na NBC T1 (Resolução CFC 1121/08).

Para tanto, procedeu-se uma análise descritiva dos dados, bem como a aplicação de testes estatísticos procurando identificar a existência de associações entre as variáveis.

A análise descritiva dos dados referentes às características qualitativas da informação contábil possibilitou chegar à conclusão de que os conselheiros municipais do Recife não percebem todos os requisitos necessários para que a informação seja considerada útil e que apesar deles terem interesse em utilizar a informação no exercício do controle social, a falta de clareza, transparência, compreensibilidade e tempestividade dificultam o uso dessas informações por esses usuários.

Além disso, observou-se que a percepção da maioria dos requisitos qualitativos da informação contábil pelos conselheiros não está associada ao tipo de criação do conselho (obrigatório e não-obrigatório), ao tempo de experiência, ao nível de escolaridade e nem ao segmento que o conselheiro representa.

A dificuldade em utilizar e compreender a informação contábil pode ser influenciada pela ausência de treinamentos, falta de conhecimentos contábeis, linguagem difícil com muitos termos técnicos e por excesso de informações.

Diante do exposto, concluí-se que de acordo com a percepção dos conselheiros municipais do Recife a informação contábil da maneira como está sendo evidenciada não está cumprindo completamente com o seu papel de informar, uma vez que estes usuários não visualizam todos os requisitos qualitativos necessários para que a informação seja considerada útil, o que pode dificultar o exercício do controle social. A dificuldade em perceber a utilidade da informação contábil pode ser decorrente tanto da ausência de requisitos importantes na informação contábil, como da falta de preparação dos conselheiros municipais para o exercício de um dos seus papéis no controle social, o de fiscalizador das contas públicas.

A limitação da presente pesquisa consiste na intencionalidade e no tamanho da amostra, que impedem generalizações. No entanto, o cuidado na seleção de uma amostra de conselheiros que representassem os conselhos municipais do Recife e o tamanho da amostra ser superior a 30 dá robustez suficiente para que os resultados sejam considerados um forte indício de que os conselheiros municipais do Recife não percebem que a informação contábil é útil para o exercício do controle social.

Com a finalidade de ensejar futuros trabalhos acadêmicos que busquem promover o aprimoramento das características qualitativas das informações contábeis produzidas, sugere-se ampliar esta pesquisa a outros tipos de usuários internos e externos, utilizando outras variáveis não adotadas neste estudo, bem como investigar um modelo adequado para atender os usuários do controle social.

9. REFERÊNCIAS

_____. **Controle Social – Conselhos municipais e controle social.** Portal da Transparência do Governo Federal, 2010. Disponível em: <http://www.portaltransparencia.gov.br/controleSocial/ConselhosMunicipaiseControleSocial.asp> . Acesso em: 05/06/2010.

ABRUCIO, F. L.; LOUREIRO, M. R. Finanças públicas, democracia e accountability. In: ARVATE, Paulo Roberto. Economia do setor público no Brasil. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

AFFONSO, R. de B. A. **A Federação no Brasil: Impasses e Perspectivas.** in: AFFONSO, R. de B. A. e SILVA, P.L.B. A Federação em Perspectiva – Ensaios Selecionados. FUNDAP, São Paulo, 1995.

AGUIAR, Andson Braga de, FREZATTI, Fábio; REZENDE, Amaury José. **Relação entre atributos do sistema de contabilidade e nível de satisfação dos usuários: uma análise em organizações brasileiras.** Revista Eletrônica de Administração. Porto Alegre: UFRGS, v. 11, n. 6, nov./dez. 2005. Disponível em: <<http://www.read.ea.ufrgs.br>>. Acesso em: 29 set. 2009.

ALBUQUERQUE, J. H. M. ; MONTEIRO, G.B. ; RIBEIRO, J.C. ; ANDRADE, C. S. . **Um estudo sob a óptica da Teoria do Agenciamento sobre a accountability e a relação Estado-sociedade.** In: 7º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, 2007, São Paulo. 7º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, 2007.

AMARAL, R M. **A AVALIAÇÃO DE RESULTADOS NO SETOR PÚBLICO: Teoria e aplicação prática no Estado do Rio de Janeiro.** Tribunal de Contas do Rio de Janeiro, 2003. Disponível em: http://www.enap.gov.br/downloads/ec43ea4faval_resul_no_setor_pub.pdf . Acesso em: 13/11/2009.

ANTHONY, Robert N.; GOVINDARAJAN, Vijav. **Sistemas de controle gerencial.** São Paulo: Atlas, 2002.

AROCENA, J. **Las municipalidades uruguayas frente a los desafíos del desarrollo.** Cuadernos del CLAEH. Revista Uruguay de Ciencias Sociales, no.62, 2ª série, Año 17, 1992/2, pp.77-91.

AROCENA, José. **Lo global y lo local en la transición contemporánea.** Cuadernos del CLAEH, no. 78-79, Montevideo, no. 78/79, 2a. série, año 22, 1997/1-2. pp.77/92. Disponível em: <http://desarrollolocaluy.com/index.php?dir=cursodel%2FMateriales+1er.+Curso%2F1%2FBAModulo%2FMaterialdelectura%2F&download=Cuadernos+CLAEH+N%2BA78-79-Arocena.doc> . Acesso em: 12/01/2010.

AUSTRALIAN NATIONAL AUDIT OFFICE- ANAO. **Better practice guide: public sector audit committees.** The Publications Manager. Commonwealth of

Australia 2005. Disponível em: <<http://www.anao.gov.au>>. Acesso em: 11/11/2009.

AUSTRALIAN ACCOUNTING RESEARCH FOUNDATION. Statement Of Accounting Concepts: Qualitative characteristics of financial information. SAC 3, out. 1990.

BARBOSA, E. L.. **Controle Interno da Administração Pública: Instrumento de controle e de gerenciamento**. Monografia. Porto Alegre, junho de 2002. Disponível em: <http://www.tce.rs.gov.br/artigos/pdf/contr-interno-adm-publ.pdf>. Acesso em: 14/02/2010.

BITTAR, J. e COELHO, F. **Gestão Democrática, Inversão de Prioridade e os Caminhos da Administração Municipal**. In: RIBEIRO, Luís César e Santos Júnior, Orlando Alves dos. Globalização, fragmentação e reforma urbana: o futuro das cidades brasileiras na crise. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira S. A., p. 327-350. 1994.

BLOCH, R. A. **DEMOCRATIZAÇÃO DA GESTÃO PÚBLICA: a municipalização da saúde nos Municípios Brasileiros de Pequeno e Médio Porte**. Dissertação de Mestrado na Fundação Getúlio Vargas, 1999. Disponível em: http://virtualbib.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/3445/Dissertacao_Renata.PDF?sequence=1. Acesso em: 09/03/2010.

BLOCH, R. A., BALASSIANO, M. **A democratização da gestão pública: as relações entre gestor, inovação e porte demográfico do Município**. ANPAD, 1999. Disponível em: <http://www.anpad.org.br/enanpad/1999/dwn/enanpad1999-ap-11.pdf>. Acesso em: 12/11/2009.

BRASIL. CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução nº 785 de 28 de julho de 1995. Aprova a NBC T 1 – das características da informação contábil**. Disponível em: <http://fundata.org.br/legislação>. acesso em: 16/01/2010.

_____. CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução nº 1121 de 28 de março de 2008. Revoga a Resolução CFC nº 785/95. Aprova a NBC TG – Estrutura Conceitual – Estrutura Conceitual para Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis**. Disponível em: http://www.crcsp.org.br/portal_novo/legislacao_contabil/resolucoes/Res1121.htm. Acesso em: 16/01/2010.

_____. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Senado Federal, 1988.

_____. **Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília, 2000. Disponível em <http://www.planalto.gov.br>. Acesso em: 10/04/2010.

_____. Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado. **Os avanços da reforma na administração pública: 1995-1998**. Brasília: MARE, 1998.

BRESSER PEREIRA, L. C. **A Reforma da Administração Pública**. Capítulo 16 de Bresser-Pereira, Luiz Carlos, Crise Econômica e Reforma do Estado no Brasil. São Paulo, Editora 34, 1996: 269-294.

BRESSER PEREIRA, L. C. **Da Administração Pública Burocrática à Gerencial**. Revista do Serviço Público, 47(1) janeiro-abril 1996. Disponível em: <http://www.bresserpereira.org.br/papers/1996/95.AdmPublicaBurocraticaAGerencial.pdf> . Acesso em: 05/02/2010.

BRESSER PEREIRA, L.C. **Reforma do Estado dos anos 90: Lógica e Mecanismos de Controle**. MARE, Caderno 1, Brasília - DF / 1997.

BRESSER PEREIRA, L.C. **Reforma gerencial do Estado de 1995**. Revista Administração pública, v. 34, n.4, julho/agosto de 2000.

BRUNI, A.L. SPSS aplicado à pesquisa acadêmica. São Paulo: Atlas, 2009.

BUGARIC, B. **Openness and Transparency in Public Administration: Challenges for Public Law**. Wisconsin International Law Journal Vol. 22, No. 3 Challenges for Public La, 2005.

BUGARIN, Maurício Soares, VIEIRA, Laércio Mendes, GARCIA, Leice Maria, **Controle dos Gastos Públicos no Brasil**, Rio de Janeiro: Konrad-Adenauer-Stiftung, 2003.

BULLA, L. C. ; LEAL, M L M . **A Participação da Sociedade Civil no Conselho Municipal de Assistência Social: O Desafio de Uma Representatividade Democrática**. Textos & Contextos (Online), v. 03, p. 04-17, 2004. Disponível em: <http://revistaseletronicas.pucrs.br/fass/ojs/index.php/fass/article/viewFile/973/753> . Acesso em: 10/09/2010.

CAMPELO, Karina Simões. **Características qualitativas da informação contábil : uma análise do grau de entendimento dos gestores financeiros de empresas do setor elétrico brasileiro**. Dissertação (mestrado) – Universidade Federal de Pernambuco. CCSA. Ciências Contábeis, 2007.

CAMPOS, Edval Bernardino; MACIEL, Carlos Alberto Batista. **Conselhos paritários: o enigma da participação e da construção democrática**. Serviço Social e Sociedade, São Paulo, Cortez, n. 55, p. 143-155, nov. 1997.

CARLOS, Flávio Alves. **CONTROLE SOCIAL NO ÂMBITO MUNICIPAL: um estudo sobre a utilidade dos relatórios da Controladoria Geral da União (CGU) na percepção dos conselheiros de políticas sociais no Estado de Pernambuco**. Dissertação (Mestrado) – Universidade Federal de Pernambuco, Ciências Contábeis, 2009.

CARNEIRO, C. B. L. e COSTA, B. L. D. **Inovação institucional e accountability : o caso dos conselhos setoriais.** In: VI Congreso Internacional del CLAD sobre la Reforma del Estado y de la Administración Pública, Buenos Aires, Argentina, 5-9 Nov. 2001.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de Direito Administrativo.** 17 ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2007.

CARVALHO, Ailton Mota e NEVES, Catherine Soares. **Controle social da administração pública: o papel do Ministério Público no Brasil .** X Congreso Internacional del CLAD sobre la Reforma del Estado y de la Administración Pública, Santiago, Chile, 18 - 21 Oct. 2005 Documento Libre.

CARVALHO, L. Nelson. **Contabilidade & ecologia: uma exigência que se impõe.** Revista Brasileira de Contabilidade. n. 75, p. 20-25, abril/julho 1991.

CASTRO, Rodrigo Pironti Aguirre de. **Sistema de controle interno: uma perspectiva do modelo de gestão Pública Gerencial.** Belo Horizonte: Fórum, 2007.

CAVALCANTE, Pedro Luiz. **O plano plurianual: resultados da mais recente reforma do planejamento e orçamento no Brasil.** Revista do Serviço Público. Ano 58, n. 2, p. 181-211, abr./jun. Brasília: 2007.

CEZARE P., Juliana. **Conselhos Municipais e Governança: uma análise do Conselho de Representantes de Paranapiacaba e Parque Andreense do Município de Santo André – SP.** São Paulo: Universidade de São Paulo. Faculdade de Saúde Pública. Departamento de Saúde Ambiental, 2009. [Dissertação de Mestrado. Faculdade de Saúde Pública da USP]

CKAGNAZAROFF, I. B. ; ABREU, B. V. . **Governança Local e Participação como Estratégias na Avaliação e Promoção de Desenvolvimento Econômico Local.** In: 5º Congresso do Instituto Franco-Brasileiro de Administração de Empresas, 2009, Grenoble. 5º Congresso do IFBAE - Pólos Territoriais, Inovação e Internacionalização, 2009.

COBARI, E.C. **Accountability e Controle Social: Desafio à Construção da Cidadania.** Cadernos da Escola de Negócios da UniBrasil, Curitiba, n.2, Jan-Jun 2004. Disponível em: <http://www.senado.gov.br/sf/senado/ilb/asp/ID_Artigos.asp>. Acesso em: 10 fev. 2009.

COSTA, Elenito Elias da. **Sua gestão empresarial tem contabilidade transparente ou é simplesmente existencial?** Blog Contábil, 2010. Disponível em: <http://www.blogcontabil.com.br/2010/05/sua-gestao-empresarial-tem-contabilidade-transparente-ou-e-simplesmente-existencial/>. Acesso em: 6/07/2010

COUTINHO, M. J. V. **Administração pública voltada para o cidadão: quadro teórico-conceitual.** Revista do Serviço Público. Brasília, v. 51, n.3, jul./set. 2000.

CRUZ, F. B; TRINDADE, L .M; FIGUERÓ, L.R.S; DENARDIN, M. FRIEDRICH, R; BRODANI, G. **A Informação contábil e, prol do bem estar social.** Revista Eletrônica de Contabilidade. 1º Simpósio de Iniciação Científica dos cursos de Ciências Contábeis de Santa Maria, 2008.

CULAU, A. A. e FORTIS, M. F. A. **Transparência e controle social na administração pública brasileira: avaliação das principais inovações introduzidas pela Lei de Responsabilidade Fiscal.** In: XI Congreso Internacional del CLAD sobre la Reforma del Estado y de la Administración Pública, 2006, Guatemala.

CURTIN, D. and A.J. Meijer, (2006), **Does Transparency Strengthen Legitimacy?** Information polity, 11(2), 109-123.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo.** 20 ed. 2. reimpr. São Paulo: Atlas, 2007.

DIAS FILHO, José Maria. **A Linguagem Utilizada na Evidenciação Contábil: uma Análise de sua Compreensibilidade à Luz da Teoria da Comunicação.** Caderno de Estudos, São Paulo, FIPECAFI, v.13, n. 24, p. 38 - 49, julho/dezembro 2000.

DIAS FILHO, José Maria. NAKAGAWA, Masayuki. **Análise do processo da comunicação contábil: uma contribuição para a solução de problemas semânticos, utilizando conceitos da teoria da comunicação.** Revista Contabilidade e Finanças. São Paulo: USP, v. 15, n. 26, p. 42-57, mai./ago. 2001.

DIAS, C. B. P. *et al.* **Ruídos na comunicação entre a contabilidade e os seus usuários.** In: Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, 2004, São Paulo. **Anais...** São Paulo: USP, 2004.

DINIZ, Eli. **Governabilidade, Democracia e Reforma do Estado: Os Desafios da Construção de uma Nova Ordem no Brasil dos Anos 90.** In: *DADOS* – Revista de Ciências Sociais. Rio de Janeiro, volume 38, nº3, 1995. pp. 385-415.

DROPA, Romuldo F. **Controle Social.** 2003. Disponível em: <http://www.advogado.adv.br/artigos/2003/romualdoflaviodropa/controlesocial.htm> Acesso em: 21/03/2010.

ERUNDINA, Luiza. **Desenvolvimento social e a participação da sociedade local na gestão pública municipal.** In: Para que participação popular nos governos locais? São Paulo: Instituto Pólis/ Instituto Cajamar/IBASE/FASE, fevereiro, 1996, p.11/16.

FERREIRA, J.O.L. e LIMA, S.M.M. **Accountability Governamental: Uma Proposta de Avaliação do Cumprimento de Promessas e Planos de Governo.** In: Convenção dos Contabilistas de Pernambuco, 7., 2006, Recife. Anais da VII Convenção dos Contabilistas de Pernambuco. Recife, 2006.

FINANCIAL ACCOUNTING STANDARDS SFAC n.º 2 “QUALITATIVE CHARACTERISTICS OF ACCOUNTING INFORMATION” Stanford, Connecticut. FASB, 1980. Disponível em: <<http://www.fasb.org>>. Acesso em: 03/04/2010.

FREY, K. **Desenvolvimento sustentável local na sociedade em rede: o potencial das novas tecnologias de informação e comunicação.** Revista da Sociologia e Política, Curitiba, n. 21, p. 165-185, nov/2003.

FREZATTI, Fábio. AGUIAR, Andson Braga de. REZENDE, Amaury José. **Relacionamento entre atributos da Contabilidade Gerencial e Satisfação do usuário.** RAM – revista de administração mackenzie Volume 8, n. 2, 2007, p. 128-161

FUJI, A. H. ; SLOMSKI, V. . **Subjetivismo Responsável: Necessidade ou ousadia no estudo da contabilidade.** Revista Contabilidade & Finanças, São Paulo, v. 1, p. 33-44, 2003.

GENRO, Tarso. **O novo espaço público.** Caderno Mais, Folha de São Paulo, 09/06/1996.

GIACOMETTI, H. C. et al. **Orçamento Público: Instrumento de Políticas Fiscal e Econômica.** ENANPAD, XXIX. Anais... (CD-ROM). Florianópolis, Santa Catarina, Set. 2000. Disponível em: <http://goku99.sites.uol.com.br/Orcamento/OrcamentoInstrumentos.pdf> Acesso em: 15/02/2010.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GIOSA, L. **Governança Municipal.** Congresso do Secretários Municipais de Administração do Estado de São Paulo, I, 2007, Caraguatatuba, São Paulo. Apresentação. Disponível em: www.administrasp-caragua.adm.br . Acesso em: 10/06/2010.

GOHN, M.G. **Conselhos gestores e participação sociopolítica.** São Paulo, Cortez, v. 84, 3ªed, 2001.

GOMES FILHO, Adhemar Bento. **O desafio de implementar uma gestão pública transparente.** Congresso Internacional del CLAD sobre la Reforma del Estado y de la Administración Pública, Santiago, Chile, 18 - 21 Oct. 2005.

GONÇALVES, A. **O Conceito de Governança.** Congresso Nacional do CONDEPI, XIV, 2005, Fortaleza. Anais. Florianópolis: Fundação Boileux; 2005.

GREMAND, Amaury Patrick. Toneto Jr, Rudinei. **DESCENTRALIZAÇÃO E ENVIDAMENTO MUNICIPAL: formas, limites e possibilidades.** nova Economia_Belo Horizonte_12 (2)_109-130_julho-dezembro de 2002.

GUEDES, Maria do Socorro Barbosa. **As práticas de boa governança na gestão das empresas públicas federais vinculadas ao Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento** Dissertação de Mestrado, 2008. Disponível em:

<https://uol01.unifor.br/oul/ObraBdtdSiteTrazer.do?method=trazer&obraCodigo=79719&programaCodigo=67> .Acesso em: 10/01/2010.

GUERREIRO, Reinaldo. **Modelo conceitual de sistema de informação de gestão econômica: uma contribuição a teoria da comunicação da contabilidade.** 1989. 385 f. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 1989.

GUIMARÃES, Isac. P. ; OLIVEIRA, Marcelo R. ; PINHO, L. de A. ; SAMPAIO, Márcio S. . **Transparência na Administração Pública Municipal: Um Estudo de Caso Sob a Ótica dos Fundamentos da Accountability.** In: V SIMPÓSIO DE EXCELÊNCIA EM GESTÃO E TECNOLOGIA - SEGeT, 2008, Resende - RJ. V SIMPÓSIO DE EXCELÊNCIA EM GESTÃO E TECNOLOGIA - SEGeT, 2008.

HATISMAN, John and COUSINEA, Kan. 2001. **Municipal Customers Satisfaction Study.** Association of Municipal Managers, Clerks And Treasures of Ontario, 1–2.

HENDRIKSEN, E. S.; VAN BREDA, M. F. **Teoria da Contabilidade,** tradução de Antônio Zoratto Sanvicente. – 1 ed. – 7. reimpr. - São Paulo: Atlas, 2009.

HERMANN, K. **Participação Cidadã: Novos Conceitos e Metodologias.** Fundação Konrad Adenauer, Fortaleza: Expressão gráfica e editora, 2004, 168p.

INFORMATIVO CEPAM. **Conselhos municipais das áreas sociais.** 2.ed.ver.atual.ampl. São Paulo: Fundação Prefeito Faria Lima – Cepam. Unidade de Políticas Públicas, v.1, n. 3, 2001.

INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARD BOARD (IASB). **Framework for the preparation and presentation of financial statements.** Iasb, 1989.

INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD. **Normas internacionais de contabilidade: textos completos das normas internacionais de contabilidade vigentes em 1997 e da norma revisada NIC 12 em vigor a partir de 1º de janeiro de 1998.** São Paulo: IBRACON, 1998.

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS – IFAC. **Governance in the public sector: a governing body perspective.** International Public Sector Study. Study 13. Nova York, 2001. Disponível em: <<http://www.ifac.org>>. Acesso em: 03/01/2010.

IUDÍCIBUS, Sergio de, OLIVEIRA, Alexandre. **Por uma nova estrutura conceitual básica da contabilidade.** Boletim do IBRACON. Nov. 2003, p. 1-14.

IUDÍCIBUS, Sergio de. **Teoria da Contabilidade**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

JANN, Werner. **Governance**. In: EICHHORN, Peter (Org.). *Verwaltungswallexikon*, 3. ed. Aufl. Baden Baden, p. 449-451, 2003.

JENSEN, M. C. e MECKLING, W.. **Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure**. Journal of Financial Economics, October, 1976, V. 3, No. 4, pp. 305-360. Disponível em: <http://www.sfu.ca/~wainwrig/Econ400/jensen-meckling.pdf> . Acesso: 05/02/2010.

JESUS, J. W. P. **A reforma do aparelho de Estado**. Anais do XXII encontro da ANPAD. *Anais*. Foz do Iguaçu, 27 a 30 de setembro de 1998. Disponível em: http://www.anpad.org.br/evento.php?acao=trabalho&cod_edicao_subsecao=53&cod_evento_edicao=2&cod_edicao_trabalho=3517 . Acesso em:20/12/2009.

JUDT, Tony. **Pós-guerra: uma história da Europa desde 1945**. Rio de Janeiro: Objetiva, 2008.

JUNQUEIRA, Luciano A Prates. **A Descentralização e Reforma do Estado, In: Mudança uma Causa Compartilhada: do ERSa ao SUS**, Tese de Doutorado, Faculdade de Saúde Pública da USP, São Paulo, 1996, p.20-43. p.22

KAZANCIGIL, A. **A Regularização social e a governança democrática da mundialização**. Traduzido por Luís Augusto Junges Lopes. Em Milani C.; Arturi, C.; Solinís G. (orgs.) *Democracia e Governança Mundial: que regulações para o século XXI?*. Porto Alegre: Ed. Universidade/UFRGS/UNESCO, 2002. p. 47-62.

KISSLER Leo; HEIDEMANN Francisco G. **Governança pública: novo modelo regulatório para as relações entre Estado, mercado e sociedade?** Rev. Adm. Pública vol.40 no.3 Rio de Janeiro May/June 2006. Disponível em: http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S0034-76122006000300008&script=sci_arttext. Acesso em: 21/03/2010

KONDO, S. **TRANSPARÊNCIA E RESPONSABILIZAÇÃO NO SETOR PÚBLICO: Fazendo Acontecer**. Brasília : MP, SEGES, 2002. 294 p.

KRAEMER, M E P. **A contabilidade como alavanca na construção do desenvolvimento sustentável**. GestioPolis. Com, 2005. Disponível em: <http://www.gestiopolis.com/recursos4/docs/ger/contdessus.htm#mas-autor> . Acesso em:23/03/2010.

LASWAD F, FISHER R, OYELERE P, 2005. **Determinants of voluntary Internet financial reporting by local government authorities**. Journal of Accounting and Public Policy 24(2) 101-121. Disponível em: <http://www.sciencedirect.com/science/article/B6VVG-4FV360B-1/2/0cc705f172eb42cc0e7181cc5dc881c1>. Acesso em: 13/11/2009.

LEVINE, David M.; BERENSON, Mark L.; STEPHAN, David. *Estatística: teoria e aplicações*. Rio de Janeiro: LTC, 2000.

LEVY, Evelyn. **Controle social e controle de resultados: um balanço dos argumentos e da experiência recente. O público não-estatal na reforma do Estado**. Rio de Janeiro: FGV, 1999.

LIPCHAK, A. 2002. **Information management to support evidence-based governance in the electronic age** – a policy forum discussion paper. Disponível em: <http://www.policy.ca/policy-directory/Detailed/Information-Management-to-Support-Evidence-Based-Governance-in-the-Electronic-Age-1162.html>. Acesso em: 06/08/2009.

MACEDO, R.G. **A Democratização da Informação na Gestão Pública: A Cibercomunicação como Ferramental Estratégico no Tratamento da Informação**. Intercom – Sociedade Brasileira de Estudos Interdisciplinares da Comunicação XXX Congresso Brasileiro de Ciências da Comunicação – Santos – 29 de Agosto a 02 de Setembro de 2007. Disponível em: <http://www.intercom.org.br/papers/nacionais/2007/resumos/R2354-2.pdf> Acesso em: 10/04/2010.

MARE. **Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado**. Brasília: Presidência da República, Imprensa Oficial, 1998.

MARQUES, M. C. C. **Aplicação dos princípios da governança corporativa ao setor público**. Revista de Administração Contemporânea, Curitiba. v.11 n.2, abr./jun. 2007. Disponível em: http://www.anpad.org.br/periodicos/arq_pdf/a_87.pdf. Acesso em: 03/02/2010.

MARSIGLIA, Javier. **Desenvolvimento e Gestão Local: Temas e Atores em um Cenário de Mudanças**. In: BAVA, Silvio Caccia, Org. **Desenvolvimento Local**, Pólis, nº 25, 1996, p.63/74.

MARTINS, Gilberto de Andrade. **Estatística geral e aplicada**. São Paulo: Atlas, 2002.

MATOS, D. F; PESSANHA, L.D.R; BARROS, V.C.S. **Os Conselhos Municipais de Políticas Setoriais no Contexto do Federalismo Brasileiro**. XIV Congresso Brasileiro de Sociologia, RJ, 2009.

MAWAD, Ana Paula de Barros. **Sistema de informação e cidadania: um desafio na gestão de recursos públicos**. in: VI Prêmio Tesouro Nacional 2001. Monografias Vencedoras: Finanças Públicas, Brasília, STN, 2002, p. 511-549.

MELLO. G. R. **Governança Corporativa no Setor Público Federal Brasileiro**. 127 f. Dissertação (mestrado em ciências contábeis). São Paulo: FEA/USP, 2006.

MELO, M. C. de O. L. e SPERLING, L. G. Von. **Administração pública gerencial: percepção e reação do grupo gerencial intermediário em organizações estatais brasileiras**. VII Congresso Internacional del CLAD sobre

la Reforma del Estado y de la Administración Pública, Lisboa, Portugal, 8-11 Oct. 2002. Disponível em: <http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/CLAD/clad0043314.pdf>
Acesso em: 13/12/2009.

MENEZES, Erivaldo Gonçalves. **Apontamentos sobre o controle social e transparência dos atos da administração pública brasileira.** Prêmio Serzedello Corrêa 2001 – Monografias vencedoras, in sítio: www.tcu.gov.br.

MIRANDA, L.C. SILVA, A.J. M. RIBEIRO FILHO, J.F. SILVA, L. M. **Uma análise sobre a compreensibilidade das informações contábeis governamentais comunicadas pelo Balanço Orçamentário.** Brazilian Business Review. Vol. 5, No.3 Vitória-ES, Set – Dez 2008 p. 209-228.

MOON M J, 2002. **The Evolution of E-government among municipalities: Rhetoric or Reality?** *Public Administration Review* 62(4) 424-433.

MOURA, Suzana e PINHO, José Antônio Gomes de. **Governos Locais em Contexto de Democratização e Crise: Mudança e Inovação.** In: FISCHER, Tânia, Org. Poder Local: governo e cidadania. Rio de Janeiro, Fundação Getúlio Vargas, 1993.

NEGALIO, R. **Século XXI: Administração Pública Gerencial.** Publicado em 25 de novembro de 2006. Disponível em: <http://www.administradores.com.br/informe-se/artigos/seculo-xxi-administracao-publica-gerencial/12983/> . Acesso em: 23/01/2010.

NOGUEIRA, Marco Aurélio. **Em defesa da política.** São Paulo: Ed. Senac, 2001.

OLIVEIRA, L. **A evolução da Administração Pública no Brasil.** 2007. Disponível em: http://www.editoraferreira.com.br/publique/media/luciano_toq27.pdf . Acesso em: 14/03/2010.

PAIVA, Paulo. **Ética e Boa Governança.** V Encontro Internacional de Fundações e o Terceiro Setor. Set de 2003. Documento da Biblioteca Digital de la Iniciativa Interamericana de Capital Social, Etica y Desarrollo - <http://www.iadb.org/etica/SP4321/DocHit.cfm?DocIndex=961>.

PAULO, Edílson. **Comparação da estrutura conceitual da contabilidade financeira: experiência brasileira, norte-americana e internacional.** Dissertação de Mestrado em Ciências Contábeis, Universidade de Brasília/ Universidade Federal da Paraíba/ Universidade Federal de Pernambuco/ Universidade Federal do Rio Grande do Norte. João Pessoa, 2002. Disponível on-line www.unb.br/cca/mestrado/dissertacao/mest_dissert_007.pdf, acesso em: 20/01/2010.

PEREIRA, Cláudia Catarina ; RIBEIRO FILHO, J. F. ; FRAGOSO, A. R. . **Comunicação em contabilidade: Estudo comparativo do nível de percepção de usuários da informação contábil em Florianópolis (SC) e Recife (PE)**

sobre a utilidade das representações gráficas no processo de evidênciação.^{4º}
Congresso Usp. 2004. Disponível em:
<http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos42004/67.pdf> . Acesso em:
22/09/2010.

PEREIRA, José Carlos da S; SILVA, Rafael de Castro da. Evidenciação (Disclosure): O Produto Final da Ciência Contábil. Revista Simonsen, Rio de Janeiro, Janeiro/2006. Disponível em: <
<http://www.simonsen.br/rds/contabeis/artigo4>>. Acesso em: 15/12/2010.

POCINHO, M. Estatística II – Teoria e exercícios passo a passo – 2010. Disponível em: <http://pt.scribd.com/doc/39887223/5/TESTE-DO-QUI-QUADRADO>. Acesso em: 10/02/2011.

PRADO, Otávio, et al. **Discursos, prestação de contas e responsabilização democrática nas reformas da gestão pública.** In: EnANPAD, 31., 2007, Rio de Janeiro. Anais... Rio de Janeiro, 2007.

RAICHELIS, Raquel. **Gestão Pública e a Questão social na Grande Cidade.** Lua Nova, São Paulo, v. 69, p .13-48, fev, 2006. Disponível em:
<http://www.scielo.br/pdf/ln/n69/a03n69.pdf>. Acesso em: 13/06/2010

RIBEIRO, Maisa de Souza; MARTINS, Eliseu. **A informação como instrumento de contribuição da contabilidade para a compatibilização do desenvolvimento econômico e a preservação ambiental.** Cadernos de Estudos n. 9. São Paulo: FIPECAFI, 1993.

RIBEIRO, Manuella Maia. **Governo eletrônico e transparência nas compras governamentais: as possibilidades de aumento da transparência nas secretarias do Estado de São Paulo** XIII Congreso Internacional del CLAD sobre la Reforma del Estado y de la Administración Pública, Buenos Aires, Argentina, 4 - 7 nov. 2008

RICCI, Rudá. **Controle Social: Um conceito e muitas confusões.** Publicado em 29/06/2009. Disponível em:
http://www.cultiva.org.br/conteudo_colunistas.php?coluna_id=33. Acesso em:
10/03/2010.

ROMANO, J.O; VALARELLI, L.L; ANTUNES, M. **Monitoramento de políticas públicas e accountability societal Mapeamento das experiências da sociedade civil brasileira.** ActionAid Brasil, Rio de Janeiro, Abril 2005. Disponível em:
<http://www.actionaid.org.br/docgov/Paper%20Monitoramento%20de%20Politic as%20Publicas.PDF> . Acesso em: 16 jan. 2010.

ROSA, L. ; VOESE, S. B. . **A utilização da informação contábil como elemento estratégico para a contabilidade de gestão: visão dos empresários da região da Grande Florianópolis.** In: III Congresso IberoAmericano de Contabilidad de Gestión, 2009, Valença. III Congresso IberoAmericano de Contabilidad de Gestión, 2009.

ROSENAU, James N. **Governança, Ordem e Transformação na Política Mundial**. In: Rosenau, James N. e Czempiel, Ernst-Otto. Governança sem governo: ordem e transformação na política mundial. Brasília: Ed. Unb e São Paulo: Imprensa Oficial do Estado, 2000. pp. 11-46.

SÁ, Antonio Lopes de. **História geral e das doutrinas da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1997.

SANTANA, Ed Wilson Fernandes de. A utilização da informação contábil como **instrumento de controle social dos Municípios paraibanos com mais de 50.000 habitantes**. Dissertação – Mestrado do programa Multiinstitucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da UnB, UFPB e UFRN. João Pessoa, 2008.

SANTOS, A. V. S. M. ; VASCONCELOS, A. L. F. S. . **A Legitimidade dos Atributos da Compreensibilidade e da Confiabilidade da Informação Contábil implícita em Habermas**. In: 3º Congresso USP de Iniciação Científica em Contabilidade, 2006, São Paulo.

SANTOS, Maria Helena de Castro. **Governabilidade, Governança e Democracia: Criação da Capacidade Governativa e Relações Executivo-Legislativo no Brasil Pós-Constituinte**. In: DADOS – Revista de Ciências Sociais. Rio de Janeiro, volume 40, nº 3, 1997. pp. 335-376.

SCARPIN, J E; SCARPIN, M A; SOUZA, HH C; PINTO, J. **Entendimento e ações do profissional contabilista perante o Mundo sustentável**. XI SEMEAD – Seminário de Administração. Fea-USP, 2008.

SIFFERT FILHO, N. F. **A teoria dos contratos econômicos e a firma**. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo. 1996.

SILVA, G.T. **Gestão Pública e Transformação Social no Brasil**, 2002. Disponível em: www.politica hoje.com/politica/download.php?ARQUIVO...65 . Acesso em: 15/02/2010.

SILVA, J. A. ; CRUZ, J. A. W; CEREALI, V. ; ROCHA, D. T. . **Importância Das Informações Contábeis Para A Tomada De Decisões Na Administração Pública Municipal**. Revista Eletrônica Administração e Ciências Contábeis, v. 2, p. 1-12, 2009.

SLOMSKI, V. . **MANUAL DE CONTABILIDADE PÚBLICA: Um enfoque na Contabilidade Municipal, de acordo com a Lei de Responsabilidade Fiscal**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003. v. 01. 475 p.

SLOMSKI, V. ; MELLO, Gilmar Ribeiro de ; TAVARES FILHO, Francisco ; MACEDO, Fabrício de Queiroz . **Governança Corporativa e Governança na Gestão Pública**. 1ª. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2008. v. 1. 198 p.

SOUZA, Patrícia Cardoso Rodrigues de. **Controle da Administração Pública**. In: MOTTA, Carlos Pinto Coelho. Curso Prático de Direito Administrativo. 2 ed. rev. atual. ampl. Belo Horizonte: Del Rey, 2004.

SPECK, Bruno Whelm. **Caminhos da Transparência**. 2001 Disponível em: <https://bvc.cgu.gov.br/bitstream/123456789/1329/1/CAMINHOS+DA+TRANSPAR%C3%A7%C3%A3O.pdf> Acesso em: 17. Mar. 2010.

TATAGIBA, L. **Os Conselhos gestores e a democratização das políticas públicas no Brasil**. In: DAGNINO, E. (org.) Sociedade civil e espaços públicos no Brasil. São Paulo: Paz e Terra, 2002.

TEMÓTEO, J.F. BATISTA, H.M. **A importância do processo de comunicação no exercício da profissão contábil**. R. FARN, Natal, v.1, n.1, p. 87 - 102, jul/dez. 2001. Disponível em: <http://www.revistafarn.inf.br/revistafarn/index.php/revistafarn/article/viewFile/24/42> . Acesso em: 22/09/2010.

TOMAZELLI, Grasieli Ferreira ; Zacarias, Rosangela Soares; Rego, Simone Maria ; Farina, Suilene Regina. **CONSELHOS MUNICIPAIS DE ASSISTENCIA SOCIAL ENTRE: A Simples Formalidade e a Efetiva Participação**. Intertem@s social, Vol. 1, No 1 (2008)

UMANN, J.M.B. **O CONTROLE SOCIAL E PÚBLICO DA GESTÃO FINANCEIRA DA EDUCAÇÃO ATRAVÉS DOS CONSELHOS MUNICIPAIS EM TRIUNFO / RS**. III Simpósio Internacional – Políticas Públicas, Gestão da Educação, Formação e Atuação do Educação. 2008.

VAZ, J. C. . **Uso da Internet pelos Governos e Promoção da Cidadania**. Revista Unicsul, São Paulo, v. 8, n. 10, 2003b.

WONG W. & E. WELCH, (2004). **Does E-government Promote Accountability? A Comparative Analysis of Website Openness and Government Accountability**, *Governance: An International Journal of Policy, Administration and Institutions*, 17(2), 275-297.

APÊNDICE A – CARTA DE APRESENTAÇÃO



Prezado Conselheiro,

Somos integrantes do Grupo de Governança do Observatório do Recife e com o apoio de pesquisadores da Universidade Federal de Pernambuco estamos realizando uma pesquisa sobre o funcionamento dos Conselhos Municipais do Recife.

Esta pesquisa está sendo desenvolvida sob a orientação do professor Dr. Marco Tullio Vasconcelos do Departamento de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Pernambuco e tem por objetivos:

1. Fazer um levantamento detalhado da situação de implantação, da estrutura e das condições de funcionamento dos Conselhos Municipais de Recife;
2. Gerar subsídios para o planejamento de ações que possam fortalecer os Conselhos e o desenvolvimento do controle Social;
3. Verificar a percepção dos conselheiros municipais a respeito da qualidade da informação contábil.

Além disso, esta pesquisa fará parte da dissertação de mestrado de Juliana Cândida Ribeiro Dias, aluna do Programa de Pós Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal de Pernambuco, intitulada: “As características qualitativas da informação contábil no desenvolvimento do controle social: Uma análise da percepção dos conselheiros municipais do Recife sobre a utilidade das informações contábeis.”

Solicitamos, respeitosamente, a vossa senhoria sua colaboração respondendo o questionário em anexo, pois a sua participação é muito valiosa.

O referido questionário tem o tempo estimado para resposta de aproximadamente 05 minutos.

Asseguramos que suas respostas ao questionário somente serão apresentadas de forma agregada, através de tratamento estatístico, pois esta pesquisa não tem a intenção de avaliar o grau de conhecimento dos conselheiros ou a qualidade da ação do Conselho, mas sim de conhecer a realidade vivida pelo Conselho. Por isso, é muito importante que as respostas ao questionário reflitam a situação efetivamente vigente neste Conselho e no Município. Só assim será possível obter reais subsídios para o segundo objetivo da pesquisa: o planejamento de ações que possam fortalecer os Conselhos.

Observatório do Recife (ODR), que é um movimento da sociedade civil que reúne setores empresariais, acadêmicos, movimentos sociais e cidadãos, mobilizados com o intuito de selecionar, propor e monitorar indicadores da cidade do Recife na busca da melhoria dos níveis de vida de todos os que habitam a capital pernambucana. Aberto a contribuições múltiplas, o ODR não tem destaque para lideranças individuais nem direcionamento político-partidário ou privilégio de grupos específicos.

Após a conclusão da pesquisa, os resultados serão apresentados aos Conselhos a título de informação.

Certos de contar com a sua atenção e colaboração, antecipamos nossos sinceros agradecimentos e nos colocamos à sua inteira disposição para eventuais esclarecimentos sobre a pesquisa, através do telefone (081) 9606-0602 falar com Juliana ou através de e-mail (juliana_cribeiro@yahoo.com.br).

Atenciosamente,

Equipe do Grupo de Governança

- Marque "2" se **Nem concorda e nem Discorda** com questão;
 Marque "3" se **Concorda parcialmente** com questão;
 Marque "4" se **Concorda Totalmente** com questão;

| Critérios | ← Discorda Concorda → | | | | |
|---|----------------------------|---|---|---|---|
| | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Procuo ter acesso às informações contábeis disponibilizadas pela Prefeitura. | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| É fácil ter acesso às informações contábeis sobre a gestão pública municipal. | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Tenho utilizado as informações contábeis para analisar a gestão pública municipal. | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| A Informação Contábil da maneira com é divulgada é de fácil compreensão. | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| A informação contábil possui transparência e facilidade de interpretação. | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| As informações contábeis disponibilizadas pela Administração Pública atende as minhas necessidades de informação. | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| A informação Contábil é disponibilizada em tempo hábil | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| A Informação contábil possibilita definir estratégias, programas e participantes. | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| As informações Contábeis são precisas e úteis. | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| A Informação Contábil proporciona o acompanhamento, avaliação e o controle dos recursos públicos aplicados. | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| A informação contábil é confiável. | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| As informações contábeis disponibilizadas representam fielmente as transações realizadas na administração pública, sendo neutras e livres de vieses. | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| As informações Contábeis contemplam vários anos e possibilitam comparabilidade com outros anos da gestão pública. | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| As informações contábeis possuem estruturação, critérios e padronização dos dados bem definidos. | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| A Divulgação dos Demonstrativos de elaboração obrigatória pela legislação é suficiente para a sociedade visualizar como os recursos públicos foram aplicados. | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |

2 – Assinale abaixo o(s) fator (es) que, em sua opinião, dificulta(m) a utilização das informações contábeis no acompanhamento da Gestão Pública Municipal.

- A linguagem utilizada possui muitos termos técnicos;
 A apresentação (*layout*) das informações (demonstrações, relatórios);
 Excesso de informações;
 Ausência de conhecimento contábil;
 Dificuldade de acesso às informações devido à complexidade do sistema de informação contábil.
 Lentidão na atualização das informações contábeis.
 As informações contábeis não são utilizadas com a finalidade de divulgação da Gestão Municipal.
 Não existe acompanhamento dos resultados de decisões tomadas.
 As informações contábeis disponibilizadas possuem um forte aspecto legal.
 A mensuração dos fatos é determinada através de avaliação subjetiva e julgamento pessoal do mensurador.
 As informações contábeis produzidas focam exclusivamente o passado.
 Não há divulgação dos métodos de mensuração utilizados.
 Dificuldade de compreender procedimentos relativos aos métodos de mensuração adotados.
 Outros (Especificar)_____