

**INFORMAÇÃO CONTÁBIL E SUA RELEVÂNCIA PARA A TRANSPARÊNCIA DAS
CONTAS PÚBLICAS: UMA REVISÃO SISTEMÁTICA DA LITERATURA**

ANGÉLICA DE OLIVEIRA PACHECO

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL (UFRGS)

FERNANDA KREUZBERG

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL (UFRGS)

GIOVANA SORDI SCHIAVI

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL (UFRGS)

INFORMAÇÃO CONTÁBIL E SUA RELEVÂNCIA PARA A TRANSPARÊNCIA DAS CONTAS PÚBLICAS: UMA REVISÃO SISTEMÁTICA DA LITERATURA

1 INTRODUÇÃO

Desde a reforma gerencial da administração pública, em 1995, o Estado está em transição. Existe uma transformação de um Estado produtor para um Estado gerencial, como resposta a necessidade de uma administração pública mais democrática e eficiente, que assume o papel de financiador dos serviços sociais e da pesquisa científica (BRESSER, 2000). Para que haja efetividade na manutenção dos serviços oferecidos pelo ente público, faz-se necessário a transparência nas ações dos governos para que a sociedade exerça seu direito à fiscalização, seja por meio de informações voluntárias ou pelos relatórios de caráter obrigatório, como os contábeis (SANTOS *et. al.*, 2022).

Para Grossi e Argento (2022), a contabilidade pública também está passando por transformações. Visto que, a sociedade exige maior responsabilidade dos poderes públicos para a aplicação dos recursos, logo a prática contábil está direcionando o foco para uma nova maneira de prestação de contas. Isso exige o desenvolvimento de formas mais inclusivas de informar por meio de seus relatórios (ROSSI, 2019). Dessa maneira, os documentos contábeis tornam-se protagonistas no processo para atender as novas demandas sociais de informação (GROSSI e ARGENTO, 2022).

Segundo Iñiguez (2019), para que a informação beneficie a sociedade ela deve ser compreensível, comparável, oportuna e confiável (ou verificável). Então, as informações devem manter os atributos de qualidade exigidos pelas Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC) (Resolução n.º 1.374, CFC, 2011). O fato de a informação existir e ser publicizada não é o suficiente para que haja transparência (GRAU, 2006). A falta de qualidade na divulgação da informação contábil gera incertezas e desconfianças sobre a lisura dos atos públicos (IÑIGUEZ, 2019).

Logo, é necessário que a Administração Pública, em todas suas esferas, publique além do que exige a lei. Neste sentido, a teoria da divulgação incorpora-se a necessidade de transparência para que se verifique o que os entes públicos estão divulgando, com isso, garante que a sociedade exerça o seu direito a democracia através do controle social. A teoria da divulgação aborda todos os ambientes da administração, sejam eles o social, o cultural, o econômico e o político no qual os órgãos atuam, por conseguinte, essa completude diminui a assimetria informacional e oferece maior transparência (ALMEIDA e FRANÇA, 2021).

A transparência pelos órgãos públicos vem mantendo-se nos debates sociais durante as três últimas décadas (ADEOYE e RAN, 2023; KRAH e MERTENS, 2023). O conceito de transparência não é consenso entre os autores, porém, sabe-se que está ligado a capacidade de aumentar a disponibilidade de informações à sociedade e, também, ao processo decisório (ROMERO e ARAUJO, 2023; ADEOYE e RAN, 2023; KRAH e MERTENS, 2023). Ela permite o monitoramento das instituições pelo público externo (BALDISSERA *et. al.*, 2023; KRAH e MERTENS, 2023; ROMERO e ARAUJO, 2023).

Então, frente a imprescindibilidade da Administração Pública de manter a transparência por meio da divulgação das informações e, embora haja necessidade de controle pela sociedade das ações dos entes públicos, ainda se observa que tal ato contábeis para a fiscalização nem sempre é efetivo (FERREIRA E SAUERBRONN, 2022). Diante do exposto, este estudo questiona: qual a relevância da divulgação da informação contábil pública para o exercício da transparência?

O artigo objetivou identificar, por meio de uma Revisão Sistemática da Literatura (RSL), a relevância da divulgação da informação contábil pública no exercício da transparência. O estudo mostrou que a informação contábil é divulgada, porém nem sempre é efetiva, pois a

linguagem utilizada é difícil compreensão e não permite que parte da sociedade a entenda. Ainda, foi possível identificar que há dificuldades de entendimento dos documentos contábeis, também, pelos servidores das instituições públicas.

Aponta-se a necessidade de capacitação aos responsáveis pela elaboração dos relatórios para a utilização de uma linguagem mais acessível. Ainda, a disponibilidade pela Administração Pública para que haja formação a sociedade sobre as divulgações contábeis e relatórios alternativos de linguagem simples de material visual como gráficos para facilitar o usuário a leitura e interpretação das informações.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta abordagem procurou-se identificar os conceitos relacionados a transparência no setor público através da divulgação das informações contábeis.

2.1 Transparência no Setor Público

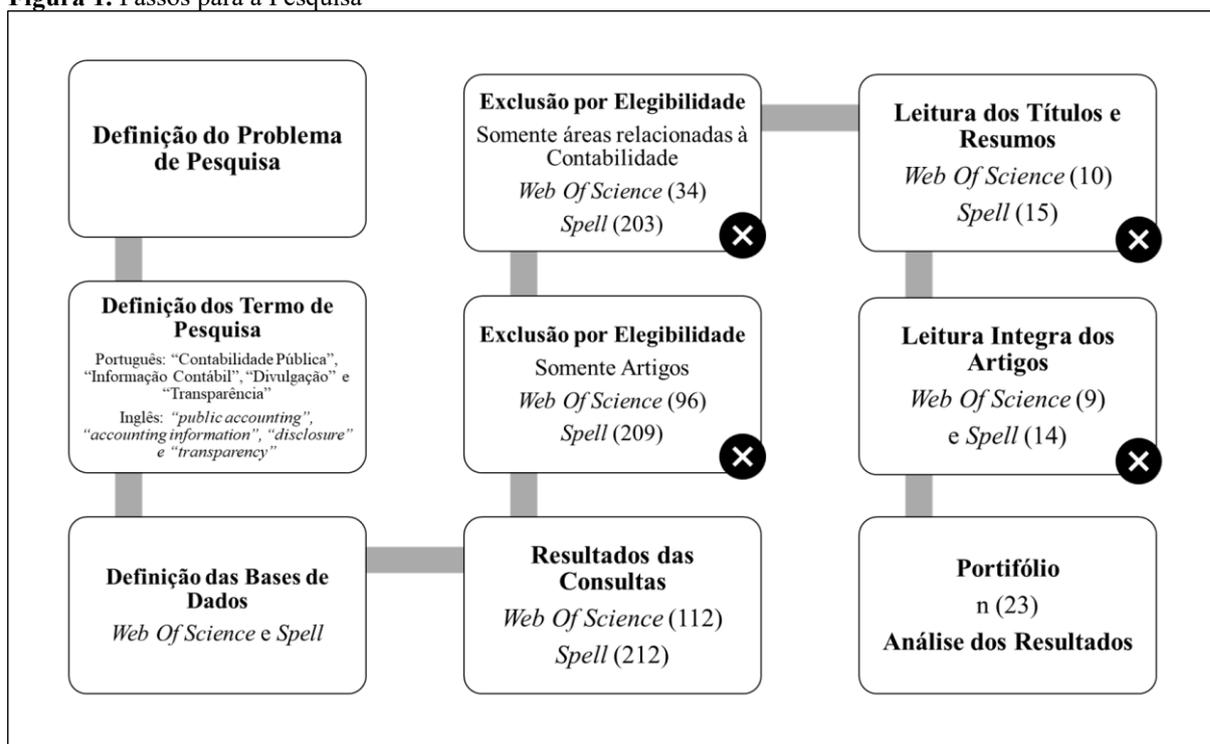
Segundo Baldissera *et. al.* (2023), a transparência no setor público é o ato dos agentes externos terem subsídios para fiscalizar os agentes internos das instituições. Esta ação permite que haja o monitoramento das ações públicas (ADEOYE e RAN, 2023). No entanto, não há um consenso entre os autores para o conceito de transparência, mas sabe-se que está ligado a capacidade de aumentar a disponibilidade de informações à sociedade e, também, ao processo decisório (ROMERO e ARAUJO, 2023; ADEOYE e RAN, 2023; KRAH e MERTENS, 2023). Sabe-se, também, que através da transparência se reduz a assimetria da informação (BALDISSERA *et. al.*, 2023).

A Lei Complementar nº 101 de 04 de maio de 2020 – conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) - que institui normas de finanças públicas e determina as responsabilidades sobre a gestão fiscal, estabelece os relatórios de prestação de contas, Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal, entre outros, como instrumentos de transparência da gestão. Logo, o advento desta lei reforça o papel da contabilidade pública como propulsor do processo de transparência pública e controle social (LEI 101, 2020; OLIVEIRA, CARVALHO e CORREIA, 2013). Ainda objetivando a transparência e acesso à informação, a LRF determina a divulgação dos relatórios por meios eletrônicos (FREY, MARCUZZO e OLIVEIRA, 2008) para que a informação seja mais acessível.

3 METODOLOGIA

O estudo propõe-se a fazer uma revisão sistemática da literatura através de uma pesquisa qualitativa e descritiva (GIL, 2008). Foram utilizados passos propostos por Hemple (2020) para chegar-se a resultados satisfatórios que atendem tanto ao rigor metodológico como a contribuição teórica para a discussão sobre o tema. Foram seguidas algumas etapas para que não ocorresse a perda de informações importantes, logo os seguintes passos foram definidos como balizador da pesquisa: (1) definição da questão problema; (2) definição dos termos de pesquisa; (3) definição das bases de dados; (4) resultados da pesquisa; (5) exclusão por critério de elegibilidade; (6) exclusão por critério de elegibilidade; (7) leitura dos títulos e dos resumos; (8) leitura na íntegra dos artigos e; (9) análise dos resultados. A figura 1 detalha os passos.

Figura 1. Passos para a Pesquisa



Fonte: Elaborado pelos Autores (2023).

Para a definição da problemática e do tema, foi realizado uma pesquisa nos *sites* de órgão públicos para observar e ter conhecimento de como as informações são divulgadas para a sociedade. Verificou-se a dificuldade de encontrar alguns relatórios, logo, para ter mais subsídios para o embasamento do estudo, consultou-se publicações nacionais e internacionais para a elaboração do tema. A definição dos termos que foram usados ocorreu por adesão ao assunto proposto, então usou-se as palavras: “contabilidade pública”; “informação contábil”; “divulgação” e “transparência”; também se usou os mesmos termos em inglês: “*public accounting*”; “*accounting information*”; “*disclosure*” e “*transparency*”. Como havia a pretensão de verificar como a transparência das divulgações contábeis pública acontecem em diversos países, porém com foco no Brasil, definiu-se como base de dados a *Web Of Science* com termos em inglês – dado sua abrangência de publicações - e a *Spell* com os termos em português – considerando a abrangência de publicações nacionais. Conforme fórmulas demonstradas na figura 2.

Figura 2. Fórmulas de Pesquisa

Base de Dados	Fórmula de busca
<i>Web Of Science</i>	((TS=(<i>accounting information</i>)) AND TS=(<i>public accounting</i>) AND TS=(<i>disclosure</i>) AND TS=(<i>transparency</i>))
<i>Spell</i>	RESUMO contabilidade pública E RESUMO informação contábil E RESUMO divulgação E RESUMO transparência

Fonte: Elaborado pelos Autores (2023).

Após o uso das fórmulas nas bases de dados retornaram os seguintes resultados: 112 *Web Of Science* e 212 *Spell*. Dentre esses resultados havia muitos que, embora tivessem algum expressão usada na pesquisa, não demonstravam adesão ao tema. Por esse motivo, conforme orientado nos trabalho de Webster e Watson (2002), definiu-se que seriam utilizados apenas

artigos, excluindo dissertações, livros, artigos de opinião e publicações em anais, mantendo-se, assim, apenas, os artigos publicados em periódicos.

Como o objetivo foi verificar apenas estudos correlacionados a contabilidade, foram aplicados os seguintes filtros: “*management*”, “*public administration and political science*”, “*business*”, “*information system*”, “*interdisciplinary social sciences*”, para *Web Of Science*; e: “administração e contabilidade” para *Spell*, com isso, foram excluídos artigos que não havia correlação com a área, como resultado sobram 34 artigos da *Web Of Science* e 203 artigos da *Spell*. Além disso, não foi determinado a exclusão por temporalidade, para que fosse possível observar o comportamento das publicações ao longo do tempo.

Após, foi realizado a leitura dos títulos e dos resumos para identificar quais publicações estavam aderentes ao tema. Desta forma, verificou-se que 10 artigos da *Web Of Science* e 15 artigos da *Spell* estavam de acordo com a proposta de estudo. Com a leitura integral dos artigos foi possível identificar, ainda, que dois não estavam adequados a investigação, desse modo, obteve-se o portfólio para a pesquisa de 23 artigos, sendo 9 da base de dados *Web Of Science* e 14 da *Spell*.

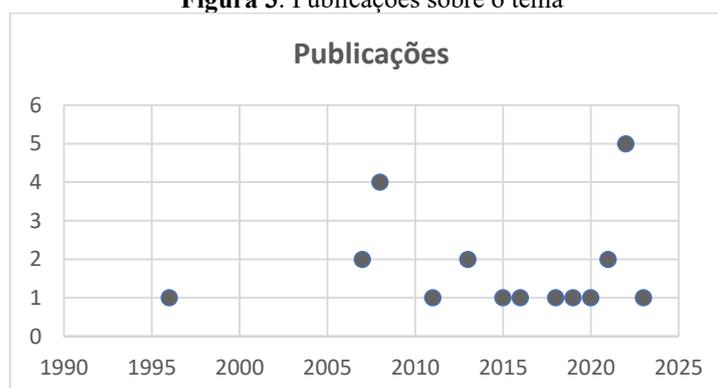
Foi possível, por meio desses 23 trabalhos, após uma leitura mais apurada, identificar alguns resultados. Para copilar os dados e compará-los foi elaborado uma planilha eletrônica do *Excel*, detalhando colunas por identificação da publicação com o nome do autor, título da obra, ano da publicação, periódico; objetivo; dados; amostra; resultados e observações.

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO

Percebe-se, dentro da base pesquisada, uma maioria de estudos sobre informação, contabilidade e transparência nas divulgações em publicações brasileiras. Na pesquisa na base de dados da *Web Of Science*, cuja os termos foram em inglês, dois terços dos resultados foram de pesquisas sobre a transparência das contas públicas brasileiras. Embora os termos utilizados pudessem ter contribuído para esse índice alto, foi realizado outras simulações com o termo *accountability* no lugar de *transparency* e, também, uma consulta com os dois termos associados, porém retornou resultados que apresentaram o mesmo comportamento.

Na figura 3, observa-se um aumento de pesquisas sobre o tema. Nota-se um crescente número de publicações quando realizado uma comparação entre as décadas. Na década de 1990 eram poucas as publicações sobre o assunto e, analisando o estudo de Fernandes (1996), as divulgações das informações eram focadas na verificação de balanços contábeis e abordava-se poucos temas como o controle social, fiscalização externa e responsabilização dos autores públicos e, embora notória a necessidade das informações contábeis, a sociedade não cobrava transparência dos atos públicos por meio de relatórios contábeis e financeiros (FERNANDES, 1996).

Figura 3. Publicações sobre o tema



Fonte: Elaborado pelos autores (2023).

Nota-se que no ano de 2008 teve um aumento nas publicações sobre transparência, contabilidade pública e divulgação de informações, o que não ocorria até então. Também, há um aumento da narrativa sobre a importância das divulgações contábil como mecanismo de transparência. Liryo *et. al.* (2008); Frey, Marcuzzo e Oliveira (2008) assim como Miranda *et. al.* (2008), apresentam em seus estudos o cidadão como principal cliente da contabilidade pública. Os autores ressaltam a importância da clareza e compreensibilidade das publicações para que a sociedade possa exercer o direito à fiscalização e acompanhamento dos gastos e ações dos governos.

Após verificar a frequência do tema nas publicações científicas observou-se a frequência das expressões nos artigos selecionados. Para isso, usou-se a ferramenta de nuvens de palavras plotadas por meio do *software* NVIVO. Optou-se por observar as 20 mais frequentes dos resumos, conforme Figura 4, e as 20 mais frequentes dos títulos, conforme Figura 5, em inglês.

Figura 4. Frequência de Palavras nos Resumos



Fonte: Elaborado pelos Autores (2023).

Figura 5. Frequência de Palavras nos Títulos



Fonte: Elaborado pelos Autores (2023).

Pode-se observar por meio das nuvens de palavras que há aderência as expressões de pesquisa, conforme a Figura 1. Ainda, nota-se outros termos como controle (*control*), social (*social*), gestão (*managment*), resultados (*results*) e setor (*sector*). Logo, buscou-se analisar como esses termos são discutidos nas publicações, começando pelas expressões de pesquisa e os termos relacionados ao objetivo e à problematização deste estudo.

4.1 Transparência na divulgação das informações públicas

Em todos os artigos observa-se que o tema transparência está relacionado, evidenciando a necessidade do debate sobre o assunto. A Tabela 1 demonstra como alguns autores definem a transparência setor público.

Tabela 1. Conceitos de Transparência

Autores	Conceitos
Santos <i>et. al.</i> (2022)	"Transparência significa divulgação de informações por uma organização que permite que agentes externos monitorem e avaliem seu funcionamento e desempenho internos."
Araújo, Lopes e Dias (2022)	O conceito de transparência "relaciona-se ao grau de disponibilidade de informação sobre uma agência ou governo acessível por todos os cidadãos e que permita que estes possam monitorar e controlar o funcionamento dessa agência ou desse governo."
Pereira <i>et. al.</i> (2020)	"A transparência é considerada um instrumento de contribuição para reduzir a corrupção no espaço público e aumentar a democracia entre o Estado e a sociedade."

Augustinho, Oliveira e Guimarães (2015)	<i>"à transparência pressupõe, não apenas a evidenciação da informação, mas também a sua compreensibilidade."</i>
Coelho, Cruz e Platt Neto (2008)	<i>"O princípio da transparência das informações contábeis impõe ampla divulgação, mesmo em meios eletrônicos de acesso público, como a Internet."</i>
Miranda <i>et. al.</i> (2008)	<i>"princípios da publicidade e transparência concluíram que a transparência pressupõe três elementos ou dimensões: publicidade, compreensibilidade e utilidade para decisões."</i>
Mendes, Oleiro e Quintana (2008)	<i>"o conceito de transparência vai além da publicidade dos atos praticados, pressupondo também, a compreensibilidade das informações disponibilizadas e a utilidade dessas para a tomada de decisões."</i>
Bolívar, Pérez e Hernández (2007)	<i>"A transparência das informações poderia aprimorar esse processo como parte de uma tendência global de prestação de contas ao público."</i>

Fonte: Elaborado pelos Autores (2023).

Os estudos expõem que a informação só é útil a sociedade se for publicizada de forma ampla (Coelho, Cruz e Platt Neto, 2008; Miranda *et. al.*, 2008). Alguns autores apresentam a necessidade de a informação ser eletrônica e estar divulgada em sítios na internet (COELHO, CRUZ e PLATT NETO, 2008; FREY, MARCUZZO e OLIVEIRA, 2008). Porém esta discussão é mais notória em publicações mais antigas, que estavam sob o processo de informatização ainda mais precária do que na última década. A preocupação com a transparência das informações não ocorre apenas no Brasil. É possível observar nos estudos de Gandía e Archidona (2008), Enguix, Gil e Fernández (2019) e Romero e Araujo (2023) a temática sendo abordada e investigada em outros países.

Gandía e Archidona (2008), inferiram que os *sites* das prefeituras espanholas não tinham todas as informações necessárias para que seja realizado um controle das ações públicas efetivo. Já em 2019, Enguix, Gil e Fernández (2019), investigaram o acesso à informação por meio dos *sites* espanhóis e concluíram que as prefeituras mais endividadas publicam menos informações sobre seus atos o que dificulta a fiscalização. Romero e Araújo (2023), por meio de um estudo longitudinal, observaram que o uso pelos cidadãos da internet para acessarem informações como as financeiras, aumenta o seu engajamento e participação com a política. Porém, divulgar dados não é o suficiente para a transparência, é imperioso que a sociedade entenda essas informações.

Observou-se nos estudos que o conceito de transparência perpassa a divulgação das informações, ele está atrelado ao conceito de acessibilidade e compreensibilidade dos dados (Araújo, Lopes e Dias, 2022; Augustinho, Oliveira e Guimarães, 2015; Miranda *et. al.*, 2008; Mendes, Oleiro e Quintana, 2008). Muito mais do que a divulgação de relatórios, a informação contábil pública deve ser compreendida pelo cidadão comum, que não possui conhecimentos técnicos da área. Essa inferência já era feita em 1996 por Fernandes (1996) ao afirmar que o setor público, mais do que o privado, deveria divulgar suas informações de forma compreensível e transparente.

Conforme os trabalhos de Augustinho, Oliveira e Guimarães (2015), Miranda *et. al.* (2008), Frey, Marcuzzo e Oliveira (2008) e Santo *et. al.* (2022), a comunicação contábil ainda é muito técnica e a linguagem precisa ser repensada para que a população consiga entender os relatórios. O estudo de Pereira *et. al.* (2020), identificou que até os servidores públicos, muitos deles com formação em ensino superior, têm dificuldades para entender os relatórios contábeis públicos, o que evidencia que tais documentos estão muito além da compreensão do cidadão médio.

A divulgação de informações contábeis de qualidade é um grande desafio para a gestão pública e pesquisa como a de Frey, Marcuzzo e Oliveira (2008) identificam a informação como

o principal instrumento de transparência. Os autores inferem em seu estudo a necessidade de divulgação de outros dados, a exemplo dos sociais, além dos financeiros e contábeis, para a compreensão da sociedade no entendimento da aplicação dos recursos públicos.

4.2 Divulgação das informações contábeis

Os estudos demonstram a necessidade crescente de informações contábeis cada vez mais fidedignas, tempestivas, comparáveis e completa, não apenas no Brasil, mas também é possível identificar a temática em estudos de outros lugares como na Espanha (ENGUIX, GIL e FERNÁNDEZ, 2019; BOLÍVAR, PÉREZ e HERNÁNDEZ, 2007; GANDÍA e ARCHIDONA, 2008), em Portugal (ROMERO e ARAUJO, 2023) e na Itália (ROSSI, 2019).

Além disso, Romero e Araujo (2023), identificaram que existe um avanço na divulgação das informações contábeis públicas. Porém, ainda tímido, dado que sofrem algumas influências diretas, tais como período eleitoral, ideologia política e engajamento político da população. Enguix, Gil e Fernández (2019), também identificaram qualidade nas informações contábeis divulgadas por municípios espanhóis e atribuíram essa melhoria ao efetivo do controle interno dos órgãos. Contudo, no Brasil essa realidade é diferente, o estudo de Barbosa *et. al.* (2022), o qual investigou as divulgações contábeis nos *sites* de 164 municípios paranaenses, evidenciou que a existência de uma lacuna na divulgação das informações para que haja compreensibilidade das demonstrações contábeis.

A demanda da divulgação das informações foi abordada por Coelho, Cruz e Platt Neto (2011), pois seu estudo objetivou estudar a informação como ferramenta de auxílio no exercício do controle social.

4.3 Relevância da informação contábeis para o controle social e tomada de decisão

Conforme demonstra a Tabela 2 a transparência através da divulgação de informações contábeis passa a ser discutida como instrumento de controle social.

Tabela 2. Informação e Transparência para o Controle Social

Referência	Abordagem
Araújo, Lopes e Dias (2022)	A escassez de informação dificulta o controle social e impossibilita a democracia.
Barbosa <i>et. al.</i> (2022)	A informação auxilia como instrumento para a devida transparência e para o controle social.
Santos <i>et. al.</i> (2022)	Ressalta a necessidade de maior atenção a contabilidade pública e sua essencialidade para o controle social.
Ferreira e Sauerbrom (2022)	Reflete sobre a influência política nas divulgações de informação e a interferência do controle social.
Lorenzato, Behr e Goularte (2016)	Chama a atenção para os critérios de controle social.
Augustinho, Oliveira e Guimarães (2015)	A contabilidade é instrumento para o controle social e para a democracia.
Coelho, Cruz e Platt Neto (2011)	Demonstra a importância da informação contábil como ferramenta de controle social.
Lyrio <i>et. al.</i> (2008)	Aponta a divulgação das demonstrações financeiras como instrumento de controle social.
Mendes, Oleiro e Quintana (2008)	Demonstra a necessidade de fortalecimento da transparência e do controle social para o combate a corrupção.
Miranda <i>et. al.</i> (2008)	Ressalta a importância do controle social e que ele só poderá ser exercido se houver transparência.

Fonte: Elaborado pelos Autores (2023).

Miranda *et. al.* (2008), Mendes, Oleiro e Quintana (2008), Lyrio *et. al.* (2008), Coelho, Cruz e Platt Neto (2011), Augustinho, Oliveira e Guimarães (2015), Santos *et. al.* (2022) e Barbosa *et. al.* (2022) afirmam em seus estudos que as informações contábeis e financeiras são instrumentos para o efetivo controle social. Os autores ressaltam a importância de publicações que reflitam a realidade por meio de dados fidedignos e tempestivos. Porém, eles também chamam a atenção para a acessibilidade das informações, não apenas a disponibilidade, mas também o acesso à linguagem para o público em geral.

Ferreira e Sauerbronn (2022) enfatizam que, para o efetivo controle da sociedade o qual a informação se propõe, há a necessidade de a contabilidade sair do meio acadêmico e fazer parte do cotidiano de quem deve controlar e fiscalizar os atos públicos. Miranda *et al* (2008) demonstra em seu estudo que a maioria da população não compreende as publicações contábeis e acham difícil os termos usando nas divulgações. Freitas (2005), já havia salientado essa demanda e, chamou a atenção para a importância, destacando a informação como meio de transparência e combate a corrupção.

Neste contexto, nota-se que as publicações, sobre a necessidade de um controle efetivo pela sociedade, colocam a contabilidade pública e seus agentes como protagonistas da disponibilização das informações (ARAÚJO, LOPES E DIAS, 2022; MENKE e GARTNER, 2022) para que haja um avanço na transparência, ainda, negligenciado (FERREIRA E SAUERBRONN, 2022).

A falta de acessibilidade da informação contábil mostra-se um entrave para a fiscalização externas das ações públicas e, como já observado, para o público interno também. Em seu estudo de Pereira *et. al.* (2020), concluiu que os servidores públicos, muitos deles com formação em ensino superior, têm dificuldades para entenderem os relatórios contábeis públicos, o que evidencia que tais documentos estão muito além da compreensão do cidadão médio. Logo, muito embora a importância das divulgações contábeis para o processo de controle social seja amplamente discutida pelos autores, eles também destacam a importância das informações contábeis para o público internos e, principalmente, para a tomada decisão.

Para Santos *et al* (2022), a convergência as normas de contabilidade que garantam maior transparência nas informações impactam de forma positiva na eficiência do serviço público e contribui para o processo decisório. Observa-se na Tabela 3 como os autores têm abordado a informação como instrumento para a tomada de decisão.

Tabela 3. Informação e Transparência para a Tomada de Decisão

Autores	Abordagem
Barbosa <i>et. al.</i> (2022)	A contabilidade deve fornecer informações para a tomada de decisão.
Damaso, Conejero e César (2022)	O principal objetivo da contabilidade é fornecer informações tempestivas e fidedignas para a tomada de decisão.
Menke e Gartner (2022)	As informações não são tempestivas o suficiente para que o gestor tenha uma tomada de decisão imediata.
Santos <i>et. al.</i> (2022)	As demonstrações contábeis melhoram a credibilidade e ampliam a tomada de decisão.
Pereira <i>et. al.</i> (2020)	O conhecimento sobre a transparência das informações facilita a tomada de decisão.
Rossi (2019)	A participação democrática na formulação dos relatórios torna a tomada de decisão mais eficaz.
Lorenzato, Behr e Goularte (2016)	As informações disponibilizadas em tempo real permiti que o gestor aprimore sua tomada de decisão.

Augustinho, Oliveira e Guimarães (2015)	Um dos propósitos da contabilidade é comunicar e apoiar a tomada de decisão.
Oliveira, Carvalho e Corrêa (2013)	A função básica da contabilidade é fornecer informação para uma tomada de decisão de qualidade.
Coelho, Cruz e Platt Neto (2011)	A contabilidade deve informar de forma clara para que apoie a tomada de decisão.

Fonte: Elaborado pelos Autores (2023).

Os autores, além de abordarem o tema da informação contábeis para tomada de decisão, ressaltam a tempestividade como fator primordial para que ela seja útil (Damaso, Conejero e César, 2022; Lorenzato, Behr e Goularte, 2016). A informação deve circular de forma ágil e clara nas instituições públicas. Os autores reforçam que, além de tempestiva, a informação deve ser fidedigna, pois um gestor não pode tomar uma decisão baseado em dados não verídicos, sob pena de causar prejuízo a administração e a sociedade.

No estudo de Menke e Gartner (2022), os autores vão além do controle social e a tomada de decisão, eles apresentam as informações contábeis divulgadas de forma efetiva com reflexo diretamente aos resultados financeiros dos entes municipais. Para os autores quanto mais a sociedade conhece a forma como os recursos estão sendo aplicados, maior é o engajamento e a responsabilidade sobre os pagamentos de impostos. Ainda, segundo os pesquisadores, havendo a divulgação das informações, de maneira que a sociedade entenda, é possível um controle que garanta a aplicação dos recursos de forma eficaz. Para isso, é necessário que haja comprometimento da sociedade, dos entes públicos e das instituições de estudos para que fomentem a pesquisa sobre o tema.

4.4 Agenda de pesquisa

Com base nos estudos desta RSL, criou-se algumas sugestões para pesquisas futuras demonstradas na Tabela 4.

Tabela 4. Agenda de pesquisa

Autores	Sugestão de estudos futuros
Santos <i>et. al.</i> (2022)	Verificar quais características socioeconômicas e políticas são associadas com o nível de evidenciação das informações contábeis, tendo por base as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBC TSP, atualmente.
Enguix, Gil e Fernández (2019)	Estudar as possibilidades de melhoria dos sistemas de controle e transparência, por meio dos conselhos de fiscalização dos municípios.
Pereira <i>et. al.</i> (2020)	Investigar sobre a percepção dos servidores quanto ao entendimento das publicações contábeis nos diversos órgãos da administração pública do país.
Gandía e Archidona (2007)	Avaliar os <i>sites</i> das prefeituras para identificar a extensão da informação divulgada na internet e determinar quais fatores estão afetando os níveis observados de divulgação das informações.
Gandía e Archidona (2007)	Investigar a demanda da sociedade sobre as informações que deverão constar nos sites das Prefeituras.
Bolívar, Pérez e Hernández (2007)	Analisar características que são mais importantes para contribuir com o relato contábil.

Araújo, Lopes e Dias (2022)	Analisar a transparência pública praticada pelos Conselhos de Fiscalização Profissional e outras autarquias da administração indireta.
Augustinho, Oliveira e Guimarães (2015)	Conhecer o nível de entendimento dos líderes comunitários (representante da sociedade) nos mais diversos Municípios.
Coelho, Cruz e Platt Neto (2011)	Avaliar como a informação contábil tem auxiliado no exercício do controle social nos Municípios.
Coelho, Cruz e Platt Neto (2011) e Miranda <i>et. al.</i> (2008)	Analisar as características qualitativas das informações das contas públicas, com aplicação de pesquisas diretamente com os usuários das informações contábeis, contemplando uma visão multidimensional de compreensibilidade.
Frey, Marcuzzo e Oliveira (2008)	Identificar, por meio de pesquisa, a melhoria das condições de vida da população, por meio de políticas públicas, prestando contas dos recursos aplicados à sociedade.
Lorenzato, Behr e Goularte (2016)	Identificar os benefícios e os problemas na implantação de um Sistema de Informação para a divulgação das informações contábeis à sociedade.
Lyrio <i>et. al.</i> (2008)	Aprofundar as pesquisas que relacionam a influência da transparência pública e com o combate à corrupção no Brasil.

Fonte: Elaborado pelos Autores (2023).

Cabe ressaltar que as sugestões acima referem-se a pesquisas que podem ser replicadas nos mais diversos entes da federação da administração direta e indireta, bastando a adequação ao tema e observando rigor metodológico e ética científica.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo deste estudo foi identificar relevância da divulgação das informações contábeis para o exercício da transparência. Infere-se dessa RSL que o principal atributo de qualidade da informação contábil para a transparência pública é a compreensibilidade. Logo, o conceito de acesso à informação vai além da exigibilidade legal da publicização dos atos e, até mesmo, das informações que os órgãos públicos estão publicando de maneira voluntária. Pois, a transparência por meio das informações contábeis encontra dificuldade no conhecimento técnico dos receptores para que possam entendê-las.

O estudo identificou que as barreiras se apresentam maiores do que a possível falta de instrução dos receptores, dado que os estudos demonstraram que as informações contábeis não são de fácil entendimento mesmo a pessoas com formação acadêmica. Ainda, observou-se que os servidores públicos, que estão inseridos no local de distribuição dos dados, têm dificuldade de entender as publicações. Essa falta de compreensibilidade na comunicação contraria o atributo de acessibilidade das informações contábeis.

A transparência na divulgação dos atos perpassa a tentativa do poder público em informar além do que é necessário para construir uma ideia de transparência. Urge a imprescindibilidade da qualificação da sociedade para entender os relatórios contábeis, todavia, é notória o carecimento de capacitação dos contadores e demais servidores públicos envolvidos no processo, para que estejam aptos a transformar os dados contábeis em informações compreensíveis pela sociedade. Então, os estudos demonstram a falta de conhecimento do cidadão para entender a linguagem técnica e, em contrapartida, a habilidade das equipes técnicas em elaborarem publicações com linguagem acessível.

Os estudos como de Frey, Marcuzzo e Oliveira (2008), Lyrio *et. al.* (2008) e Ferreira e Sauerbrom (2022), evidenciam a necessidade da publicação de informações alternativas para

que o controle social possa ser exercido. Os autores demonstram que há outros dados, além dos contábeis, que, associados as informações já exigidas por lei, ajudariam a sociedade a compreender os atos públicos. Ainda, ressaltam a necessidade de formas alternativas de publicações, como dados compilados através dos gráficos e relatórios mais sintéticos e diretos.

Esta revisão sistemática da literatura também evidenciou a relevância da informação contábil para o crescimento econômico dos municípios. Pois, se a sociedade consegue entender como os recursos estão sendo aplicados, estará mais confiante na fiscalização e no apoio nas decisões dos políticos quanto ao patrimônio público.

Diante do exposto, faz-se necessário que os órgãos públicos optem por divulgar mais do a lei e os órgão reguladores e de controle externos e internos exigem. Eles precisam fazer, de forma voluntária, a divulgação de informações adicionais que facilitem o entendimento da população. Essas informações, além dos aspectos contábeis e financeiros, devem contemplar outros aspectos como os sociais. Com isso, poderão mudar a percepção da sociedade sobre a gestão dos bens públicos.

Sugere-se que, dado a verificação de poucas publicações científicas com detalhamento sobre o assunto, estudos futuros abordem as especificidades regionais para que as publicações contábeis sejam divulgadas de forma efetiva para que possa se observado questões culturais e de acessibilidade ao público envolvido. Como limitação observa-se que o tema deve ser pesquisado em outras bases de dados para sua expansão.

REFERÊNCIAS

ADEOYE, Olumide; RAN, Bing. Government transparency: paradoxes and dilemmas. **Public Management Review**, p. 1-24, 2023. Disponível em:

<https://doi.org/10.1080/14719037.2023.2181981>. Acesso em 18 jun. 2023.

ARAÚJO, Richard Medeiros; LOPES, Alba Barbosa de Oliveira; DIAS, Thiago Ferreira. TRANSPARÊNCIA PÚBLICA: Análise de Portais de Conselhos de Fiscalização Profissional no Nordeste Brasileiro. **Desenvolvimento em Questão**, v. 20, n. 58, p. e12040-e12040, 2022. Disponível em: <https://doi.org/10.21527/2237-6453.2022.58.12040>. Acesso em: 18 jun. 2023.

AUGUSTINHO, Sônia Maria; OLIVEIRA, Antonio Gonçalves de; GUIMARÃES, Inácio Andruski. Disclosure e accountability nas demonstrações contábeis públicas como instrumentos de controle social. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)**, v. 9, n. 2, 2015. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.17524/repec.v9i2.1173>. Acesso em: 18 jun. 2023.

BALDISSERA, Juliano Francisco et al. Determinants of public transparency: A study in Brazilian local governments. **Public Money & Management**, v. 43, n. 4, p. 331-339, 2023. Disponível em: <https://doi.org/10.1080/09540962.2021.1965390>. Acesso em: 18 jun. 2023.

BARBOSA, Eliedna De Sousa et al. DÉFICIT DE ACCOUNTABILITY: um estudo na Desvinculação de Receitas da União no Brasil na perspectiva da Teoria da Contabilidade. **Revista Contabilidade Vista & Revista**, v. 33, n. 3, p. 17-43, set./dez. 2022. Disponível em: <https://doi.org/10.22561/cvr.v33i3.6884>. Acesso em: 18 jun. 2023.

BOLIVAR, Manuel Pedro Rodriguez; PEREZ, Carmen Caba; HERNANDEZ, Antonio M Lopez. E-Government and public financial reporting: the case of Spanish regional governments. **The American review of public administration**, v. 37, n. 2, p. 142-177, 2007. Disponível em: Doi 10.1177/0275074006293193. Acesso em: 18 jun. 2023.

BRASIL. 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.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/lei_comp_101_00.pdf> Acesso em: 10 jun. 2023.

BRASIL. Resolução n. 1.374 de 08 de dezembro de 2011. (2008). Dá nova redação à NBC TG Estrutura Conceitual. Diário Oficial da União, Brasília, DF: Conselho Federal de Contabilidade. Disponível em:
https://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2011/001374. Acesso em: 16 jun. 2023.

BRESSER PEREIRA, L.C. Reforma gerencial do Estado de 1995. **Revista Administração pública**, v. 34, n.4, julho/agosto de 2000. Disponível em:
<<file:///C:/Users/gelyo/AppData/Local/Temp/MicrosoftEdgeDownloads/66e6b60e-4b40-4217-a921-c60986ce1200/354-Texto%20do%20Artigo-1330-1-10-20140224.pdf>>. Acesso em: 18 jun. 2023.

COELHO, Mary Cristine; CRUZ, Flávio da; PLATT NETO, Orion Augusto. A informação contábil como ferramenta de auxílio no exercício do controle social. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 22, n. 3, p. 163-184, 2011. Disponível em:
<http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=197021392007>. Acesso em: 18 jun. 2023.

DAMASO, Josiane; CONEJERO, Marco Antonio; CÉSAR, Andara da Silva. A Conformidade de Registro de Gestão como Instrumento de Controle Preventivo de Erros e Fraudes: Proposição de um Processo Gerencial no Âmbito de uma Instituição Federal de Ensino. **Revista Gestão e Planejamento**, Salvador, v. 23, p. 125-142, jan./dez. 2022. Disponível em: DOI: 10.53706/gep.v.23.6424. Acesso em: 18 jun. 2023.

ENGUIX, María del Rocío Moreno; GIL, Ester Gras; FERNÁNDEZ, Joaquín Hernández. Relation between internet financial information disclosure and internal control in Spanish local governments. **Aslib Journal of information management**, v. 71, n. 2, p. 176-194, 2019. Disponível em: <https://doi/10.1108/AJIM-06-2018-0150>. Acesso em 18 jun. 2023.

FERNANDES, Pedro Onofre. Análise de balanços no setor público. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 7, n. 2, p. 3-10, 1996. Acesso em: 18 jun. 2023.

FERREIRA, Manuela de Almeida Fernandes; SAUERBRONN, Fernanda Filgueiras. Integração do Conhecimento Contábil à Prática de Participação Social: a Percepção dos Conselheiros Municipais de Assistência Social do Rio de Janeiro. **Pensar Contábil**, v. 23, n. 82, 2022. Disponível em: <http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/pensarcontabil/article/view/3704>. Acesso em: 18 jun. 2023.

FERREIRA, Talieh Shaikhzadeh Vahdat, MIRANDA, Kléber Formiga, SANTOS, Livia Maria da Silva (2021). **Teoria da Divulgação**. In K. K. N. D. Almeida, & R. D. D. França (Orgs.), *Teorias aplicadas à pesquisa em contabilidade: Uma introdução às teorias econômicas, organizacionais e comportamentais* (Cap. 5, pp. 111-129). Editora UFPB.

FREITAS, Menildo Jesus de Souza. A Contabilidade pública e sua relevância social. **Revista Mineira de Contabilidade**, v. 3, n. 19, p. 16-25, 2005. Disponível em: <https://revista.crcmg.org.br/rmc/article/view/450>. Acesso em: 18 jun. 2023.

FREY, Márcia Rosane; MARCUZZO, Juliana Luisa; OLIVEIRA, Carine de. O Balanço Social como ferramenta de transparência para o setor público municipal. **Revista Universo Contábil**, v. 4, n. 2, p. 75-92, 2008. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.4270/ruc.20084>. Acesso em: 18 jun. 2023.

GANDÍA, Juan L.; ARCHIDONA, Maria C. Determinants of web site information by Spanish city councils. **Online Information Review**, v. 32, n. 1, p. 35-57, 2008. Disponível em: <https://doi.org/10.1108/14684520810865976>. Acesso em 18 jun. 2023.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. Editora Atlas SA, 2008.

GRAU, Nuria Cunill. “La transparencia en la gestión pública ¿cómo construirle viabilidad?”, en Estado, Gobierno y Gestión Pública. Revista Chilena de Administración Pública, págs. 22-44, 2006. Disponível em: <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=2315250>. Acesso em: 18 jun. 2023.

GROSSI, Giuseppe; ARGENTO, Daniela. The fate of accounting for public governance development. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, v. 35, n. 9, p. 272-303, 2022. Disponível em: <https://doi.org/10.1108/AAAJ-11-2020-5001>. Acesso em: 18 jun. 2023.

HEMPLE, Susanne. Conducting your literature review. **American Psychological Association**. Publicado em: <http://dx.doi.org/10.1037/0000155-000>. Acesso em: 10 jun. 2023.

KRAH, Redeemer; MERTENS, Gerard. Financial transparency, trust and willingness to pay in local governments of sub-Saharan Africa. **Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management**, v. 35, n. 6, p. 100-120, 2023. Disponível em: <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-06-2022-0110>. Acesso em: 18 jun. 2023.

LORENZATO, Nadine Tomasel. Benefícios e problemas na implantação de um sistema de informação de custos do setor público no estado do Rio Grande do Sul. **ConTexto - Contabilidade em Texto**, Porto Alegre, v. 16, n. 32, 2016. Disponível em: <https://seer.ufrgs.br/index.php/ConTexto/article/view/66327>. Acesso em: 18 jun. 2023.

LYRIO, Maurício Vasconcellos Leão et al. Proposta de um modelo para avaliar o grau de transparência das demonstrações financeiras publicadas por uma instituição pública de ensino superior brasileira: a abordagem da metodologia multicritério de apoio à decisão construtivista. **Contabilidade Gestão e Governança**, v. 11, n. 1-2, 2008. Disponível em: <https://revistacgg.org/index.php/contabil/article/view/46>. Acesso em: 18 jun. 2023.

MENDES, Roselaine da Cruz; OLEIRO, Walter Nunes; QUINTANA, Alexandre Costa. A contribuição da contabilidade e auditoria governamental para uma melhor transparência na gestão pública em busca do combate contra a corrupção no Brasil. **Revista Sinergia**, 12 (2): 37-48, 2008. Disponível em: <https://periodicos.furg.br/sinergia/article/view/1478>. Acesso em: 18 jun. 2023.

MENKE, Wagner Brignol; GARTNER, Ivan Ricardo. Analysis of the impact of public inspections disclosure on the economic growth of Brazilian municipalities. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 19, n. 52, 2022. Disponível em: EBSCOhost | 163838014 | Analysis of the impact of public inspections disclosure on the economic growth of Brazilian municipalities. Acesso em: 18 jun. 2023.

MIRANDA, Luiz Carlos et al. Uma análise sobre a compreensibilidade das informações contábeis governamentais comunicadas pelo Balanço Orçamentário. **BBR-Brazilian Business Review**, v. 5, n. 3, p. 209-228, 2008. Disponível em: <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=123012563003>. Acesso em: 18 jun. 2023.

OLIVEIRA, Antonio Gonçalves; CARVALHO, Hilda Alberton; CORRÊA, Dayanne Paretti. Governança pública e governabilidade: accountability e disclosure possibilitadas pela contabilidade aplicada ao setor público como instrumento de sustentabilidade do estado. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)**, v. 7, n. 1, 2013. Disponível em: <https://doi.org/10.17524/repec.v7i1.256>. Acesso em: 18 jun. 2023.
PEREIRA *et. al.* A Percepção dos Servidores Municipais na Divulgação das Informações sobre a Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal) e da Lei Complementar 131/2009. **Revista GEDECON - Gestão e Desenvolvimento em Contexto**, [S. l.], v. 8, n. 2, p. 127–142, 2020. DOI: 10.33053/gedecon.v8i2.288. Acesso em: 18 jun. 2023.

ROMERO, Francisca Tejedo; ARAUJO, Joaquim Filipe Ferraz Esteves. Critical factors influencing information disclosure in public organisations. **Humanities and Social Sciences Communications**, v. 10, n. 1, p. 1-12, 2023. Disponível em: <https://www.nature.com/articles/s41599-023-01814-8>. Acesso em: 18 jun. 2023.

ROSSI, Francesca Manes. New development: alternative reporting formats: a panacea for accountability dilemmas?. **Public Money & Management**, v. 39, n. 7, p. 528-531, 2019. Disponível em: <https://doi/abs/10.1080/09540962.2019.1578540>. Acesso em 18 jun. 2023.

SANTOS, Bruna dos et al. Relação entre Divulgação Contábil e Características Socioeconômicas de Municípios Paranaenses. **Contabilidade Gestão e Governança**, v. 25, n. esp, p. 331-351, 2022. Disponível em: <https://doi.org/10.51341/cgg.v25iesp.2894>. Acesso em: 18 jun. 2023.

WEBSTER, Jane; WATSON, Richard T. Analyzing the past to prepare for the future: Writing a literature review. **MIS quarterly**, p. xiii-xxiii, 2002. Disponível em: <https://www.jstor.org/stable/4132319>. Acesso em: 10 jun. 2023.