



IX ENCONTRO BRASILEIRO DE ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

ISSN: 2594-5688

secretaria@sbap.org.br

Sociedade Brasileira de Administração Pública

ARTIGO

**RELATÓRIO INTEGRADO DE GESTÃO: PERSPECTIVAS DOS
CONTADORES SOBRE A EFETIVIDADE EM UMA UNIVERSIDADE
PÚBLICA BRASILEIRA À LUZ DA TEORIA INSTITUCIONAL E DA
INOVAÇÃO ABERTA**

JOAO EUDES DE SOUZA CALADO, JOSE MATIAS-PEREIRA,

**GRUPO TEMÁTICO: 09 Contabilidade, Finanças e
Orçamento no Setor Público**

IX Encontro Brasileiro de Administração Pública, São Paulo/SP, 5 a 7 de outubro de 2022.
Sociedade Brasileira de Administração Pública
Brasil

Disponível em: <https://sbap.org.br/>

Relatório Integrado de Gestão: Perspectivas dos Contadores sobre a Efetividade em uma Universidade Pública Brasileira à luz da Teoria Institucional e da Inovação Aberta

Resumo:

O Relatório Integrado de Gestão(RIG) representa uma inovação para a transparência pública. O objetivo do estudo foi analisar a perspectiva dos contadores sobre a efetividade da adoção do RIG à luz da Teoria Institucional e da Inovação Aberta em uma universidade federal brasileira. Pesquisa qualitativa, utilizou como técnicas a entrevista e a análise de conteúdo a partir da transcrição das falas de cinco contadores. Nos resultados, todos os contadores apontam que o RIG representou melhorias na qualidade das informações. Contudo, sob a lógica Cisne Negro, o contador envolvido diretamente com a elaboração do relatório percebe que este apenas atende exigências do órgão normatizador e mais que apresentar informação há a necessidade de socializar e melhor comunicar para que ocorra compreensão e controle efetivamente. Sendo assim, o estudo sugere a ampliação da análise da efetividade do RIG nos demais órgãos.

Palavras-chave: Relatório Integrado. Perspectivas. Contadores. Teoria Institucional. Inovação Aberta.

Introdução

A pandemia da Covid-19 tem causado impactos globais significativos não apenas no campo da saúde, mas também em diversos outros quando considerados os impactos econômicos, o que tem exigido das diversas áreas do conhecimento uma ampla agenda de discussões, inclusive no setor público.

Antes da decretação da pandemia, em 2018, uma série de edições especiais da *Accounting, Auditing & Accountability Journal* apontavam como relevantes os temas em contabilidade que apresentassem estudos sobre a implementação do *Integrated Reporting*, formação dos contadores do setor público, entre outros (GUTHRIE et al., 2019). Segundo as publicações, os temas inovadores na pesquisa contábil para os próximos dez anos são os que apontam como a contabilidade influencia a sociedade e é influenciada por ela.

O *Integrated Reporting* é um modelo Internacional de Relatório Integrado criado por um Conselho Internacional com objetivo de comunicar a geração de valor pelas organizações e sua adoção também tem sido incentivada nas instituições públicas (IIRC, 2013).

Neste sentido, o Tribunal de Contas da União(TCU) através da Decisão Normativa nº 170/2018 implementou o uso da Estrutura Internacional para Relato Integrado(EIRI) nas prestações de contas das Unidades Prestadoras de Contas(UPC) brasileiras através do Relatório Integrado de Gestão(RIG) (BRASIL, 2018).

Importante destacar que a adoção de normas decorrentes do poder estatal é explicada por DiMaggio e Powell (1983) a partir do isomorfismo coercitivo, que deriva de influências políticas e de pressões formais ou informais exercidas por outras organizações e pela

sociedade onde estão inseridas. E nesse contexto, a Teoria Institucional tem sido utilizada na contabilidade para explicar os processos de mudança organizacional a partir de normas e rotinas estabelecidas como diretrizes para o comportamento social (SCAPENS, 2006).

As organizações estão inseridas em um ambiente definido por regras, crenças e valores, constituídos e consolidados através da interação social e sua sobrevivência depende da capacidade de atender às orientações coletivas compartilhadas (MACHADO-DA-SILVA; FONSECA, 1996).

Essas interações organizacionais em parte podem ser explicadas a partir do conceito de inovação aberta de Chesbrough (2003) que ganhou destaque na literatura ao postular que as empresas podem alcançar maior sucesso ao explorar o processo de inovação através do compartilhamento e da colaboração com outras organizações. Este conceito foi expandido para o setor público com enfoque no aumento da interação e confiança entre governo e cidadãos (GAVENTA; BARRETT, 2010).

Contudo, a adoção de novas práticas devem ser avaliadas, tendo em vista o custo benefício das mudanças, ainda mais quando se fala do âmbito público em que os recursos são cada vez mais escassos. Para o TCU demonstrar como a UPC gera valor público através do relato integrado democratizará o acesso às informações relativas à gestão e a prestação de contas aos interessados, fortalecendo o controle social (BRASIL, 2020).

Considerando que os relatórios contábeis devem apresentar as características qualitativas da informação, dentre elas a compreensibilidade por parte dos usuários, que a literatura tem apontado que os usuários não compreendem as informações, mesmo àqueles com algum nível de conhecimento, o artigo busca responder a seguinte questão: Quais as perspectivas dos contadores sobre a efetividade da implementação do RIG em uma universidade federal brasileira à luz da Teoria Institucional e da Inovação.

O objetivo é analisar as perspectivas da efetividade na adoção do RIG a partir da opinião dos contadores em relação às informações da gestão contábil prestadas à comunidade acadêmica dentro do contexto da Teoria Institucional e da Inovação Aberta no setor público.

A pesquisa se justifica por analisar a mudança na adoção de práticas organizacionais, a efetividade dessas mudanças e por ser a implementação do *Integrated Reporting* temática relevante para a pesquisa contábil. Adicionalmente, pela aparente lacuna nas pesquisas por ser o RIG uma temática recente e não está identificada sob a ótica da Teoria Institucional e Inovação Aberta como em estudos anteriores que abordam a implantação das IPSAS, IFRS,

entre outras (CHAN, 2008; ROYBARK; COFFMAN; PREVITS, 2012; CHRISTIAENS ET AL., 2015).

Assim, espera que os resultados das contribuições dos profissionais possam produzir *insights* para os interessados nas informações contábeis reportadas no RIG no ambiente acadêmico, que tem sofrido nos últimos anos com os frequentes cortes nos recursos, agravados pelos impactos econômicos causados pela pandemia da Covid-19.

O estudo, além desta Introdução, está estruturado da seguinte forma: O tópico com a Revisão da literatura aborda a adoção do *Integrated Reporting*, aspectos organizacionais à luz da Teoria Institucional e da Inovação Aberta no setor público, e a relevância da compreensibilidade das informações da gestão contidas nos relatórios. O tópico seguinte apresenta a Metodologia, seguido das Análises e discussões. Na sequência, o tópico com as Conclusões. E por fim, as Referências.

Revisão da literatura

A pandemia da Covid-19 tem causado impactos significativos não apenas na área da saúde em todo mundo, mas também econômicos e tem exigido dos pesquisadores nas diversas áreas a apresentação de soluções que possam minimizar os impactos dessas crises na sociedade e nas organizações.

Antes da decretação da pandemia pela Organização Mundial da Saúde(OMS), algumas preocupações foram apontadas pela *Accounting, Auditing & Accountability Journal* como relevantes para a pesquisa contábil numa série de edições especiais em 2018, entre elas a adoção do *Integrated Reporting* e a formação dos contadores do setor público (GUTHRIE ET AL., 2019).

O *International Integrated Reporting Council* (Conselho Internacional para Relato Integrado), que criou o *Integrated Reporting* é uma coalisão global de reguladores, investidores, profissionais do setor contábil e ONGs que compartilham da visão de que comunicar a geração de valor seja um passo evolutivo para os relatórios corporativos, inclusive no setor público (IIRC, 2013).

Neste sentido, o Tribunal de Contas da União passou a exigir a adoção do modelo internacional de Relato Integrado por todas as UPC's brasileiras (BRASIL, 2018). A EIRI utilizada pelo órgão normatizador compreende: i) abordagem estratégica; ii) conectividade da informação; iii) relações com partes interessadas; iv) materialidade; v) concisão; vi) confiabilidade e completude; vii) coerência e comparabilidade; e viii) clareza (IIRC, 2013).

Para o TCU as mudanças com a adoção da EIRI nos Relatórios das instituições públicas brasileiras permitirão uma fiscalização contínua da gestão e democratizará o acesso às informações e a prestação de contas aos diversos atores que tenham interesse, fortalecendo assim, o controle social (BRASIL, 2020, p.2).

Por outro lado, o estudo seminal de DiMaggio e Powell (1983) contribui para afirmação de que a motivação para mudanças organizacionais decorre menos por objetivos econômicos e mais por razões que buscam torná-las mais semelhantes, sem necessariamente torná-las mais eficientes.

Sendo assim, a Teoria Institucional é capaz de apresentar explicações para os processos em que são estabelecidos diretrizes autorizadas para o comportamento social, seja através de regras, normas ou rotinas (SCAPENS, 2006). O que talvez explique a popularidade nos últimos anos a utilização dessa teoria dentre os paradigmas alternativos da pesquisa em contabilidade (pesquisa interpretativista e crítica), inclusive em contabilidade pública (SOEIRO; WANDERLEY, 2019).

Importante destacar que na literatura a Teoria Institucional se apresenta em três principais vertentes: Velha Economia Institucional (VEI), Nova Economia Institucional (NEI) e a Nova Sociologia Institucional (NSI), compreendendo um conjunto de construtos teóricos oriundos em sua maioria da economia, ciência política e da sociologia (SCAPENS, 2006; MAJOR; RIBEIRO, 2009).

No entanto, considerando que a NSI tem como um dos princípios básicos que a estrutura organizacional é o resultado das pressões exercidas no meio em que as instituições operam, caracterizada pela existência de regras e normas aos quais os indivíduos e organizações precisam se adequar para receber apoio e legitimidade, talvez explique o seu enfoque crescente na pesquisa contábil (BURNS; SCAPENS, 2000; DIMAGGIO; POWELL, 1983; MEYER; ROWAN, 1977).

Apesar de bastante utilizada na investigação alternativa em contabilidade, a Teoria Institucional teve sua ascendência em meados da década de 60 do século XX com o desenvolvimento de ideias sobre os sistemas abertos nos estudos organizacionais (MAJOR, 2017).

No primeiro contexto da abordagem dos sistemas abertos, as organizações eram vistas como sistemas de produção, cujo principal objetivo dos seus ambientes técnicos (constituído por recursos e atividades com base no conhecimento) era a transformação de *inputs* em *outputs*

(MAJOR, 2017). Mas, a partir da década de 70 os pesquisadores começaram a reconhecer a relevância das forças sociais e culturais nas organizações e observaram a existência de outro tipo de contexto, intitulado como institucional (SCOTT, 2008).

Mais recentemente, o conceito de Inovação Aberta nas organizações (compartilhamento e colaboração) têm ganhado força e a sociedade tem se interessado e presenciado um novo e diferente modelo de inovação (CHESBROUGH; BOGERS, 2014).

Se no setor privado o processo de inovação é reconhecido como o fluxo de entradas e saídas de conhecimentos intencionais para acelerar o processo de inovação interna e respectivamente ampliar os mercados (CHESBROUGH, 2006); No âmbito público é direcionada para melhorar o rendimento dos serviços e adicionar valor em termos de benefícios para a sociedade (LEE; HWANG; CHOI, 2012).

Para Gaventa e Barrett (2010) a implementação de metodologias da Inovação Aberta podem contribuir para sensibilização para os problemas sociais, realização de práticas baseadas na experiência dos cidadãos e aumento da confiança entre governo e cidadãos.

Portanto, é quando a administração pública deixa de lado o formato tradicional e se transforma em uma agência prestadora de serviços com foco na transparência e na responsabilidade, buscando um resultado perceptível para a tarefa de inserção dos cidadãos no processo (FREITAS; DACORSO, 2014, p.872).

Contribuindo para esse avanço na interação organizacional e inovação aberta no setor público é notório que a proliferação das redes sociais e o acesso à informação instantânea permitiu que os usuários e destinatários dos serviços públicos intensificassem o nível de cobrança junto aos governantes e políticos por uma gestão pública mais efetiva no Brasil (MATIAS-PEREIRA, 2014).

Por outro lado, analisando uma vasta literatura, é possível observar no contexto das lógicas institucionais diferentes fatores que influenciam na qualidade das interações organizacionais e consequentemente nas informações públicas apresentadas.

Estudos na China e em municípios espanhóis têm destacado que boa parte das informações públicas nas redes sociais é mais autopromoção dos governos do que a prestação efetiva de serviços à população (ZHENG; ZHENG, 2014; GANDÍA; MARRAHÍ; HUGUET, 2016). Não obstante, outra preocupação mais recente corresponde à desinformação por meio das *fake news* e que têm comprometido alguns valores públicos de longa data como a democracia, a tolerância e a transparência (DIJCK, 2020).

Outra questão observada em Muñoz, Bolívar e Hernández (2017) é que o modelo de governança e a maior renda per capita são fatores que contribuem para uma maior sensação de transparência. Na Indonésia, por exemplo, Muda et al. (2017) sugerem a necessidade de se implantar programas de treinamento para melhorias na competência dos servidores, na qualidade dos relatórios, nos controles internos, entre outros.

No contexto brasileiro, Matias-Pereira (2014) aponta que os desafios e obstáculos para elevar a transparência e controle social ainda são de ordem sociocultural e institucional, agravados por falhas de competência e dos valores moral e ético dos governantes.

Como se observa, a adoção e implementação de regras institucionalizadas não é tarefa simples por considerar que diversos fatores contribuem para o sucesso ou não das mudanças a serem adotadas. Sendo assim, uma análise prévia, uma consulta aos atores institucionais envolvidos com a inovação, são ações que podem contribuir com *insights* que facilitem o processo e a efetividade da mudança.

Metodologia

O percurso metodológico do estudo se deu através da pesquisa exploratória, descritiva e abordagem qualitativa, utilizando-se da análise e interpretação da opinião de profissionais de contabilidade que contribuíram ou que atuaram diretamente na elaboração do relatório de gestão nos últimos anos na instituição.

Neste sentido, foram utilizadas técnicas de coleta de dados por meio de entrevista não presencial realizada através de aplicativo multiplataforma de mensagens instantâneas e chamadas de voz, com questões sobre o perfil dos profissionais e uma única questão aberta, onde os respondentes deveriam opinar livremente sobre a seguinte pergunta: Tendo em vista a implementação do Relatório Integrado de Gestão imposta pelo TCU, quais as suas perspectivas futuras em termos de efetividades para os usuários das informações na comunidade acadêmica?

Ao questionar os profissionais com uma pergunta central, aberta, não-estruturada e de respostas indeterminadas, segundo o modelo de tipologia em entrevista apresentado por Duarte (2005), o estudo pode ser caracterizado como uma entrevista em profundidade.

Destaca-se que na investigação não foram realizadas perguntas adicionais, a profundidade aqui defendida segundo a técnica da entrevista se deu por considerar que cada participante poderia abordar qualquer assunto relacionado à questão, ou seja, total liberdade para respostas, não havendo limitações, roteiro de fala ou abordagem certa ou errada.

A profundidade da entrevista pôde ser confirmada tendo em vista que os contadores abordaram em suas falas assuntos diversos, como exemplos, a capacitação dos servidores, a formação dos gestores, experiências anteriores no âmbito municipal, o interesse da população, a participação em audiências públicas, o interesse da comunidade acadêmica, o papel dos órgãos fiscalizadores, os avanços tecnológicos, a formação das equipes na elaboração do RIG, estruturas das organizações, entre outros.

O tempo das falas de cada profissional por áudios variou entre dois minutos a quatro minutos e o texto transcrito das falas variou de uma a três laudas. No cômputo geral, foram onze minutos de áudios e nove laudas de transcrição textual.

As respostas coletadas foram transcritas literalmente a partir das falas registradas nos áudios, tabuladas em arquivos do *office* e posteriormente foram realizadas as análises e interpretações dos conteúdos.

Durante a fase de análise e interpretação foram estabelecidas categorias (palavras-chave) com base nos assuntos abordados pelos contadores, ocupando-se basicamente na análise das mensagens, mas também levando em consideração o que não estava explicitamente no texto, características estas da técnica de Análise de Conteúdos (BARDIN, 2011).

Complementarmente, foram analisados artigos na literatura que pudessem embasar as contribuições dos contadores à luz da Teoria Institucional, confirmando a abordagem metodológica do paradigma alternativo interpretativista (SOEIRO; WANDERLEY, 2019).

O critério para a escolha dos participantes foi a experiência destes com a elaboração do relatório de gestão e/ou relatório integrado de gestão. Assim, a amostra corresponde à opinião de cinco profissionais de contabilidade concursados, Técnicos Administrativos da Educação (TAEs) lotados em setores estratégicos do Centro Administrativo da universidade.

Segundo Duarte (2005) em estudos qualitativos são preferíveis poucas fontes, mas que sejam de qualidade e a amostra em entrevistas em profundidade não tem seu significado mais usual em termos de quantidade, pois está mais ligada à capacidade que as fontes têm de dar informações relevantes sobre o tema pesquisado.

O quadro de servidores efetivos da instituição em 2021 era composto por 581 docentes, 365 TAEs, destes, 06 são técnicos em contabilidade e 04 contadores, mas apenas seis tiveram experiências com a elaboração do RIG. Sendo assim, dos seis servidores convidados à participar do estudo, apenas um não respondeu, justificando não estar em condições de cooperar com a pesquisa nas duas ocasiões em que foi solicitada sua contribuição. As

consultas foram realizadas entre os meses de janeiro e fevereiro de 2021, período em que as atividades técnicas estavam sendo realizadas remotamente em virtude da pandemia da Covid-19.

Análises e discussões

Com intuito de confirmar a experiência dos respondentes, embora não seja o propósito da pesquisa, mas por apresentar a opinião de profissionais conhecedores do assunto, optou-se por informar um breve perfil dos inquiridos:

- ✓ Os participantes da pesquisa em sua totalidade têm idade superior à 35 anos;
- ✓ Experiência com contabilidade do setor público acima de 10 anos;
- ✓ Todos têm Especialização na área contábil. Inclusive, um dos profissionais é doutorando em contabilidade, linha de pesquisa do setor público, e;
- ✓ Um contador participa diretamente da elaboração do RIG, enquanto os demais contribuem com informações departamentais para o relatório.

Em relação à questão problema da pesquisa, tendo em vista que se trata de opinião pessoal e que não foi solicitada a autorização para identificação dos inquiridos, as falas dos profissionais serão identificadas como sendo do Contador “A”(CA) ao Contador “E”(CE).

Para maior entendimento da discussão sobre a questão problema da pesquisa e possíveis comparações das opiniões, as falas serão apresentadas conforme a dimensão opinada e correspondem à interpretação dos conteúdos dos recortes da transcrição literal do que os contadores responderam.

No geral, todos os contadores (CA), (CB), (CC), (CD) e (CE) destacaram o caráter inovador a proposta do RIG e que as informações sucintas, concisas, poderão facilitar a compreensão dos interessados pelas informações contábeis da gestão. Jordão (2018) quando analisou a relação entre inovação e controle da administração pública, destacou que o impacto da inovação pode ser totalmente dissociado de utilização de novas tecnologias.

Para o contador (CA) o RIG “é uma grande novidade para a Administração Pública brasileira e para percepção da gestão pela comunidade. É bastante destacada a *accountability* e o cidadão vai ter a oportunidade de compreender melhor as informações contábeis por meio do novo modelo”.

O Relatório Integrado de Gestão das UPC deve apresentar a demonstração da situação e do desempenho financeiro, orçamentário e patrimonial da gestão no exercício, declaração do contador/opinião dos auditores externos, demonstrativos contábeis e notas explicativas. (BRASIL, 2018). A implementação do Relato Integrado nas instituições, seja na abordagem social, como também ambiental, é vista como temática inovadora nas pesquisas em contabilidade (GUTHRIE ET AL., 2019).

A contadora (CB) observou claramente no modelo a proximidade com o que é apresentado os relatórios no setor privado, houve uma melhoria na apresentação, mas que ainda duvidava de que a comunidade acadêmica pudesse compreender por entender que ainda é muito técnico. Na sua fala lembrou a sua experiência anterior enquanto prestadora de serviços contábeis em municípios e que nas reuniões com os gestores para tratar do RREO e RGF os secretários faziam anotações para suas falas nas audiências públicas na Câmara Municipal. Na oportunidade, destacou:

“os gestores informavam que falar o que foi feito e como foi pago para a população em linguagem simples era melhor que apresentar relatórios, estes seriam úteis para quem quisesse confirmar as informações faladas pelo secretário de finanças. Mas, são informações de municípios pequenos em termos populacional e valor dos recursos” (CONTADORA CB).

Cohen e Karatzimas (2015), por exemplo, defendem que relatórios financeiros tradicionais do setor público devem ser integrados a outro relatório (*Integrated Popular Reports*) contendo informações dispostas de maneira concisa e facilmente interpretáveis, uma espécie de cartilha popular.

No arcabouço das abordagens sociológicas, a Teoria Institucional é considerada como a teoria capaz de fornecer uma nova perspectiva aos estudos organizacionais ao sustentar que a conduta organizacional também é moldada por elementos sócio-culturais e não apenas por questões técnicas e financeiras (MACHADO-DA-SILVA; FONSECA 1996). Neste sentido, o controle no setor público pode ser inovado e reformado pela incidência de novas ideias e novas teorias (JORDÃO, 2018, p.139).

Na opinião do contador (CD):

“O TCU fez a sua parte ao implementar o modelo do RIG incentivado por organizações internacionais e grupos técnicos. No entanto, o relatório na universidade é feito por uma equipe de servidores entre os meses de janeiro a março, quando muitos entram em férias e ainda há feriados no período, o do carnaval por exemplo, e ainda teve a pandemia da Covid-19 para dificultar. Então as informações muitas vezes são produzidas às pressas para atender aos prazos da legislação da prestação de contas, o que podem comprometer a qualidade das informações” (CONTADOR CD).

Para Major (2017) a lógica institucional que envolve os atores e as organizações é composta de diferentes estruturas e sempre que os atores contestam as lógicas vigentes e como os

objetivos devem ser atingidos, estes se afastam e enveredam pela mudança institucional divergente. O que não é caso em tela, por considerar que o órgão procura atender à norma, imposição, mesmo que a inovação do RIG não seja efetiva.

Complementarmente, Muda et al. (2017) corroboram as observações do contador (CD) quando sugerem a necessidade de se implantar programas de treinamentos para o aumento das competências e respectiva melhoria na qualidade dos relatórios.

A contadora (CB) destacou bastante os normativos, mas especificamente ao citar a Lei de Responsabilidade Fiscal com destaque ao artigo 67 que aborda o controle. Neste sentido, DiMaggio & Powell (1983) apontam a existência de três mecanismos de mudança isomórfica institucional, quais sejam: o isomorfismo coercitivo, o isomorfismo mimético e o isomorfismo normativo. O primeiro e o terceiro deles são os que melhor identificam as pressões exógenas sobre as organizações.

Uma abordagem comum na opinião dos contadores (CB), (CD) e (CE) foi o falta de interesse por parte dos gestores em produzir um bom relatório e que a maior preocupação é o cumprimento dos prazos, ou seja, não conhecem a relevância das informações contidas no relatório e que muitos auditores do controle percebem isso quando analisam as informações.

Essa abordagem feita pelos contadores é corroborada por Matias-Pereira (2014) quando apontou que os desafios para a transparência e controle social no Brasil ainda são de ordem sociocultural e institucional, ampliados por falhas na competência e no exercício da responsabilidade pública por parte dos gestores e governantes.

Uma última análise interpretada da fala do contador (CD) se deu na seguinte transcrição:

“A comunidade acadêmica não apresenta uma cultura de controle, visto que o relatório é apresentado em reunião do conselho universitário e comumente questionamentos ou consultas posteriores não são realizadas. Assim, entendo em primeiro lugar que não há interesse e em segundo lugar que não há compreensão. Logo, carecem de serem estimulados. Mas, o TCU faz a parte deles, pois divulgam vídeos explicativos, o que deveria ser estendido às instituições” (CONTADOR CD).

Pelo que se observa na transcrição anterior, à luz da Inovação Aberta no setor público há uma aparente contribuição *top down* no TCU que poderia ser adotada nas demais instituições com a apresentação do RIG através de vídeos dinâmicos, explicativos. Porém, para esta ação, segundo o profissional, devem ser analisadas questões relacionadas à direito de uso de imagens dos servidores, entre outras.

Por outro lado, nas contribuições de Burns e Scapens (2000) observa-se como as forças institucionais influenciaram a introdução de uma mudança e que a análise da estruturação do

campo organizacional pelo TCU se concentrou na institucionalização.

Complementando as análises a partir das experiências dos profissionais contadores, nota-se a existência de possíveis barreiras de comunicação das informações como capacidade técnica, interesse dos usuários, conhecimento dos usuários, estrutura e recursos humanos, entre outros.

Neste sentido, Lee et al. (2002) destacam que o usuário da informação realiza o julgamento de sua qualidade com base em sua adequação e satisfação para os fins a que a informação se destina. Para O'Brien (2011) as características da informação em sua essência podem ser consideradas com base nas dimensões de tempo, conteúdo e da forma como é apresentada. Portanto, se não houver um interesse ou motivação pelas informações da gestão financeira no setor público, possivelmente não produzirá os efeitos que se espera em termos de controle social.

O estudo apresenta como limitação a opinião de um grupo reduzido de contadores e a análise interpretativa por parte dos pesquisadores. No entanto, à luz da lógica Cisne Negro, nota-se uma oportunidade de continuidade da investigação por outra abordagem, tendo em vista a opinião divergente do principal elaborador do relatório.

A lógica Cisne Negro de Taleb (2021) aborda a importância da percepção das incertezas, do que o que é altamente improvável possa ocorrer. E que no caso deste estudo foi a de que na perspectiva do contador que atua na elaboração do relatório o mesmo não considera que vá haver maior controle social pela comunidade acadêmica a partir do RIG, como defende o órgão normatizador. Neste sentido, se tivéssemos uma análise quantitativa a percepção desse profissional seria considerada um *outlier*.

Conclusões

A compreensibilidade das informações dos relatórios contábeis do setor público pelo cidadão é condição necessária ao efetivo controle social das ações governamentais. Diferentes mecanismos de controle (relatórios financeiros, de gestão, notas explicativas, entre outros) foram instituídos e exigidos a sua disponibilização de forma tempestiva e facilitada para todos os usuários das informações, sendo o cidadão, usuário externo, o primário deles, por ser aquele que prover os recursos para o funcionamento da máquina pública.

Nota-se, portanto, que mesmo com a padronização dos relatórios, onde um dos objetivos é dar maior transparência aos atos da governança e respectivo controle social, na percepção dos contadores e sob a lógica Cisne Negro interpretada no estudo, o objetivo ainda dista do ideal no acompanhamento por parte dos cidadãos, considerando que apenas melhorias na

apresentação dos relatórios seja insuficiente.

As discussões recentes em torno da qualidade das informações contábeis, bem como a compreensibilidade das informações pelos seus usuários são questões emergentes da pesquisa em contabilidade do setor público. No mesmo sentido, os riscos para a democracia e transparência inerentes à desinformação que as redes sociais têm promovido em âmbito mundial, inclusive no setor público.

A Teoria Institucional tem sido descrita como a teoria de grande relevância para explicar formas e práticas organizacionais (DIMAGGIO; POWELL 1991; SCOTT, 2008; SCAPENS, 2006). No entanto, a evolução recente dessa teoria enveredou por áreas como as lógicas institucionais e o empreendedorismo institucional como resposta efetiva às críticas sobre a sua incapacidade de explicar mudanças divergentes e como forma de emergir o realismo crítico como uma alternativa da sua abordagem (MAJOR, 2017).

Em consonância com as metodologias da Inovação Aberta no setor público, é possível inferir que o TCU aparentemente adota algumas práticas ao divulgar vídeos explicativos acerca do RIG, o que poderia ser estendido à todas as instituições obrigadas à produção do RIG, ou seja, a apresentação dos relatórios a partir do uso de ferramentas tecnológicas que facilitem a compreensão por toda comunidade acadêmica.

Sendo assim, os resultados aqui apresentados não desqualificam os mecanismos de controle aos atos da gestão pública, mas concorre para a busca da qualidade da comunicação das informações reportadas a partir do que os profissionais contadores puderam contribuir com suas opiniões e experiências.

O estudo apresenta como limitações a observação de um grupo reduzido de profissionais contadores de uma unidade pública, o caráter interpretativo pelos pesquisadores e observação sob a lógica Cisne Negro na opinião do profissional diretamente envolvido na elaboração do RIG na universidade.

Como propostas para estudos futuros, recomenda-se avaliar a efetividade do RIG em outros órgãos e toda comunidade interessada, tendo em vista o custo benefício das informações, bem como a identificação de possíveis avanços e limitações nas informações da gestão apresentadas, onde novos *insights* possam surgir e contribuir para o avanço no controle social.

Referências

BARDIN, L. **Análise de Conteúdo**. São Paulo: Edições 70, 2011.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Decisão Normativa – TCU nº 170**, de 19 de setembro de 2018, dispõe acerca das unidades cujos dirigentes máximos devem prestar contas de suas gestões ocorridas no exercício de 2018.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Instrução Normativa – TCU nº 84**, de 22 de abril de 2020, regulamenta as prestações de contas anuais da administração pública federal a partir do exercício 2020.

BURNS, J.; SCAPENS, R.W. Conceptualizing management accounting change: an institutional framework. **Management Accounting Research**, v. 11, 2000.

CHAN, J.L. International Public Sector Accounting Standards: Conceptual and Institutional Issues. **The Harmonization of Government**, v. 21, p. 1-15, 2008.

COHEN, S.; KARATZIMAS, S. Tracing the future of reporting in the public sector: introducing integrated popular reporting, **International Journal of Public Sector Management**, V(28), n.6, pp. 449-460, 2015. Disponível em: <https://doi.org/10.1108/IJPSM-11-2014-0140>

CHESBROUGH, H. W. **Open Innovation: The New Imperative for Creating and Profiting from Technology**. Harvard Business Press, 2003.

CHESBROUGH, H. Open innovation: a new paradigm for understanding industrial innovation. **Researching a new paradigm**, p. 1-12, 2006.

CHESBROUGH, H.; BOGERS, M. Explicating open innovation: clarifying an emerging paradigm for understanding innovation. In; **New Frontiers in Open Innovation**. Oxford: Oxford University Press, Forthcoming, p. 3-28, 2014.

CHRISTIAENS, J.; VANHEE, C.; MANES-ROSSI, F.; AVERSANO, N.; CAUWENBERGE, P.V. The Effect of IPSAS on Reforming governmental financial reporting: an international comparison. **International Review of Administrative Sciences**. 2015. DOI: 10.1177/0020852314546580.

DIJCK, J. V. Governing digital societies: Private platforms, public values. **Computer Law & Security Review**, v.(36), April, 2020. Disponível em: <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S0267364919303887>.

DIMAGGIO, P. J.; POWELL, W. W. The iron cage revisited: institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields. **American Sociological Review**, v.(48), n.2, p.147-169, 1983.

DUARTE, J. Entrevista em profundidade. In: **Métodos e técnicas de pesquisa em comunicação**. São Paulo: Atlas 1, 62-83, 2005.

FREITAS, R.K.V.; DACORSO, A.L.R. Inovação aberta na gestão pública: análise do plano de ação brasileiro para a Open Government Partnership. **Rev. Adm. Pública** — Rio de Janeiro 48(4):869-888, jul./ago, 2014. DOI: <http://dx.doi.org/10.1590/0034-76121545>

GANDÍA, J. L.; MARRAHÍ, L.; HUGUET, D. Digital transparency and Web 2.0 in Spanish city councils. **Government Information Quarterly**, v. 33, p.28–39, 2016.

GAVENTA, J.; BARRETT, G. So what difference does it make? Mapping the outcomes of citizen engagement. **IDS Working Papers**, v. 2010, n. 347, p. 01-72, 2010.

GUTHRIE, J.; PARKER, L.D.; DUMAY, J.; MILNE, M.J. What counts for quality in interdisciplinary accounting research in the next decade: A critical review and reflection, **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, Vol. 32 Issue: 1, pp. 2-25, 2019. Disponível em: <https://doi.org/10.1108/AAAJ-01-2019-036>

IIRC. International Integrated Reporting Council. **Integrated Reporting Framework**. London, UK, 2013. Disponível em: <https://www.integratedreporting.org/resource/international-ir-framework/>

JORDÃO, E. A relação entre inovação e controle da Administração Pública. **A&C – Revista de Direito Administrativo & Constitucional**, Belo Horizonte, ano 18, n. 72, p. 133-146, abr./jun. 2018. DOI: 10.21056/aec.v18i72.928

LEE, S. M.; HWANG, T.; CHOI, D. Open innovation in the public sector of leading countries. **Management Decision**, v. 50, n. 1, p. 147-162, 2012.

LEE, Y.W.; STRONG, D.M.; KAHN, B. K.; WANG, R.Y. AIMQ: a methodology for information quality assessment. **Information & Management**, v. 40, Issue 2, p. 133-146, December, 2002.

MACHADO-DA-SILVA, C. L.; FONSECA, V. S. Competitividade organizacional: uma tentativa de construção analítica. **Organizações & Sociedade**, Dezembro, 1996.

MAJOR, M.J.; RIBEIRO, J. A Teoria Institucional na Investigação em Contabilidade. In: **Contabilidade e Controlo de Gestão**, (org) Maria João Major, Rui Vieira. Lisboa: Escolar Editora, 2009.

MAJOR, M. J. Empreendedorismo Institucional, Lógicas Institucionais e Realismo Crítico. In: **Contabilidade e Controlo de Gestão**, (org) Maria João Major, Rui Vieira. Segunda Edição, Escolar Editora, 2017.

MATIAS-PEREIRA, J. Controle Social e Transparência: Avaliação do Modelo de Acesso à Informação no Brasil - **GIGAPP Estudos/Working Papers**, v. 32, p. 1-21, 2014. Disponível em: <http://www.gigapp.org/ewp/index.php/GIGAPP-EWP/article/view/56/83>.

MEYER, J.W.; ROWAN, B. Institutionalized Organizations: Formal Structure as Myth and Ceremony. **American Journal of Sociology**, v. 83, n. 2, 1977.

MUDA, I.; WARDANI, D.Y.; MSI, E.; MAKSUM, A.; LUBIS, A.F.; BUKIT, R.; ABUBAKAR, E. The Influence Of Human Resources Competency And The Use Of Information Technology On The Quality Of Local Government Financial Report With Regional Accounting System As An Intervening. **Journal of Theoretical and Applied Information Technology**, Vol. 95, No 20, October, 2017.

MUÑOZ, L.A.; BOLÍVAR, M. P.R.; HERNÁNDEZ, A.M. L. Transparency in Governments: A Meta-Analytic Review of Incentives for Digital Versus Hard-Copy Public Financial Disclosures. **American Review of Public Administration**, Vol. 47(5) 550–573, 2017.

O'BRIEN, J. A. **Sistema de informação e as decisões gerenciais na era da internet**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

ROYBARK, H. M.; COFFMAN, E. N.; PREVITS, G. J. The First Quarter Century of the GASB (1984–2009): A Perspective on Standard Setting (Part One). **Abacus**, v. 48, n. 1, p. 1-30, 2012.

SCAPENS, R.W. Understanding management accounting practices: A personal journey. **British Accounting Review**, v. 38, 2006.

SCOTT, W. R. Approaching Adulthood: The Maturing of Institutional Theory. **Theory and Society**, Vol. 37, No. 5, Special Issue on Theorizing Institutions: Current Approaches and Debates (Oct., 2008), pp. 427-442, 2008.

SOEIRO, T. M.; WANDERLEY, C. A. A teoria institucional na pesquisa em contabilidade: uma revisão. **Revista Organizações & Sociedade** – v. 26, n. 89, p. 291-316, abr./jun. 2019. DOI 10.1590/1984-9260895.

TALEB, N. N. **A lógica do Cisne Negro (Edição revista e ampliada)**: o impacto do altamente improvável. Tradução de Renato Marques de Oliveira. 1 ed. Objetiva, 2021.

ZHENG, L.; ZHENG, T. Innovation through social media in the public sector: Information and interactions. **Government Information Quarterly**. v. 31, s1, (2014), 106– 117, 2014.