

A INFORMAÇÃO CONTÁBIL PÚBLICA COMO INSTRUMENTO DE CONTROLE SOCIAL: A PERCEPÇÃO DE LÍDERES COMUNITÁRIOS DA CIDADE DE CURITIBA

PUBLIC ACCOUNTING INFORMATION AS SOCIAL CONTROL INSTRUMENT: THE PERCEPTION OF COMMUNITY LEADERS CURITIBA CITY (BRAZIL)

Sônia Maria Augustinho¹
Antonio Gonçalves de Oliveira²

Resumo: O objetivo deste trabalho é verificar se a prestação de contas por meio da informação contábil é percebida, pelo cidadão médio, como ferramenta de acompanhamento da atuação do agente público. No setor público as peças contábeis estruturam a prestação de contas dos agentes públicos, entretanto, o problema está em tornar as informações contábeis significativas e acessíveis à compreensão do cidadão. Para realizar o estudo, uma pesquisa de campo foi conduzida na cidade de Curitiba. O estudo revela que a maioria dos respondentes possui interesse e consegue perceber a utilidade da informação contábil, infere-se, também, que a informação quando colocada sob um contexto permite um aumento do nível de entendimento dos relatórios contábeis. A principal contribuição deste estudo é fomentar futuras pesquisas que visem a proposição de instrumentos de controle social que ampliem e qualifiquem a compreensibilidade do cidadão sobre as demonstrações contábeis.

Palavras-chave: Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Controle Social. Instrumentalização do Controle Social.

Abstract: The goal is to verify whether the accountability performed by accounting information is perceived by the average citizen as monitoring the performance of the public official. The In the public sector accounting structure pieces accountability of public officials, however, the problem is in making meaningful and accessible to citizen understanding of financial information. A field research was conducted in Curitiba, a city located in the south of Brazil. The study reveals that most respondents has interest e can perceive the usefulness of accounting information, however, it is inferred that information when placed in a context, allows an increased level of understanding of the financial reports. The main contribution of this study is to foster future research aimed at the proposition of social control tools that extend and qualify the comprehensibility of the citizen on the financial statements.

Key-words: Public Accounting. Social Control. Implementation of Social Control.

¹ Mestre em Planejamento e Governança Pública pela UTFPR, soniam@utfpr.edu.br

² Doutor em Engenharia de Produção pela UFSC, agoliveira@utfpr.edu.br

1 Introdução

A necessidade de regular a convivência do homem com seus semelhantes fez surgir o Estado que para efetivar seus fins na realização do bem comum, organiza-se na forma de governo e se estrutura por meio da Administração Pública. Em decorrência, constituído o convívio social organizado, nasceu a necessidade de tributar a sociedade como forma de sustentar o bem comum.

No Brasil, a realização do bem público se concretiza por meio da ação planejada no atendimento às demandas da sociedade, idealizadas em planos quadrienais de desenvolvimento, compostos por ações de caráter econômico, político e social.

Essa ação ordenada é desenhada no planejamento governamental, instrumento norteador da política de desenvolvimento do país e no qual se expõe a trajetória a ser seguida e a transparência na aplicação dos recursos públicos. Aplicação que se traduz na entrega de bens e serviços à sociedade, mediante ações orçamentárias que decorrem da mobilização de técnicas e procedimentos contábeis, mais precisamente por meio da contabilidade aplicada ao setor público.

Salienta-se que no ambiente contábil o processo de comunicação da evidenciação e da transparência dos atos e fatos administrativos registrados pela contabilidade ocorre por meio das demonstrações contábeis, representações que evidenciam as informações sobre os resultados alcançados e os aspectos de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do patrimônio de entidades do setor público.

Assim, as ações governamentais, transformadas em números, formam um conjunto de peças contábeis que estruturam a prestação de contas dos agentes públicos. Desta forma, pode-se dizer que a ciência contábil é protagonista, como mediadora e esteio das diversas formas de que se reveste o controle a que se encontra submetida a Administração Pública, o que permite ponderar que a contabilidade pública é ferramenta de controle social e de empoderamento da sociedade no exercício da democracia e da participação, mesmo que indireta, na gestão da res-pública.

Entretanto, considerando que as interfaces do controle social dependem do acesso à informação e da mobilização e capacitação dos administrados, infere-se que a contabilidade aplicada ao setor público, pode ser suporte de qualidade à instrumentalização do controle social na medida em que essas informações sejam compreensíveis e significativas para o cidadão, considerando o próprio conceito dado a essa expressão pela Norma Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor (NBC T) 16.1, que define a instrumentalização do controle social como “o compromisso fundado na ética profissional, que pressupõe o exercício cotidiano de fornecer informações que sejam compreensíveis e úteis aos cidadãos no desempenho de sua soberana atividade de controle do uso de recursos e patrimônio público pelos agentes públicos”.

Diante do contexto, para se obter ou atingir plenamente o conceito colocado pela NBC T 16.1 presume-se que o problema está em como tornar a terminologia da ciência contábil acessível à compreensão do cidadão e por conseguinte útil à atividade de controle do administrado sobre o Estado.

Desta forma, este estudo norteia-se pela busca de resposta à seguinte questão de pesquisa: Existe, por parte do cidadão médio, a percepção de que a informação contábil evidenciada nas demonstrações contábeis públicas é elemento compreensível e útil para o controle social aplicável à gestão da *res-pública*?

O cidadão médio será representado neste estudo pelos líderes comunitários da Cidade de Curitiba que possuem, em tese, as características elencadas por Reis (2007, p. 1) para quem o cidadão médio é "o brasileiro letrado, cada vez mais desejoso de entender o enigma representado pelo seu próprio país, que avança em tantos aspectos, sem sair do lugar em outros".

Além disso, as associações de moradores possuem, intrinsecamente, a natureza de diligenciar e contribuir para a formação e o desenvolvimento da vida comunitária, o que ocorre também pela promoção do esclarecimento e da disseminação da informação contextualizada que confira qualidade ao controle social.

Assim, considerando o objetivo da contabilidade que é comunicar informações relevantes, bem como, a importância dessas informações para a correta tomada de decisão, esta investigação tem como objetivo verificar se a prestação de contas realizada por meio da informação contábil pública é percebida, pelo cidadão médio, como ferramenta de acompanhamento da atuação do agente público.

A proposta é também discutir se a análise e interpretação dos balanços públicos, de forma contextualizada e compreensível, permite a instrumentalização do controle social, por meio das informações extraídas das demonstrações contábeis públicas que, em conjunto, integram a prestação de contas dos agentes públicos, e permitem a transparência e a evidenciação da execução do orçamento e da evolução do patrimônio público.

No matiz das proposições para o desenvolvimento deste trabalho, ele está estruturado em cinco seções sendo a primeira representada por esta breve introdução; a segunda pelo referencial teórico que sustenta essa investigação; a terceira pela metodologia adotada; a quarta seção que discute os resultados e as análises decorrentes da pesquisa de campo e, finalmente, a quinta seção apresenta a conclusão seguidas das referências.

2 Fundamentação Teórica

Inúmeras são as teorias acerca da origem e justificação do Estado, entretanto, são, em sua maioria, apenas conjecturas do processo de formação estatal. Destaque-se, que tanto a teoria familiar como a patrimonial e mesmo a teoria da força, estão apenas alicerçadas em hipóteses trazidas a lume pela doutrina dominante.

Assim, nessas conjecturas, de formação natural ou espontânea do Estado, este poderia ter se derivado de um núcleo familiar, com a autoridade provindo do homem mais velho (patriarca) ou da mãe (matriarca); pode ainda ter se originado nas muitas necessidades das pessoas e daí a precisão de um agente, no caso o Estado, para suprir essas necessidades, com a posse da terra desencadeando o nascimento do poder público; a formação estatal pode, ainda, ter ocorrido por meio da violência e da conquista, com os mais fortes sobrepujando os mais fracos, e, nessa empreitada, o Estado teria sido criado para regular as relações entre esses dois grupos (PIMENTA, 2007).

Segundo o ensinamento das teorias contratuais, o Estado tem sua origem "num acordo entre os homens, justificando-se o seu poder com base no mútuo consentimento de seus integrantes" (MENEZES, 1967, p. 83).

Ressalte-se, que a existência do Estado pressupõe três elementos essenciais: a soberania, o território e o povo. A respeito da caracterização do Estado e seus elementos formadores, Bobbio (2003, p. 95) afirma que:

[...] do ponto de vista de uma definição formal e instrumental, condição necessária e suficiente para que exista um Estado é que sobre um determinado território se tenha formado um poder em condição de tomar decisões e emanar os comandos correspondentes, vinculatórios para todos aqueles que vivem naquele território e efetivamente cumpridos pela grande maioria dos destinatários na maior parte dos casos em que a obediência é requisitada.

Expressos os componentes do Estado, cabe observar que ao exercício de poder estatal, que se caracteriza pela sua forma de direção política e por meio da qual se pratica a atividade política e discricionária, se dá o nome de governo. Neste diapasão, Menezes (1967, p. 53) concebe o Estado como "uma sociedade de homens, fixada em território próprio e submetida a um governo, que lhe é originário".

Registre-se, dessa forma, que sendo o Estado toda a sociedade política, este não se confunde com o governo, que daquele faz parte, como uma de suas instituições. Nessa toada, Johnson (1997, p. 91) *apud* Matias-Pereira (2010, p. 63) distingue Estado e governo, ao indicar que o Estado é "uma instituição social, o que significa que consiste de uma forma ou plano social de como várias funções devem ser desempenhadas [...]. O governo, contudo, é um conjunto particular de pessoas que, em qualquer dado tempo, ocupam posições de autoridade dentro do Estado."

Como já colocado, são políticas as funções de governo, enquanto as funções administrativas, como a própria expressão indica, são as funções de Administração Pública, da qual se utiliza o governo para cumprir seus objetivos que visam o interesse público e a execução das políticas públicas. Nesse contexto, Fulgêncio (2007, p. 32) afirma que a "administração Pública é o conjunto de todos os órgãos públicos instituídos legalmente para a realização dos objetivos constitucionais do governo." Nota-se, pelas palavras do autor, que a Administração Pública é instrumento de que se vale o governo para atender às demandas sociais e do qual se utiliza para desempenhar os serviços do Estado.

Dentro do propósito de demonstrar um paralelo entre Estado, governo e Administração Pública, compreende-se, dessa exposição, que a função do Estado é promover o bem público, mediante sua estruturação e condução política na forma de governo e por meio do uso de suas funções públicas, entre elas a função administrativa do Estado.

Em relação à evolução dos modelos de Administração Pública no Brasil, reúnem-se no quadro 1 suas principais características, de forma resumida, a partir das perspectivas relacionadas aos principais elementos envolvidos no processo de materialização do Estado para seus administrados, representados pelo povo como seu maior e único "acionista" (*shareholders*).

Quadro 1 – Evolução dos Modelos de Administração Pública

Modelo	Gestão	Agentes Públicos	Sociedade
Patrimonialista	Estado como extensão do poder soberano.	Possuem status de nobreza real.	Privilégio da vontade de poucos em detrimento de todos.
Burocrático	Serviço público profissional. Sistema administrativo impessoal, formal e racional.	Acesso ao serviço público por mérito.	O controle e a garantia do poder do Estado passam a ser a razão de existência do servidor público, com perda da noção básica de sua missão, que é servir à sociedade.
Gerencial	Descentralização e redução de níveis hierárquicos. Ênfase em resultados.	Planos de carreira estruturados segundo a natureza e complexidade das tarefas. Limitação de remuneração.	Vê o cidadão como cliente; torna-se mais permeável à participação dos agentes privados e/ou das organizações da sociedade civil.

Fonte: Os autores, baseados em Jund (2008).

Torres (2004) observa que os três modelos de administração apresentados no quadro 1 continuam convivendo no âmbito da administração pública brasileira, podendo ser possível, em alguns momentos, identificar a prevalência de um deles. Com efeito, prossegue o autor, os modelos patrimonial, burocrático e gerencial sempre compartilharam, até mesmo de maneira harmoniosa, o ambiente cultural da Administração Pública.

Essas colocações tornam, nas palavras de Matias-Pereira (2010, p. 95), "cada vez mais premente por parte dos governantes a busca por um novo modelo de gestão pública que viabilize o desenvolvimento da governança social democrática", que exige, como leciona o autor, conduta ética dos gestores em relação à transparência, prestação de contas e responsabilização (*accountability*).

Para Pinho e Sacramento (2009, p. 1348) "*accountability* encerra a responsabilidade, a obrigação e a responsabilização de quem ocupa um cargo em prestar contas segundo os parâmetros da lei, estando envolvida a possibilidade de ônus, o que seria a pena para o não cumprimento dessa diretiva".

A prestação de contas é definida pela International Federation of Accountants -IFAC como "um processo por meio do qual as entidades do setor público, e os indivíduos dentro delas, são responsáveis por suas decisões e ações, incluindo a sua gestão de fundos públicos e todos os aspectos de desempenho, e se submetem ao escrutínio externo apropriado".

Branchier, Daher e Tesolin (2006), nessa linha, discorrem que os deveres e os poderes do agente público são aqueles expressos em lei, os impostos pela moralidade administrativa e os exigidos pelo interesse da coletividade. Dentro desse propósito, acrescentam, além dos explicitados pela Constituição, o poder-dever de agir, o dever de probidade e o dever de prestar contas.

Seguindo essa ordem, o agente público, na qualidade de administrador de bens e interesses públicos, deve exercer seus poderes de forma a cumprir seu dever para com a sociedade, sem praticar atos que gerem enriquecimento ilícito, causem prejuízo ao erário ou violem os

princípios da administração, respondendo por seus atos perante a essa mesma sociedade, que é elemento de elo entre indivíduo e Estado.

Desta forma, no exercício de sua função pública, os agentes devem ter seus atos controlados quanto à legalidade e à finalidade.

Destarte, controlar a legalidade e a finalidade das ações empreendidas pelo poder público, bem como dos valores utilizados para custear essas ações, é reflexo da necessidade natural de comprovação do bom uso dos recursos públicos aos detentores de sua titularidade. Tal comprovação ocorre por meio de um processo evidencição/publicização transparente (*disclosure*) e de prestação de contas (*accountability*), ordenado de forma a permitir a fiscalização da aplicação dos recursos públicos e resguardar o agente executor.

2.1. O controle no setor público

O dever de prestar contas compreende a responsabilidade dos gestores públicos e busca comprovar e dar conhecimento, por meio da apresentação das contas públicas, da boa e regular utilização dos recursos públicos, o que, evidentemente, demanda controle e fiscalização dos atos do Estado.

De acordo com Bresser-Pereira (1998, p. 139), "toda sociedade, para se coordenar, usa um conjunto de mecanismos de controle ou de coordenação". Para o autor, sob um critério institucional, existem três mecanismos de controle essenciais: o Estado, o mercado e a sociedade civil.

A ideia de controle sobre os atos e as contas da Administração Pública não é nova. Já em 1789, a declaração dos direitos dos homens e dos cidadãos, documento inspirado pela Revolução Francesa, trazia em seu artigo 15 que: [...] "a sociedade tem o direito de pedir contas a todo o agente público pela sua administração"(FRANÇA, 1789).

Na verdade, a relação entre o Estado e a sociedade, particularmente quanto ao exercício da cidadania, pressupõe não apenas direitos e deveres perante o Estado, mas também uma maior interação e participação na administração governamental, sob a égide da soberania popular.

Assim, visto que por força constitucional em muitos momentos o povo se faz representar no exercício de seu poder, a prestação de contas é condição inerente a todo aquele que exerce, em qualquer dos poderes, a expressão da vontade popular.

Diante do colocado, torna-se importante conhecer quem fiscaliza e controla a aplicação do dinheiro público. Obtém-se resposta em Di Pietro (2001, p. 735) a qual atenta: "no exercício de suas funções, a Administração Pública sujeita-se a controle por parte dos Poderes Legislativo e Judiciário, além de exercer, ela mesma, o controle sobre os próprios atos".

Com essas observações, constata-se que a legislação brasileira, claramente, estabelece os mecanismos de controle em duas esferas distintas (*check and balances*): mediante controle externo e interno.

O controle externo é aquele exercido por poder díspar daquele que realiza a ação administrativa, legitimando-se, nesse momento, a interferência de um poder exercido sobre o outro (um exemplo: controle e fiscalização do legislativo sobre o executivo).

Desta forma, a *accountability* atua, como ensina O'Donnell (1991), tanto "horizontalmente" em uma relação de poderes relativamente autônomos que possuem a capacidade de questionar, e

eventualmente punir, quanto “verticalmente” em relação àqueles que elegeram o ocupante do cargo público.

Assim, inserido na perspectiva vertical da *accountability*, visto que a obrigação legal do agente público em prestar contas tem origem na responsabilidade de delegação de poder, emanada pela sociedade, tem-se como parte essencial do controle externo, o controle social, como assevera Di Pietro (2001, p.735):

Embora o controle seja atribuição estatal, o administrado participa dele à medida que pode e deve provocar o procedimento de controle, não apenas na defesa de seus interesses individuais, mas também na proteção do interesse coletivo. A Constituição outorga ao particular determinados instrumentos de ação a serem utilizados com essa finalidade. É esse, provavelmente, o mais eficaz meio de controle da Administração Pública: o controle popular.

Nota-se, do exposto, que o controle sobre os atos do Estado possui esferas interdependentes: de um poder sobre o outro; do próprio poder sobre si mesmo e da sociedade sobre o Estado.

Lima (2008, p.20) afirma que o controle social tem origem no processo de formulação de políticas públicas “[...] numa democracia o controle social é exercido desde o processo de elaboração das políticas públicas, por exemplo, mediante consulta e audiências públicas, até o acompanhamento e monitoramento de sua execução. Transparência e participação na gestão pública são fatores para o controle efetivo da sociedade sobre a gestão pública”.

Do apresentado, atenta-se que a concepção de controle social pressupõe a participação e o acompanhamento da gestão governamental, por meios dispostos pela própria Administração Pública, de forma que essa observação forneça elementos e subsídios aos atores privados para atuarem sobre os atores públicos e políticos.

Entretanto, para que seja efetivo, o controle social precisa que a qualidade da transparência (mais que a publicidade constitucional) da gestão pública seja tal que desperte a consciência da sociedade para o exercício da cidadania.

Na prática a relação entre controle social e transparência é condição e requisito do controle da sociedade sobre o Estado, logo “com o aumento da transparência das ações estatais, os mecanismos de controle social são aumentados, com impactos positivos sobre a responsabilização dos governantes, o que necessariamente leva à diminuição dos níveis de corrupção praticados no setor público (TORRES, 2004, p. 42).

Destaque-se, então, que a prestação de contas dos agentes públicos materializa-se por meio de seus principais e mais relevantes documentos de evidenciação (*disclosure*), as demonstrações contábeis, cujo conteúdo revela a execução do orçamento público, autorizado indiretamente pela sociedade, ou seja, por meio de seus representantes, para a efetiva consecução das políticas públicas.

Assim, o Estado viabiliza sua missão de realizar o bem comum por meio de uma ação planejada, e é nesse sentido que o Ministério do Planejamento (BRASIL, 2013) conceitua o orçamento público:

É um instrumento de planejamento governamental em que constam as despesas da administração pública para um ano, em equilíbrio com a arrecadação das receitas previstas. É o documento onde o

governo reúne todas as receitas arrecadadas e programa o que de fato vai ser feito com esses recursos. É onde aloca os recursos destinados a hospitais, manutenção das estradas, construção de escolas, pagamento de professores. É no orçamento onde estão previstos todos os recursos arrecadados e onde esses recursos serão destinados.

Nesses termos, a ação governamental está estruturada em programas, de duração quadrienal (plano plurianual – PPA), dos quais derivam as metas, tratadas nos objetivos, que são concretizados pelas iniciativas, a partir da entrega de bens e serviços à sociedade, mediante ações orçamentárias.

Dentro desse sistema, a elaboração do orçamento público faz parte do processo orçamentário que compreende um ciclo que "abrange a elaboração, a discussão, a aprovação do projeto de lei de orçamento, sua programação e execução, e o controle e avaliação da execução" (ROSA, 2010, p. 75).

Em suma, o orçamento, sob o aspecto contábil, como assevera Carvalho (2010, p. 28) "é o ato pelo qual o poder executivo prevê a arrecadação de receitas e fixa a realização de despesas para o período de um ano". Nesse processo o Poder Legislativo, além de possuir a função de retroalimentar o planejamento, autoriza ao Executivo, por meio de lei, a arrecadação de impostos e outras receitas e a realização das despesas, colocando o orçamento também sob a perspectiva jurídica.

Isto posto, pode-se inferir, que a contabilidade pública ao registrar a execução do orçamento coloca em prática o que foi autorizado pela lei orçamentária e oportuniza, por meio da transparência e da evidenciação dos atos e fatos praticados pela Administração Pública, que se realizem as duas últimas etapas do processo orçamentário, o controle e a avaliação dos resultados obtidos pelas ações governamentais.

Desta forma, a contabilidade aplicada ao setor público, contribui, em tese, para aplicação da *accountability* pública no que concerne a responsabilidade e responsabilização do gestor público quando de sua obrigatoriedade em prestar de contas.

2.2 Contabilidade aplicada ao setor público

Como já mencionado, os recursos dos quais se apropria o Estado para a realização do bem comum têm origem na própria sociedade beneficiária, e o processo que viabiliza a arrecadação desses recursos e sua transformação em bens e serviços tem início no planejamento governamental, que vem a ser parte integrante de um fluxo maior, que é o processo ou ciclo orçamentário.

Como parte do ciclo orçamentário, a fase de execução do orçamento favorece o acompanhamento da realização orçamentária, financeira e patrimonial das receitas e despesas autorizadas pela Lei Orçamentaria Anual (LOA). Esse acompanhamento é propiciado pelos órgãos de contabilização, por meio das técnicas e normas contábeis, de modo a "evidenciar, em seus registros, o montante dos créditos orçamentários vigentes, a despesa empenhada e a despesa realizada à conta dos mesmos créditos e as dotações disponíveis" (artigo 90 da Lei n.º 4.320/64) (BRASIL, 1964).

Tem-se, então, que enquanto parte integrante da ciência contábil, a contabilidade pública está voltada ao registro dos atos e fatos da gestão pública, bem como do patrimônio público e de suas

variações, consoante se observa da definição dada pelo Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) (2012, p. 5) “a contabilidade pública é o ramo da ciência contábil que aplica, no processo gerador de informações, os princípios de contabilidade e as normas contábeis direcionadas ao controle patrimonial das entidades do setor público”.

Rosa (2011) afirma que as normas contábeis aplicadas ao setor público devem respeitar as normas gerais de direito financeiro e de gestão fiscal, sem prejuízo do tratamento do patrimônio como objeto de uma ciência e, ainda, que o registro das transações orçamentárias se complementa com o registro das transações sob o aspecto patrimonial, a fim de oferecer uma informação correta sobre o patrimônio das entidades públicas.

A contabilidade pública, portanto, contempla uma dupla natureza, uma relacionada à execução do orçamento anual e, portanto, vinculada a planos de curto prazo, e a outra que reflete várias execuções orçamentárias consolidadas e apresentam no longo prazo as alterações ocorridas no patrimônio da entidade.

Para Rosa (2011, p. 24) a contabilidade pública tem como objetivo o cumprimento de duas tarefas distintas: (i) relativa ao controle do patrimônio e à evidenciação da situação financeira, dos fluxos que alteram essa situação, dos resultados do exercício e das modificações do patrimônio líquido tendo como resultado a contabilidade patrimonial; e (ii) a execução das receitas e despesas orçamentárias, tendo como resultado a contabilidade orçamentária.

Em face do exposto, a contabilidade pública alia transparência (orçamento e plano de curto prazo) e evidenciação (patrimônio e plano de longo prazo).

Sendo a evidenciação uma forma de veicular a informação, o processo de comunicação contábil decorre dos atos e fatos administrativos registrados pela contabilidade e divulgados por meio das demonstrações contábeis, representação definida pela Resolução CFC n.º 1.133/2008 como sendo “a técnica contábil que evidencia, em período determinado, as informações sobre os resultados alcançados e os aspectos de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do patrimônio de entidades do setor público e suas mutações”.

Desta forma, o conteúdo das demonstrações contábeis permite ao usuário, interno ou externo, não apenas conhecer e avaliar a situação econômica, financeira e patrimonial da entidade, como também fazer inferências sobre a tendência futura quanto ao atendimento à demanda da sociedade por serviços públicos de qualidade.

É dessa forma que a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) (2012, p. 5) concebe os objetivos das demonstrações contábeis do setor público, visto que esses são: (i) apoiar o processo de tomada e prestação de contas; (ii) apoiar a tomada de decisão da administração; (iii) compor os instrumentos de transparência da gestão fiscal; e (iv) dar meios para o controle social.

Destarte, o objetivo da contabilidade pública é fornecer aos usuários informações sobre os resultados alcançados e os aspectos de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do patrimônio da entidade do setor público e suas mutações, em apoio ao processo de tomada de decisão, à adequada prestação de contas e ao necessário suporte para a instrumentalização do controle social (CFC, 2008).

Entretanto, pode-se dizer que o Estado e a sociedade travam uma luta milenar, pois desde os primórdios o Estado tenta informar os seus atos por meio de prestações de contas originadas dos

livros de contabilidade, que apesar de perfeitas, sob o aspecto aritmético, que mostra o que foi arrecadado e onde foi gasto, existe uma brutal assimetria informacional, pois o Estado informa, mas o cidadão não entende (paradoxo da publicidade *versus* a transparência). É como se houvesse um ruído, algo como alguém falando o idioma russo para pessoas que falam e entendem apenas o português. É preciso compreender a prestação de contas (SLOMSKI, 2009, p.16).

Miranda *et al.* (2008) em estudo focando a compreensibilidade das informações produzidas pela contabilidade governamental, concluíram que as informações produzidas pela contabilidade pública não são claras para a maioria dos cidadãos, independente do grau de escolaridade.

Nessa linha, Raupp e Pinho (2013) observam que os relatórios de gestão fiscal publicados pelas câmaras municipais são elaborados a partir de uma linguagem técnica e de entendimento normalmente afeito a profissionais da área contábil, ficando a dúvida quanto a espontaneidade de evidenciação destes relatórios ou se esta publicidade visa apenas atender a legislação.

Para Torres (2004) os atores políticos em situações diversas recebem informações diferenciadas, em decorrência de suas posições estratégicas. Assim, é possível sustentar que o dirigente e o gestor público estão em posição mais estratégica e privilegiada do que a população em geral, que tem uma grande dificuldade em entender as características e o funcionamento da burocracia estatal.

Entretanto, a interação entre esses atores nem sempre é harmoniosa, considerando a pluralidade de interesses envolvidos. Os conflitos e os problemas derivados dessa relação, em que os interesses dos acionistas (cidadãos) não coincidem com os interesses do gestor, são tratados pela teoria da agência representada pela assimetria informacional entre o agente e o principal.

Neste matiz Matias-Pereira (2010, p.178) destaca que a teoria da agência "lida com o relacionamento contratual entre o principal e o agente, em que o agente serve ao principal, conforme as condições estabelecidas em contratos".

No âmbito do setor público a teoria da agência é verificada quando o agente tem acesso a um número irrestrito e tempestivo de informações, enquanto o principal possui dificuldade em observar plenamente a ação do agente. Da associação desses elementos deriva a assimetria de informação e a desvantagem para o cidadão (principal) na sua relação com o Estado (agente).

Diante disso, se por um lado o controle social revela-se como complemento indispensável ao controle institucional, exercido pelos órgãos fiscalizadores, por outro lado, para que os cidadãos possam desempenhá-lo de maneira eficaz, é necessário que "sejam mobilizados e recebam orientações sobre como podem ser fiscais dos gastos públicos" (CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO - CGU, 2010).

Contudo, construir ações para mobilizar e orientar o cidadão no exercício do controle social também depende do interesse social pela informação compartilhada pelo Estado. Para Nunes (2010, p. 1) "a força motriz do indivíduo e da sociedade é o interesse, por ele, proclamam-se convicções e opiniões. Por ele, luta-se".

Nesse raciocínio Soto (2008) observa que a divulgação de informações possui íntima conexão com a liberdade de expressão, visto que essa inclui não só a liberdade de opinião, de informação e de capacidade, mas também o direito de exigir e receber informações estatais.

Com efeito, busca-se neste trabalho verificar se a prestação de contas realizada por meio da informação contábil pública é percebida, pelo cidadão médio, como ferramenta de acompanhamento da atuação do agente público, considerando três variáveis: (i) o entendimento sobre a informação contábil pública; (ii) o interesse na informação que pode ser extraída dos relatórios contábeis públicos; e (iii) a utilidade das informações obtidas por meio da contabilidade pública.

3 Metodologia

A partir da necessidade de se obter informações que satisfaçam às inquietações que levaram à proposição deste estudo, apresenta-se a metodologia aplicada à presente investigação e discutida neste tópico.

Optou-se nesta investigação pela revisão histórica da literatura e de outros documentos aplicados ao assunto e tema em estudo, numa abordagem teórico-empírica. Na pesquisa de campo utilizou-se como instrumento de coleta o questionário de respostas fechadas e distribuídas em tipos de múltipla escolha, escalonadas na forma nominal ou ordinal, essa última baseada no modelo de escalonamento de Likert.

A estrutura do questionário considerou os objetivos das demonstrações contábeis do setor público colocados pela STN (2012) e pelo CFC (2008), em particular quanto ao: (i) apoio ao processo de tomada e prestação de contas; e (ii) suporte à instrumentalização do controle social.

A população escolhida, o cidadão médio, se fez representar nesta investigação pelos líderes comunitários da cidade de Curitiba, por tratar-se, em tese, de pessoas interessadas em participar da vida pública e em exercer a cidadania buscando a melhoria de sua qualidade de vida e de sua comunidade. De acordo com a Federação Comunitária das Associações de Moradores de Curitiba e Região Metropolitana – FEMOCLAM, estão cadastradas naquela federação aproximadamente 1.150 entidades. Desta forma, para conceder representatividade à amostra e confiabilidade às observações a serem depreendidas do instrumento de coleta de dados (questionário), o tamanho mínimo da amostra foi obtido por meio da fórmula elaborada por Barbetta (2011).

Considerando o quanto se tolera de erro na avaliação, ou seja, o erro amostral tolerável, conceito definido por Barbetta (2011, p. 57) como "a diferença entre uma estatística e o parâmetro que se quer estimar", fixou-se para a presente pesquisa de campo o erro amostral tolerável de 10% (0,10). Assim, colocando-se em prática para este estudo a fórmula de Barbetta e considerando a população de 1.150 entidades, chega-se ao tamanho mínimo da amostra de 92 associações de moradores, conforme memória de cálculo a seguir:

$$n_0 = 1/(0,10)^2 = 100.$$

$$N = [(1.150 \times 100) / (1.150 + 100)] = 92$$

No que toca à metodologia empregada na análise dos dados empregou-se as análises

univariada e bivariada, esta última realizada com o auxílio do teste qui-quadrado.

O questionário, instrumento de coleta utilizado, foi aplicado presencialmente, durante as reuniões promovidas pelas coordenações regionais das associações de moradores selecionadas, nos meses de agosto e setembro de 2013. Foram distribuídos 116 questionários, dos quais foram respondidos 107. Desse total, 04 foram descartados por apresentarem respostas incompletas, restando ao final, 103 questionários válidos.

4 Análise e Interpretação dos Dados

Com vistas a atingir o objetivo da pesquisa e a fim de dar significado aos dados encontrados pela pesquisa de campo passa-se a discussão dos resultados obtidos por meio da análise univariada. Preliminarmente, observa-se que o balanço orçamentário do ano de 2012 da cidade de Curitiba acompanhou o questionário aplicado, assim, essa demonstração contábil foi utilizada pelos respondentes como parâmetro para a construção de suas respostas.

Em um primeiro momento buscou-se abordar os aspectos relacionados ao entendimento da informação contábil explicitada pelos balanços públicos, considerando, os ensinamentos de Dias Filho e Nakagawa (2001) quando lecionam que o valor da informação depende da capacidade que elas tiverem de melhorar o conhecimento sobre determinada realidade, de forma que seus destinatários se sintam mais apoiados no processo decisório. Assim, se a informação for incompreensível todo o esforço de produzi-la será inválido.

Quanto ao entendimento da população sobre três resultados apresentados pela informação contábil pública, a partir do senso comum, verifica-se, pela frequência auferida na tabela 1, que 79% dos respondentes acreditam que um resultado deficitário (falta de recursos) é ruim.

Tabela 1 - Distribuição por Grau de Entendimento quanto aos Resultados Obtidos por meio da Informação Contábil Pública.

Resultados	Entendimento					
	Bom		Ruim		Total	
	f.	%	f.	%	f.	%
Déficit (falta de recursos)	18	21	85	79	103	100
Superávit (sobra de recursos)	75	73	28	27	103	100
Mais Receita de Capital que Despesa de Capital	74	72	29	28	103	100

Nota-se, ainda, que enquanto 73% afirmam ser bom um resultado que apresente superávit (sobra de recursos), para 72% dos respondentes, receita de capital superior à despesa de capital é considerada um bom resultado.

Neste sentido, é possível inferir que prevalece a orientação popular que caracteriza um saldo negativo como ruim e um saldo positivo como bom. Compreensível, dado o senso comum em relação aos paradigmas formados acerca do conceito de resultado das atividades empresariais que, obviamente tem mais corpo junto à sociedade do que o resultado da atividade estatal.

Em outra direção, esses resultados foram apresentados a partir do senso crítico, permitido pela análise e interpretação dos balanços públicos, conforme se observa na figura 1 que apresenta a pergunta de número 8 do questionário.

Figura 1 – Pergunta número 8 do questionário aplicado.

08. Observe as ações e os resultados abaixo e marque com um X a alternativa que demonstra o seu entendimento sobre o indicador apresentado.

Ação	Indicador	Ótimo	Bom	Regular	Ruim
1. Venda de bem público para pagamento de despesas com a manutenção da entidade.	Diminuição do patrimônio público.				
2. Grande volume de pagamento de dívidas, restando poucas dívidas para pagar no próximo ano.	Diminuição da dívida pública.				
3. Pequeno volume de pagamento de dívidas, resultando em sobra de recursos no caixa da entidade. Entretanto, a sobra de recursos está comprometida com as dívidas já realizadas e inscritas para pagamento no próximo ano.	Aumento da dívida pública.				

No contexto apresentado pela pergunta 8 foram obtidos resultados diferentes aos expostos pela tabela 1, como pode ser observado pelo conteúdo da Tabela 2, que reflete as respostas informadas quando se apresenta a indicação de diminuição do patrimônio público, que contempla o índice de 59% de respondentes que acreditam que esse resultado é ruim.

A indicação foi apresentada como resultado da venda de um bem público para pagamento de despesas de manutenção de uma entidade pública. Nesse caso, as receitas de capital, proporcionadas pela venda, mostraram-se superiores às despesas de capital, visto que essas receitas suportaram as chamadas despesas correntes.

Conforme visto na tabela 1, quando a informação de mais receita de capital que despesa de capital é colocada sem contexto, o índice apresentado para o entendimento de resultado ruim foi de apenas 28%, metade do indicado na tabela 2, de 59%.

O mesmo pode ser relacionado aos demais resultados encontrados. A tabela 2 apresenta o resultado de 80% de respondentes que entendem que a diminuição da dívida pública representa uma situação entre ótima e boa para a Administração Pública. Entretanto, de fato essa indicação pode corresponder a uma gestão financeira deficitária, e no entendimento popular esse resultado é considerado, pela grande maioria, como ruim (79%), conforme demonstrado pela tabela 1.

Tabela 2 - Distribuição por Grau de Entendimento quanto ao Indicador Apresentado.

Indicador	Grau de Entendimento									
	Ótimo		Bom		Regular		Ruim		Total	
	f.	%	f.	%	f.	%	f.	%	f.	%
Diminuição da Dívida Pública	36	35	46	45	16	16	5	5	103	100
Aumento da Dívida Pública	5	5	15	15	19	18	64	62	103	100
Diminuição do Patrimônio Público	4	4	18	17	20	19	61	59	103	100

Nota: A soma das parcelas difere do total devido a critérios de arredondamento.

Complementando a análise da tabela 2, tem-se que 62% acreditam que o aumento da dívida pública é um indicador ruim. No contexto apresentado na questão 08 do questionário, o resultado da gestão financeira pode ser considerado, ainda que momentaneamente, superavitário, pois houve sobra de recursos em caixa ao final do período. Porém, o resultado superavitário, quando apresentado sem contexto (tabela 1), gerou um índice de apenas 27% de respondentes que acreditam que esse resultado é ruim.

A identificação desses vieses pode ser esclarecida pelos dois momentos colocados nas questões apresentadas no questionário. No primeiro momento tem-se apenas a observação dos resultados, enquanto no segundo momento, dá-se significado à gestão pela análise e interpretação da informação contábil.

Assim, um resultado deficitário pode ser resultado de um elevado pagamento de despesas, com vistas a diminuir o endividamento público, o que pode corresponder a uma boa gestão financeira por parte do gestor. Em contraposição, um resultado superavitário pode apenas mascarar o aumento da dívida pública.

Pretende-se, com essas questões, demonstrar que a melhoria do entendimento da informação contábil pública não se relaciona apenas ao conhecimento da terminologia contábil, mas também ao significado que ela pode apresentar quando realizadas a análise e a interpretação dos balanços públicos.

Resta demonstrada, também, pela avaliação da tabela 3, que a informação quando colocada sob um contexto, em uma linguagem menos técnica, permite um aumento do nível de entendimento da informação apresentada pelos relatórios contábeis públicos, visto que dos 103 respondentes, 93 concordam com essa assertiva.

Tabela 3 - Distribuição por Grau de Concordância quanto ao Aumento do Nível de Entendimento da Informação Contábil, Considerando as Colocações da Questão 08.

Grau de concordância	Frequência	%
Concordam totalmente	26	25
Concordam parcialmente	67	65
Não concordam	10	10
TOTAL	103	100

Dando sequência ao caminho adotado, procurou-se conhecer o grau de interesse e de utilidade da informação contábil para o cidadão em sua participação democrática na vida pública.

Tabela 4 - Distribuição por Grau de Interesse no Conteúdo das Informações Obtidas por meio da Contabilidade Pública.

Interesse	Grau de Interesse									
	Alto		Médio		Baixo		Nenhum		Total	
	f.	%	f.	%	f.	%	f.	%	f.	%
Conhecer a área de aplicação dos recursos públicos.	74	72	24	23	3	3	2	2	103	100
Conhecer o patrimônio dos Estados, dos Municípios e da União.	55	53	38	37	9	9	1	1	103	100
Conhecer as condições financeiras das entidades públicas.	65	63	28	27	8	8	2	2	103	100

No tocante ao grau de interesse pelo conteúdo que pode ser extraído das informações contábeis públicas, explicitadas pela tabela 4, distingue-se a área de aplicação dos recursos públicos, com 95% de indicação entre alto e médio grau de interesse. Ao passo que para 90% dos respondentes há alto e médio grau de interesse em conhecer: i) o patrimônio dos Estados, dos Municípios e da União e ii) as condições financeiras das entidades públicas.

Tabela 5 - Distribuição por Grau de Utilidade do Conteúdo das Informações Obtidas por meio da Contabilidade Pública.

Utilidade	Grau de Utilidade									
	Alto		Médio		Baixo		Nenhum		Total	
	f.	%	f.	%	f.	%	f.	%	f.	%
Acompanhar e conhecer a atuação do administrador público.	71	69	19	18	8	8	5	5	103	100
Analisar diferentes governos e mandatos políticos.	49	48	40	39	12	12	2	2	103	100
Ajudar na escolha de seus representantes junto ao governo.	63	61	29	28	7	7	4	4	103	100

Nota: A soma das parcelas difere do total devido a critérios de arredondamento.

Quanto à utilidade da informação contábil pública, deduz-se, a partir dos dados apontados pela tabela 5, que para a grande maioria dos respondentes - 69% - prevalece como alta a utilidade de acompanhar e conhecer a atuação do administrador público.

Já para analisar diferentes governos e mandatos, o alto grau de utilidade passa a ser considerado por 48%, enquanto 61% entendem ser de alta utilidade a informação contábil para auxiliar nas escolhas de seus representantes junto ao governo.

No intuito de evidenciar se há associação entre as variáveis: i) grau de interesse pela prestação de contas realizadas pelo agente público e ii) grau de interesse pelo conteúdo que pode ser extraído das informações contábeis públicas foi aplicado o teste qui-quadrado. O grau de associação entre duas ou mais variáveis analisadas foi medido pelo p-valor abaixo de 0,05, que indicará evidência de relacionamento significativo entre as referidas variáveis.

Assim, é possível inferir que há associação entre o grau de interesse em conhecer o conteúdo da prestação de contas e o grau de interesse no conteúdo das informações contábeis públicas, haja vistas os p-values encontrados e expostos pelos resultados das tabelas 6 e 7.

Tabela 6 - Distribuição por Grau de Interesse em Conhecer o Conteúdo da Prestação de Contas por Grau de Interesse no Conteúdo das Informações Contábeis Públicas - Patrimônio dos Estados, dos Municípios e da União

Grau de Interesse em Conhecer o Conteúdo da Prestação de Contas	Grau de Interesse no Conteúdo: Patrimônio dos Estados, dos Municípios e da União				Total
	Nenhum	Baixo	Médio	Alto	
Nenhum	0	1	0	0	1
Pouco	0	3	3	3	9
Médio	0	0	10	10	20
Grande	1	5	25	42	73
TOTAL	1	9	38	55	103

Nota: $X\text{-squared} = 21.1786$, $p\text{-value} = 0.01188$.

Tabela 7 - Distribuição por Grau de Interesse em Conhecer o Conteúdo da Prestação de Contas por Grau de Interesse no Conteúdo das Informações Contábeis Públicas - Condições Financeiras das Entidades Públicas

Grau de Interesse em Conhecer o Conteúdo da Prestação de Contas	Grau de Interesse no Conteúdo: Condições Financeiras das Entidades Públicas				Total
	Nenhum	Baixo	Médio	Alto	
Nenhum	0	1	0	0	1
Pouco	1	2	2	4	9
Médio	0	1	6	13	20
Grande	1	4	20	48	73
TOTAL	2	8	28	65	103

Nota: $X\text{-squared} = 20.1237$, $p\text{-value} = 0.01716$.

Constata-se, por essas relações, que entender o alcance dos resultados expostos pelos relatórios

contábeis públicos reveste de significado a prestação de contas dos agentes públicos.

Dos dados expostos pode-se concluir que a maioria dos respondentes consegue perceber utilidade na informação contábil, bem como, possui interesse pelo conteúdo que pode ser extraído das demonstrações contábeis públicas.

A associação positiva entre o interesse e a utilidade da informação contábil pública constatada pela pesquisa é de extrema importância visto que o interesse em qualquer bem, mesmo o intangível como a informação, está substanciado no binômio necessidade versus utilidade. Para Ihering (1987) *apud* Nunes (2010, p. 2) “devidamente interessado por um bem, o indivíduo luta pelo direito a este, é este um dever consigo mesmo”.

5 CONCLUSÕES

O presente estudo teve origem no interesse em investigar se as informações contábeis evidenciadas pelas demonstrações contábeis públicas, documentos integrantes das prestações de contas dos agentes públicos, são percebidas pelo cidadão médio como instrumento de apoio ao controle social.

Depreende-se pelos resultados apresentados pela pesquisa de campo que a grande maioria dos respondentes consegue perceber a utilidade das informações contábeis para sua participação na vida pública, bem como, é do interesse de parte expressiva dos respondentes conhecer o conteúdo da informação que pode ser obtida pela contabilidade aplicada ao setor público.

Percebe-se, também, que apenas compreender a terminologia básica da contabilidade não é suficiente para se conhecer a realidade da gestão dos recursos públicos. Faz-se necessário que os resultados sejam contextualizados e esclarecidos por meio da análise e da interpretação dos relatórios contábeis e apresentados em uma linguagem acessível à compreensão do cidadão.

Desta forma, agregam-se às restrições na comunicação contábil, os níveis de compreensão diferenciados em duas condições: a primeira quando a informação é apenas reproduzida, ainda que sua descrição seja facilitada por uma linguagem mais compreensível; e a segunda condição, com a mesma informação colocada sob um contexto, a partir do senso crítico, por meio de sua análise e interpretação.

Assim, a fim de minimizar a assimetria de informação entre a população e o Estado (Teoria da Agência no Setor Público), podem ser identificadas outras metodologias que facilitem o entendimento da prestação de contas, de forma a reduzir as incertezas da população sobre o trato da coisa pública. Nas palavras de Slomski (2009, p. 18) "a sociedade está ávida por informações que minimizem a assimetria informacional entre ela e o Estado".

Vale observar que a conduta que orientou a metodologia da investigação foi direcionada a procurar respostas para a questão problema: Existe, por parte do cidadão médio, a percepção de que a informação contábil evidenciada nas demonstrações contábeis públicas é elemento compreensível e útil para o controle social aplicável à gestão da *res-pública*?

Em resposta, observa-se, que o cidadão consegue perceber o alcance dos resultados expostos pelos relatórios contábeis públicos considerando: i) que a grande maioria dos respondentes concebe utilidade nas informações contábeis para sua participação na vida pública (87%) – tabela 5; e ii) que é de alto interesse de parte expressiva dos respondentes conhecer o conteúdo da informação

contábil pública (62%) - tabela 4.

No que concerne a compreensibilidade, constata-se, que a compreensão da informação evidenciada depende não apenas do entendimento da terminologia básica da contabilidade pública, mas também da análise e interpretação dos resultados, em linguagem de fácil compreensão, de forma a adequar a mensagem contábil às características e necessidades do principal acionista do Estado, o cidadão.

Portanto, diante da realidade constatada pela pesquisa de campo, propõe-se que as variáveis observadas: entendimento, interesse e utilidade da informação contábil pública, sejam utilizadas em futuras pesquisas que visem à proposição de instrumentos de controle social que ampliem e qualifiquem a compreensibilidade do cidadão sobre as demonstrações contábeis, facilitando, desta forma, a apropriação social da informação pública e sua transformação em conhecimento.

Referências

BARBETTA, P. A. **Estatística Aplicada às Ciências Sociais**. 7. ed. Florianópolis: UFSC, 2011.

BOBBIO, N. **Estado, Governo e Sociedade**: para uma teoria geral da política. 10. ed. São Paulo: Paz e Terra, 2003.

BRANCHIER, A. S; TESOLIN, J. D. D. **Direito e Legislação Aplicada**. Curitiba: Ibplex, 2006.

BRASIL. Controladoria Geral da União. **Controle Social**. Disponível em: <<http://www.portaltransparencia.gov.br/controleSocial/>>. Acesso em 17 jul. 2014.

BRASIL. **Lei n.º 4.320**, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 23 mar. 1964. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm>. Acesso em: 17 jul. 2014.

BRASIL. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. **Manual Técnico de Orçamento, 2013**. Disponível em: <http://www.orcamentofederal.gov.br/informacoes-orcamentarias/manual-tecnico/MTO_2013_11OUT2012_terceira_versao.pdf>. Acesso em: 17 jul. 2014.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público parte V**: demonstrações contábeis aplicadas ao setor público. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/137713/Parte_V_-_DCASP.pdf>. Acesso em: 17 jul. 2014.

BRESSER-PEREIRA, L. C. **Reforma do Estado para a cidadania**: a reforma gerencial brasileira na perspectiva internacional. São Paulo: Ed. 34, 1998.

CARVALHO, D. **Orçamento e Contabilidade Pública**: teoria e prática e mais de 800 exercícios. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público**. Disponível em: <http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2008/001128>. Acesso em: 17 jul. 2014.

DECLARAÇÃO dos Direitos do Homem e do Cidadão (1789). Disponível em:

<www.oocities.org/marceloeva/Declaracao_Direitos_do_Homem.doc>. Acesso em: 17 jul. 2014.

DI PIETRO, M. S. **Direito Administrativo**. 13. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

DIAS FILHO, J. M.; NAKAGAWA, M. Análise do processo da comunicação contábil: uma contribuição para a solução de problemas semânticos, utilizando conceitos da teoria da comunicação. **Revista Contabilidade & Finanças**, São Paulo, v.12, n.26, p.42-57, 2001.

FULGÊNCIO, P. C. **Glossário - Vade Mecum**: administração pública, ciências contábeis, direito, economia, meio ambiente: 14.000 termo e definições. Rio de Janeiro: Mauad X, 2007.

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS. **Governance in the public sector**: a governing body perspective. Disponível em: <<http://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/study-13-governance-in-th.pdf>>. Acesso em: 17 jul. 2014.

JUND, S. AFO - **Administração Financeira e Orçamentária**. 3.ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

LIMA, L. H. **Controle Externo**. 2.ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

MATIAS-PEREIRA, J. **Governança no Setor Público**. São Paulo: Atlas, 2010.

MENEZES, A. **Teoria Geral do Estado**. 2.ed. Brasília: Forense Rio, 1967.

MIRANDA, L. C. *et al.* Uma análise sobre a compreensibilidade das informações contábeis governamentais comunicadas pelo Balanço Orçamentário. **Brazilian Business Review**, v. 5, n. 3, p. 209-228, 2008.

NUNES, M. E. N. Interesse público e interesse social. **Revista Virtual Faculdade de Direito Milton Campos**, 2010. Disponível em: <<http://www.revistadir.mcampos.br/PRODUCAOCIENTIFICA/artigos/mariaemilianavesnunesinteressepublicointeressesocial.pdf>>. Acesso em 15 jul. 2014.

O'DONNELL. Democracia Delegativa? Disponível em: <http://novosestudios.uol.com.br/v1/files/uploads/contents/65/20080624_democracia_delegativa.pdf>. Acesso em 11 fev. 2015.

PIMENTA, M. V. A. **Teoria da Constituição**. Belo Horizonte: Del Rey, 2007.

PINHO, J. A. G.; SACRAMENTO, A. R. S. *Accountability*: já podemos traduzi-la para o português? **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 5, n. 43, p. 1343-1368, 2009.

RAUPP, F. M.; PINHO, J. G. P. Construindo a accountability em portais eletrônicos de câmaras municipais: um estudo de caso em Santa Catarina. **Cadernos EBAPE**, São Paulo, v.9, n. 1, p. 117-139, 2011.

REIS, J. C. **As Identidades do Brasil**: de Varnhagen a FHC. Rio de Janeiro: FGV, 2007.

ROSA, M. B. **Contabilidade do Setor Público**. São Paulo: Atlas, 2011.

SLOMSKI, V. **Controladoria e Governança na Gestão Pública**. São Paulo: Atlas, 2009.

SOTO, J. B. The Access to Public Information as Basis for Social Control and Protection of Public Heritage. **Revista de derecho de la Pontificia Universidad Católica de Valparaíso**, ed. 31, p.439-468, 2008.

TORRES, M. D. F. **Estado, Democracia e Administração Pública no Brasil**. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2004.

Sônia Maria Augustinho é Mestre em Planejamento e Governança Pública pela Universidade Tecnológica Federal do Paraná, soniam@utfpr.edu.br Rua Sete de Setembro, 3165 – Rebouças, 80230-901 - Curitiba – Paraná – Brasil.	Antonio Gonçalves de Oliveira é Doutor e Professor do Departamento Acadêmico de Gestão e Economia da Universidade Tecnológica Federal do Paraná, agoliveira@utfpr.edu.br Rua Sete de Setembro, 3165 – Rebouças, 80230-901 - Curitiba – Paraná – Brasil..
---	---