

**ANÁLISE DA COMPREENSIBILIDADE DOS RELATÓRIOS CONTÁBEIS DE
PROPÓSITO GERAL DAS ENTIDADES DO SETOR PÚBLICO¹**

***ANALYSIS OF THE COMPREHENSIBILITY OF ACCOUNTING REPORTS OF GENERAL
PURPOSE OF PUBLIC SECTOR ENTITIES***

***ANÁLISIS DE LA COMPRENSIBILIDAD DE LOS INFORMES CONTABLES DE
PROPÓSITO GENERAL DE LAS ENTIDADES DEL SECTOR PÚBLICO***

Leilane Clarisse Fernandes Oliveira, Bacharela em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Rio Grande do Norte (UFRN). Técnica Administrativo da Universidade Federal do Rio Grande do Norte (UFRN). Lattes: <http://lattes.cnpq.br/8483331864715577>. E-mail: leilaneclarisse@gmail.com

Leandro Saraiva Dantas de Oliveira, Mestre em Ciências Contábeis pelo Programa Multi-institucional e Inter-regional de Pós-graduação em Ciências Contábeis (PPGCC) UnB/UFPB/UFRN. Professor da Universidade Federal do Cariri (UFCA). Lattes: <http://lattes.cnpq.br/1253626432548247>. E-mail: leandro.saraiva@hotmail.com

Victor Godeiro de Medeiros Lima, Mestre em Ciências Contábeis pelo Programa Multi-institucional e Inter-regional de Pós-graduação em Ciências Contábeis (PPGCC) UnB/UFPB/UFRN. Doutorando em Ciências Contábeis pela Universidade de Brasília (UnB). Lattes: <http://lattes.cnpq.br/4080265636939047>. E-mail: victor_godeiro@hotmail.com

Roberto José Vieira de Sousa Lima, Mestre em Ciências Contábeis pelo Programa Multi-institucional e Inter-regional de Pós-graduação em Ciências Contábeis (PPGCC) UnB/UFPB/UFRN. Professor do Centro Universitário do Rio Grande do Norte (UNI-RN) e Professor Substituto da Universidade Federal do Rio Grande do Norte (UFRN). Lattes: <http://lattes.cnpq.br/2387039872701852>. E-mail: robertojlima@gmail.com

RESUMO

A presente pesquisa objetivou identificar o grau de compreensão que os alunos de graduação dos cursos vinculados ao Centro de Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Federal do Rio Grande do Norte (UFRN) possuem sobre as informações divulgadas nos relatórios contábeis de propósito geral das entidades do setor público. A coleta de dados foi realizada através de questionários aplicados presencialmente a 134 estudantes dos últimos períodos dos cursos de contábeis, administração, turismo, direito, serviço social e sistema de informações sobre o Relatório de Gestão Fiscal (RGF) e o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO). A partir dos resultados obtidos, foi possível concluir que há indícios de baixo grau de compreensão acerca das informações divulgadas, e entre os principais fatores que ocasionam está incompreensão está utilização de termos técnicos e a ausência de conhecimento do próprio usuário na área contábil. Apontam-se também para fatores que poderiam melhorar a compreensão da informação contábil, como: maior divulgação dos Relatórios Contábeis, ampliação de programas de educação fiscal e a utilização de notas explicativas.

Palavras-chave: Relatórios Contábeis. Compreensibilidade. Cidadãos.

¹ Artigo submetido em 31/05/2017, revisado em 15/11/2017, aceito em 16/11/2018 e divulgado em 20/12/2018 pelo Editor João Carlos Hipólito Bernardes do Nascimento, após *double blind review*.

ABSTRACT

The present research aimed to identify the degree of understanding that citizens have about the information disclosed in the general purpose accounting reports of public sector entities. Data collection was carried out through questionnaires applied to 134 students from the last periods of the Social Science Center of the Federal University of Rio Grande do Norte on the Fiscal Management Report and the Summary Report on Budget Execution. From the results obtained, it was possible to conclude that there is evidence of a low degree of understanding about the information disclosed, and among the main factors that cause this misunderstanding is the use of technical terms and the lack of knowledge of the user in the accounting area. They also point to factors that could improve the understanding of accounting information, such as: greater disclosure of Accounting Reports, expansion of tax education programs and use of explanatory notes.

Keywords: *Accounting Reports. Comprehensibility. Citizens.*

RESUMÉN

Esta investigación tuvo como objetivo identificar el grado de conocimiento que tienen los ciudadanos sobre la información expuesta en la información financiera de propósito general de entidades del sector público. La recolección de datos se realizó a través de cuestionario sen persona a 134 estudiantes de los últimos periodos de cursos de Ciencias Sociales, Universidad Federal de Río Grande del Centro do Norte em el Informe de Gestión Fiscal y el informe resumido de la ejecución Del Presupuesto. A partir de los resultados, se concluyó que existe un bajo nivel de comprensión de pistas sobre la información divulgada, y entre los principales factores que causan um malentendido es el uso de los términos técnicos y la falta de conocimiento del próprio usuário em la contabilidad. También apuntan a factores que podrían mejorar la comprensión de la información contable, tales como una mayor divulgación de los informes financieros, la expansión de los programas de educación tributaria y el uso de notas explicativas.

Palabras clave: *Informes contables. Comprensibilidad. Los ciudadanos.*

1 INTRODUÇÃO

O desenvolvimento da cidadania está relacionado à atuação e compreensão do cidadão sobre funcionamento e estrutura da máquina pública. Cada indivíduo tem o dever de exigir dos órgãos competentes o cumprimento das políticas públicas e a correta aplicação dos recursos financeiros.

A Constituição da República de 1988, em seu art. 37, dispõe sobre o princípio da publicidade, que torna obrigatória a divulgação do que está sendo realizado na Administração Pública de forma que a população acompanhe e fiscalize. Já a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) garantiu a transparência na gestão pública com a obrigatoriedade de ampla divulgação de relatórios da gestão fiscal do Estado, onde a contabilidade é de fundamental importância para geração das informações de propósito geral para o conhecimento da população.

Os Relatórios Contábeis de Propósito Geral (RCPG) são importantes instrumentos de evidenciação da informação para a sociedade, no qual podem abranger múltiplos relatórios, cada qual atendendo a objetivos específicos de acordo com sua finalidade, por exemplo: verificar o quanto foi arrecadado de tributos, o montante de gastos e custos do governo, situação da dívida pública, se há disponibilidades de recursos, a situação financeira e patrimonial, bem como verificar se houve *déficit* ou *superávit* no orçamento, dentre outras informações.

Entretanto, percebe-se que há uma relevante diferença entre publicar as informações e torná-las transparentes, pois a primeira está relacionada ao atendimento da legislação, e a transparência revela uma compreensão de legitimidade (MAUSS *et al.*, 2015), pois a simples divulgação das informações sem compreensibilidade e sem o estímulo do cidadão na busca do conhecimento, não torna o conteúdo transparente.

Existem estudos que revelam que as informações geradas pela contabilidade pública não são claras para a maioria dos cidadãos (MIRANDA *et al.*, 2008; GALLON *et al.*, 2011; QUEIROZ *et al.*, 2012; COSTA *et al.*, 2015). Por sua vez, Platt Neto *et al.* (2007, p.82) acrescentam que “o usuário também é responsável pela compreensão da informação, devendo, caso precise, estar disposto a estudar sobre o assunto. No entanto, o responsável primário da compreensibilidade das informações são as entidades que as divulgam”.

Observa-se que a Contabilidade Pública brasileira vem passando por muitos avanços nos últimos anos, tais como: O processo de convergência às Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público desde meados de 2008; A aprovação da Lei nº 12.527/2011 que regulamenta o direito constitucional da sociedade ao acesso às informações públicas; A aprovação, no final de 2016, da Norma Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (NBC TSP) – Estrutura Conceitual, que norteia toda a contabilidade pública. Desta última, uma das suas principais alterações é a definição da sociedade como usuária primária da informação contábil.

Todas estas inovações têm como propósito contribuir para efetivação do controle do cidadão acerca das contas públicas. Assim, diante do exposto, e com a finalidade de avaliar se o resultado acima mencionado é aplicado no atual cenário, considerando os diversos fatores relacionados ao assunto, originou-se o seguinte problema que norteia essa pesquisa: qual o grau de compreensão que os alunos de graduação dos cursos vinculados ao Centro de Ciências Sociais Aplicadas da UFRN possuem sobre as informações divulgadas nos relatórios contábeis de propósito geral das entidades do setor público?

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 TEORIA DA COMUNICAÇÃO

A comunicação para a contabilidade é um processo essencial para a integração com os diversos usuários, pois os dados contábeis que são gerados e transformados em informação necessitam serem transmitidos e compreendidos pelos indivíduos para terem valor e subsidiar a tomada de decisão.

Dias *et al.* (2014, p.05) conceitua a informação como “um conjunto de dados úteis e organizados com isenção de viés”, pois a informação deve ter caráter único e exclusivo de informar e não ter a finalidade de modificar a opinião, mas de suporte para se tomar a decisão.

Já Oliveira *et al.* (2014, p.100) diz que “para entender a comunicação da informação contábil, é necessário entender primeiramente qual seria a função da Contabilidade, que seria fornecer informações úteis, no momento oportuno para auxílio na tomada de decisão”. As quais devem atender as características qualitativas da informação preceituadas nas legislações vigentes assim como também aos interesses dos usuários para serem utilizadas como instrumento de decisão.

Para se entender o processo de comunicação, é preciso conhecer e compreender os elementos que os compõem, que são: (a) fonte ou código - onde se origina a comunicação; (b) emissor ou codificador - constrói a mensagem; (c) mensagem - conteúdo contido na comunicação; (d) canal de comunicação - meio de transmissão da mensagem, contexto, situação a qual a mensagem se refere; e (e) destinatário ou receptor - aquele que recebe a mensagem. Existe ainda o ruído, que não faz parte do processo, pode ser entendido como algo que distorce

a finalidade do que se pretende comunicar, ou seja, são interferências que levam a falhas de comunicação (DIAS *et al.* 2014).

Cada elemento possui sua importância para que o processo de comunicação seja eficiente e eficaz, onde o receptor deve entender exatamente o que o emissor quis transmitir de forma compreensível e completa.

A comunicação entre a contabilidade e seus diversos usuários fica fragilizada quando são utilizados termos e expressões veiculadas nos relatórios contábeis que se distanciam daquilo que realmente lhes são atribuídas pelos respectivos destinatários. Dessa forma, quando a informação não é compreendida, o conteúdo das expressões contábeis passa a ser apenas mensagens emitidas e não utilizadas para tomada de decisão (LOPES; RIBEIRO; CAVALCANTE, 2009).

Slomski (2011, p. 16) afirma 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, 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. É como se houvesse um ruído, algo como se alguém falasse o idioma russo para pessoas que falam e entendem apenas o português (SLOMSKI, 2011, p.16).

De tal modo, infere-se que assimetria informacional deve ser eliminada para que o processo de comunicação contábil seja eficaz, pois o indivíduo que não compreende a informação por qualquer motivo, não consegue utilizá-la e tampouco tomar decisões, seja para seu próprio interesse ou da coletividade. Por sua vez, uma das formas de diminuir a assimetria informacional entre agente e principal, e assim diminuir alguns dos diversos conflitos existentes, é a plena divulgação das informações, de forma clara e compreensível para a sociedade.

Assim, a teoria da comunicação assume um importante papel na contabilidade, e seus estudos com vistas a melhorar o processo informacional entre os diversos usuários, contribui significativamente para a compreensibilidade e clareza nas interpretações dos dados contábeis e para a efetividade dos mecanismos de transparência e controle social.

2.2 A CONTABILIDADE COMO FERRAMENTA DE CONTROLE SOCIAL

A Contabilidade Pública possui como objetivo principal fornecer informações à sociedade sobre os resultados alcançados e outros dados de natureza orçamentária, econômica, patrimonial e financeira. Subsidiando o processo de tomada de decisão, à adequada prestação de contas, à transparência da gestão fiscal assim como também a meios para efetivação do controle social (BRASIL, 2016)

A prestação de contas dos entes governamentais materializa-se por intermédio de seus principais e mais relevantes documentos de evidenciação da informação, os Relatórios Contábeis, cujo conteúdo mostra o resultado, financeiro, econômico, patrimonial e execução do orçamento público, autorizado indiretamente pela sociedade por meio de seus representantes parlamentares (AUGUSTINHO; OLIVEIRA; GUIMARÃES, 2015).

A Lei nº 4.320/64 é um importante instrumento regulador das finanças públicas, que dispõe sobre as normas gerais para elaboração e controle dos orçamentos e dos balanços obrigatórios, Balanço Patrimonial, Demonstração das Variações Patrimoniais, Balanço Orçamentário e o Balanço Financeiro, e ainda permanece íntegra e vigente em sua maior parte (CONTI; PINTO, 2014).

Com o passar dos anos, surgiu à necessidade de atualização dos procedimentos contábeis, foram avaliados teorias e práticas, e assim surgiu convergência da contabilidade

pública brasileira aos padrões contábeis internacionais. Dentre tantas ações desenvolvidas para almejar o objetivo da convergência, no final do ano de 2008 houve a publicação das primeiras Normas Brasileira de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público –NBCASP elaboradas pelo Comitê Gestor de Convergência no Brasil, por meio de uma metodologia democrática de participação com a realização de audiências públicas, seminários e discussões (MAPURUNGA; MENESES; PETER, 2011).

Macêdo e Klann (2014) comentam que a normatização da Contabilidade Governamental brasileira se originou da necessidade, cada vez maior, de se obter informações fidedignas e comparáveis dos entes governamentais, e do processo internacional de harmonização das práticas contábeis do setor público.

O processo de convergência foi um importante marco para a história da contabilidade governamental, pois permitiu, além da comparabilidade entre demonstrativos, a alteração do enfoque orçamentário para o enfoque patrimonial e a adoção do regime de competência tanto para despesas quanto para receitas. Ademais, trouxe inovações como a previsão de depreciação, contabilização dos bens de uso comum, adoção de sistemas de custos, acréscimo da Demonstração do Fluxo de Caixa, Demonstração das Mutações do Patrimônio e as Notas Explicativas.

Foram alterações que permitiram ao governo promover maior transparência e controle social das contas públicas, assim como também desvincular a contabilidade dos aspectos estritamente orçamentários, e relacioná-la, principalmente, com os aspectos patrimoniais, o verdadeiro objeto da Contabilidade (MAPURUNGA; MENESES; PETER, 2011).

Os RCPG englobam as demonstrações contábeis e a informação que as aprimore, complemente e suplemente. Assim, infere-se que os RCPGs são tudo aquilo que evidenciam as informações de forma estruturada e com a finalidade de prestar contas ou auxiliar os usuários na tomada de decisão.

O Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO), o Relatório da Gestão Fiscal (RGF) e suas versões simplificadas, também assumem um importante papel na contabilidade pública, pois juntamente com as demonstrações contábeis, buscam evidenciar as informações da gestão fiscal e execução orçamentária, fazendo parte dos instrumentos de acompanhamento e fiscalização do governo.

O RREO é exigido desde a Constituição de 1988, no artigo 165, inciso III, § 2º, no entanto é a LRF que regulamenta a sua elaboração, como parte integrante dos dispositivos de transparência governamental. É exigida bimestralmente, com o prazo de divulgação até trinta dias após o encerramento de cada bimestre.

Já o RGF foi definido nos artigos 54 e 55 da LRF, no qual visa demonstrar o cumprimento das metas fiscais, os limites impostos pela referida lei sobre as despesas com pessoal, dívida, garantias de valores, operações de crédito definidos com base a Receita Corrente Líquida (RCL). Ao final de cada quadrimestre deve ser divulgada.

O Relatório Resumido da Execução Orçamentária é um conjunto de demonstrativos que fornece amplas informações sobre a execução orçamentária, provisão, arrecadação e os gastos governamentais, facilitando a atuação dos controles tanto interno quanto externo do governo. É através da RREO que o usuário pode identificar com simplicidade se o governo está cumprindo as exigências mínimas de aplicação de recursos financeiros com Saúde e Educação, resultado primário e nominal, resumo das receitas e despesas etc (BRASIL, 2016).

Assim, cada Relatório Contábil tem uma finalidade específica de promover a informação, sendo crucial na cooperação para transparência da gestão pública, pois proporciona melhor gerenciamento e controle dos gastos públicos, e são também fontes de acompanhamento da gestão fiscal, financeira e patrimonial das entidades públicas. E a partir da fiscalização de cada indivíduo, é possível cobrar dos gestores públicos a correta aplicação dos recursos

financeiros, e a realização de uma gestão com menos desperdícios e corrupção e mais eficiência e eficácia.

3 METODOLOGIA

Este trabalho se caracteriza como um estudo descritivo, com abordagem qualitativa. A população acessível deste estudo é constituída pelos alunos ativos dos cursos de administração, ciência da informação, ciências contábeis, ciências econômicas, direito, serviço social e turismo do Centro de Ciências Sociais Aplicadas (CCSA) da UFRN, que conforme dados repassados pelas Coordenações dos respectivos Cursos, é composta no total por 3.192 alunos regularmente matriculados no semestre letivo de 2016.2.

Para constituição da amostra, optou-se por uma amostra não probabilística por conveniência, selecionando estudantes dos últimos períodos de cada curso. Assim, a amostra é composta de 134 indivíduos. A coleta de dados foi realizada através de questionários, elaborados parcialmente tomando por base a pesquisa de Gallon *et al.* (2011).

Antes da aplicação definitiva dos questionários, foi realizado um teste a uma pequena amostra da população acessível da presente pesquisa a fim de se identificar possíveis falhas nos formulários. Conforme Marconi e Lakatos (2003) o pré-teste dos instrumentos de pesquisa evita que a pesquisa chegue a um resultado falso, assim como também evidencia possíveis erros permitindo a reformulação da falha no questionário definitivo.

Os questionários foram aplicados presencialmente, com tipo de perguntas fechadas, onde o informante escolheu sua resposta entre as opções apresentadas. E do tipo abertas, em que os respondentes ficaram livres para responderem com suas palavras.

Os formulários foram divididos em três seções. Na primeira tratou de perguntas quanto ao perfil do respondente. A segunda apresentou o Relatório de Gestão Fiscal (RGF) – Simplificado do 3º bimestre do exercício de 2015 e o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) – Simplificado do 6º bimestre, também do exercício de 2015, ambos da Prefeitura Municipal de Natal/RN, por ser o município onde foi aplicada a pesquisa. Foram solicitados quatro questionamentos quanto à interpretação do respondente sobre as informações apresentadas, com a finalidade de avaliar a sua compreensibilidade.

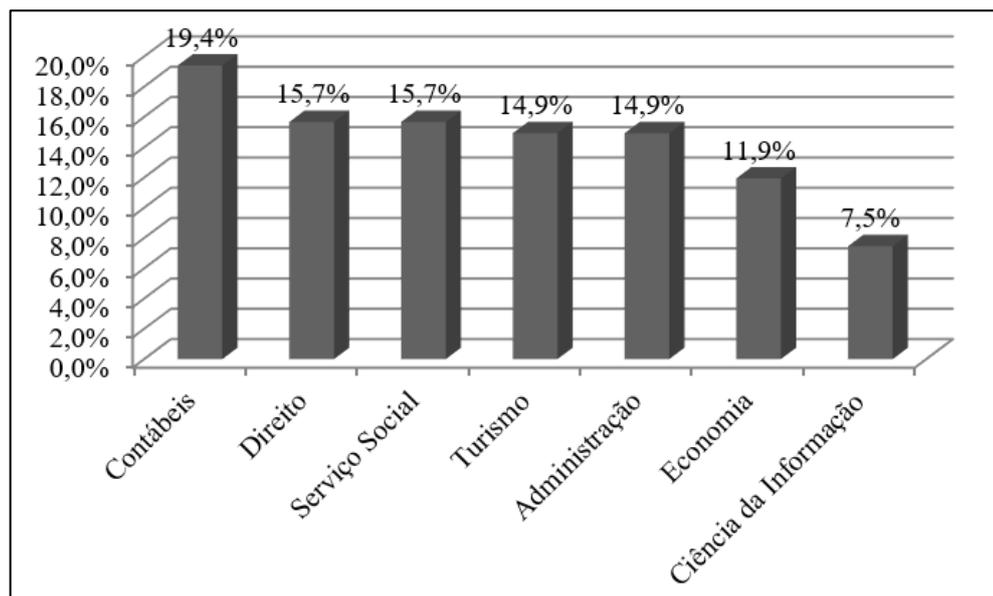
E por fim, a terceira seção, que buscou verificar se os discentes compreendem os relatórios contábeis, através de afirmativas sobre o propósito da informação contábil de cada demonstrativo público apresentado, onde deveriam responder, entre *discordo totalmente*, *discordo parcialmente*, *indiferente*, *concordo parcialmente*, *concordo totalmente* e *não sei*.

4 RESULTADOS

A fim de alcançar as respostas do objetivo traçado nesta pesquisa, foi necessário organizar os dados coletados através de questionários aplicados presencialmente, tabulando em planilha de Excel, e em seguida utilizando técnicas de estatística descritiva, ramo da estatística que envolve a organização, o resumo e a representação de dados (LARSON; FARBER, 2010).

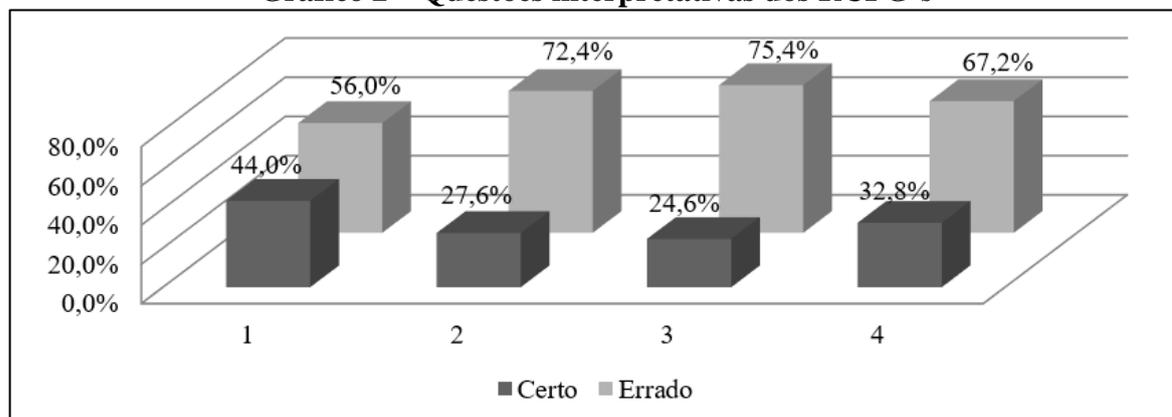
A análise dos dados foi realizada tomando-se por base a amostra composta de 134 alunos do CCSA da UFRN. A primeira seção do questionário abordou perguntas quanto ao perfil do respondente, de onde se observou a predominância de pessoas do sexo feminino (56,7%), idade até 25 anos (70,1%), solteiras (83,6%), e sem experiência profissional na área pública (59,0%).

O gráfico1 apresenta os percentuais quanto ao curso de formação, se observou que 19,4% dos respondentes fazem parte do Curso de Ciências Contábeis, 15,7% do curso de direito e 15,7% do curso de Serviço social, e os outros, 49,2% estão distribuídos entres os demais cursos, conforme gráfico1.

Gráfico 1 – Curso de formação dos respondentes

Fonte: Dados da pesquisa (2016).

Foram expostos no questionário da pesquisa um Relatório de Gestão Fiscal (RGF) e um Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO) da Prefeitura de Natal/RN. Após esta exposição, foram apresentadas questões interpretativas, cada qual com cinco alternativas de resposta, dentre as quais somente uma era correta. No gráfico 2 apresenta-se o percentual de erros e acertos dos respondentes com relação a cada questão interpretativa.

Gráfico 2 – Questões interpretativas dos RCPG's

Fonte: Dados da pesquisa (2016).

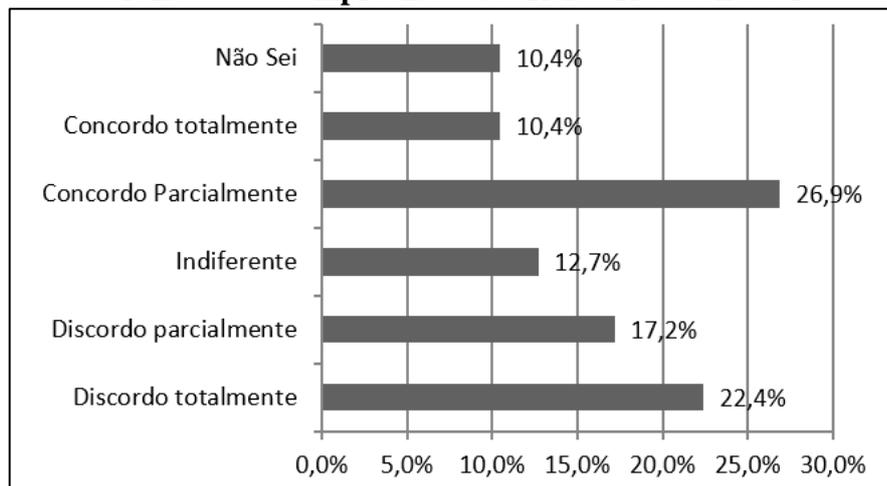
O objetivo das questões interpretativas era verificar se os respondentes conseguiam compreender informações básicas constantes em tais Relatórios. Assim, com base na análise de dados, conforme gráfico 2, é possível constatar que a proporção de respostas erradas foi maior em todas as perguntas, com destaque para a pergunta 3, que visava verificar se o respondente conseguia identificar no Relatório o resultado orçamentário, sendo que 75,4% das respostas fornecidas estavam erradas.

Através deste resultado, é possível perceber de acordo com significativos percentuais de erros, que há indícios de incompreensão dos Relatórios Contábeis, pois em todas as questões

mais de 50% dos respondentes erraram. Destaca-se também o fato de que nenhum dos 134 indivíduos conseguiu acertar todas as quatro questões interpretativas.

Quando foi solicitado que os respondentes marcassem de acordo com o seu grau de concordância quanto à compreensão das informações divulgadas nos Relatórios, apenas 10,4% responderam que compreendem totalmente e 26,9% compreendem parcialmente, conforme gráfico 3.

Gráfico 03 – Compreensão dos Relatórios Contábeis



Fonte: Dados da pesquisa (2016).

Destaca-se que há uma proporção significativa, 39,6%, de entrevistados que responderam que não compreendem total ou parcialmente o propósito das informações contábeis divulgadas nos Relatórios, 12,7% são indiferentes e 10,4% não sabem nem do que se trata.

Assim, é possível perceber que há uma relação entre o nível de acertos nas questões interpretativas e o grau de concordância dos respondentes com a afirmativa, ou seja, nota-se que a partir dos questionamentos interpretativos solicitados, onde foram constatados percentuais acima de 50% de erros para cada questão, e levando-se em consideração as respostas dos entrevistados no gráfico 3, sinaliza-se, portanto que estes de fato não compreendem o propósito da informação contábil pública.

Também foi questionado se os discentes conheciam os Relatórios contábeis, onde 60,4% responderam que não conheciam totalmente ou parcialmente, e 9,7% não sabiam do que se tratava, o que pode estar ligado tanto a falta de interesse dos indivíduos quanto a ausência de uma maior divulgação destes Relatórios em outros meios de comunicação. Observou-se, ainda, que 64,2% dos respondentes afirmaram que os RCPGs não despertam atenção, enquanto que apenas 31,3% concordaram com a assertiva.

No que refere a avaliar o governo através RCPGs, 29,1% responderam que não conseguem avaliar o governo quando discordaram totalmente ou parcialmente com a afirmativa, 13,4% foram indiferentes ao quesito, 14,2% não sabiam do que se tratava, e 43,3 concordaram totalmente ou parcialmente.

A Tabela 1 apresenta percentuais do grau de concordância dos discentes com as afirmativas que buscam identificar se conseguiam entender o propósito das informações apresentadas nos Relatórios Contábeis.

Tabela 01 – Grau de concordância dos discentes

QUESTÕES	Discordo totalmente	Discordo parcialmente	Indiferente	Concordo Parcialmente	Concordo totalmente	Não Sei
Os RCPG permitem acompanhar as Receitas e Despesas Públicas.	11,2%	11,2%	18,7%	17,9%	21,6%	19,4%
RCPG permitem averiguar a movimentação dos recursos.	8,2%	9,7%	14,2%	26,1%	23,1%	18,7%
Os RCPG permitem-me analisar a movimentação patrimonial.	4,5%	10,4%	20,1%	29,1%	17,2%	18,7%
Através dos RCPG identifica a capacidade de cumprir obrigações.	8,2%	7,5%	15,7%	24,6%	23,9%	20,1%
Através dos RCPG identifica percentuais mínimos de educação e saúde.	8,2%	7,5%	14,2%	22,4%	32,8%	14,9%
Por meio dos RCPG se verificam onde estão sendo aplicados os recursos.	6,7%	4,5%	21,6%	23,1%	28,4%	15,7%

Fonte: Dados da pesquisa (2016). Grifo nas respostas mais frequentes.

Com base na observação dos dados constantes na tabela 1, é possível perceber que a maioria dos respondentes concordou total ou parcialmente que, através dos Relatórios Contábeis é possível acompanhar a situação das contas públicas. Entretanto, nota-se que apesar destes entenderem a finalidade das informações divulgadas nos Relatórios, não conseguiram em sua maioria interpretar corretamente quando solicitados nos questionamentos interpretativos referentes ao RREO e ao RGF.

Assim, percebe-se que os respondentes em sua maioria compreendem a importância dos relatórios para a sociedade e que através dos relatórios podem encontrar diversas informações importantes que auxiliam na fiscalização e controle dos recursos públicos, contudo, quando no exercício de interpretar os dados, predominou erros, que sinalizam que as informações divulgadas não são de fácil compreensão, ou que os entrevistados não têm conhecimentos sobre o assunto.

Na tabela 2 é apresentado informações cruzadas adicionais relativas ao nível de acerto das questões interpretativas com o curso de formação dos entrevistados.

Tabela 2 – Percentual de acertos x curso de formação

Curso de Formação	Não acertaram nenhuma questão	Acertaram uma questão	Acertaram duas questões	Acertaram três questões	Total Geral
Contábeis	9,7%	14,9%	23,8%	42,9%	19,4%
Direito	16,1%	17,0%	11,9%	21,4%	15,7%
Serviço Social	19,4%	14,9%	14,3%	14,3%	15,7%
Administração	6,5%	19,1%	16,7%	14,3%	14,9%
Turismo	32,3%	12,8%	7,1%	7,1%	14,9%
Economia	16,1%	10,6%	14,3%	0,0%	11,9%
Ciência da Informação	0,0%	10,6%	11,9%	0,0%	7,5%
Total Geral	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

Fonte: Dados da pesquisa (2016)

Observa-se, conforme Tabela 2, que a maior parte dos indivíduos que acertaram três dos quatro questionamentos interpretativas é proveniente dos alunos de Contabilidade (42,9%) e a menor parte dos alunos de Ciências da Informação (0,0%) e Economia (0,0%). Onde se pode perceber que o maior nível de acertos está associado à educação do indivíduo na área contábil. Entretanto, não se pode afirmar para os demais cursos, uma vez que os tamanhos da amostra para cada curso foram diferentes.

A tabela 3 expõe o cruzamento de informações relativas ao nível de acertos das questões interpretativas com o acesso dos entrevistados ao Portal da Transparência para fiscalizar o governo.

Tabela 3 – Percentual de acertos x Utilização do Portal da Transparência

Utiliza Portal da Transparência para fiscalizar o governo.	Não acertaram nenhuma questão	Acertaram uma questão	Acertaram duas questões	Acertaram três questões	Total Geral
Discordo totalmente	25,8%	31,9%	21,4%	21,4%	26,1%
Discordo parcialmente	6,5%	19,1%	14,3%	14,3%	14,2%
Indiferente	29,0%	14,9%	28,6%	21,4%	23,1%
Concordo parcialmente	25,8%	19,1%	26,2%	21,4%	23,1%
Concordo totalmente	12,9%	10,6%	7,1%	21,4%	11,2%
Não Sei	0,0%	4,3%	2,4%	0,0%	2,2%
Total Geral	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

Fonte: Dados da pesquisa (2016).

De acordo com a tabela 3 é possível observar que, dentre aqueles que acertaram três de quatro questões, 35,7% discordam total ou parcialmente com a afirmativa, enquanto que 21,4% são indiferentes e 42,9% concordam parcial ou totalmente com a afirmativa. Indicando assim que não há uma relação entre o interesse do indivíduo em buscar a informação e a compreensão das informações, pois se observa um equilíbrio. Ou seja, a incompreensão está mais ligada a falta de educação do que o interesse do cidadão em buscar a informação ou avaliar o governo.

Na Tabela 4, compara-se o nível de acertos das questões interpretativas e o nível de concordância do respondente quanto à compreensão de termos técnicos.

Tabela 4 – Percentual de acertos x Compreensão dos termos técnicos

Compreende termos técnicos	Não acertaram nenhuma questão	Acertaram uma questão	Acertaram duas questões	Acertaram três questões	Total Geral
Discordo totalmente	19,4%	14,9%	14,3%	7,1%	14,9%
Discordo parcialmente	16,1%	25,5%	11,9%	21,4%	18,7%
Indiferente	3,2%	6,4%	16,7%	0,0%	8,2%
Concordo parcialmente	41,9%	23,4%	23,8%	28,6%	28,4%
Concordo totalmente	19,4%	25,5%	21,4%	35,7%	23,9%
Não Sei	0,0%	4,3%	11,9%	7,1%	6,0%
Total Geral	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

Fonte: Dados da pesquisa (2016).

Verifica-se que, dentre aqueles que acertaram três de quatro questões, 28,6% discordam total ou parcialmente com a afirmativa, enquanto que 0,0% é indiferente e 64,3% concordam parcial ou totalmente que compreendem os termos técnicos que são utilizados nos Relatórios. Consta-se, portanto, uma convergência na informação, já que há um maior percentual indicando entender os termos técnicos e os percentuais de erros nas questões interpretativas serem

elevados, entretanto, pode-se atribuir o fato, por conter na amostra alunos do curso de Ciências Contábeis.

Assim, foi realizado a comparação entre o nível de concordância com a afirmativa, se entendem os termos técnicos, com os cursos de formação, conforme tabela 5.

Tabela 5 – Compreensão dos termos técnicos x por curso de formação

Curso de Formação	Discordo totalmente	Discordo parcialmente	Indiferente	Concordo Parcialmente	Concordo totalmente	Não Sei
Contábeis	0,0%	0%	27,3%	23,7%	31,3%	25,0%
Administração	5,0%	24%	9,0%	13,1%	21,9%	0,0%
Economia	5,0%	12%	18,2%	7,9%	21,8%	0,0%
Direito	10,0%	12%	9,1%	26,3%	15,6%	0,0%
Turismo	15,0%	28%	0,0%	15,8%	9,4%	12,5%
Ciência da Informação	15,0%	8%	18,2%	5,3%	0,0%	12,5%
Serviço Social	50,0%	16%	18,2%	7,9%	0,0%	50,0%
Total Geral	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

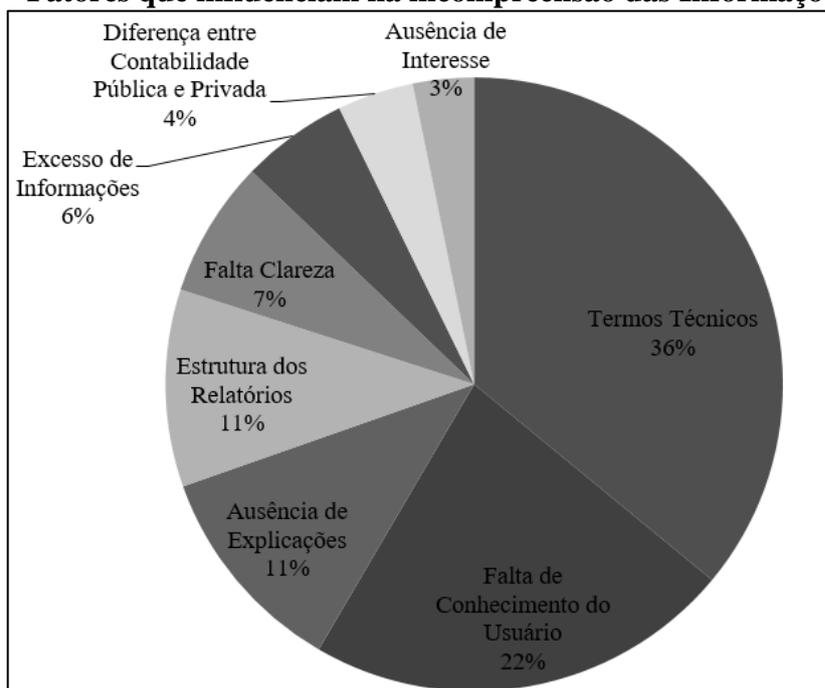
Fonte: Dados da pesquisa (2016).

Através da tabela 5, é possível constatar que 55% dos alunos do curso de ciências contábeis que participaram da pesquisa, concordaram total ou parcialmente que compreendiam os termos técnicos utilizados nos relatórios contábeis, enquanto que de Ciência da Informação e Serviço social, apenas 5,3% e 7,9% indicaram que compreendiam os termos técnicos.

Portanto, há indícios na presente pesquisa de que a incompreensão dos termos técnicos e conseqüentemente dos Relatórios Contábeis Públicos está diretamente relacionado à falta de educação do indivíduo na área contábil.

O questionário também abarcou duas perguntas do tipo abertas, com a finalidade de identificar se existe algum fator que impossibilite a compreensão dos Relatórios Contábeis das Entidades do Setor Público, e o que se poderia fazer para melhorar a Informação Contábil Pública. A partir das respostas obtidas, foi organizada uma tabela para cada pergunta, estabelecendo categorias e as respostas mais frequentes.

O gráfico 4 exhibe as respostas mais frequentes quanto os fatores que influenciam na incompreensão das Informações Contábeis.

Gráfico 04 – Fatores que influenciam na incompreensão das Informações Contábeis

Fonte: Dados da pesquisa (2016).

A partir das análises das respostas foi possível constatar que entre os principais fatores que influenciam na incompreensão da informação contábil pública está a utilização de termos técnicos empregados frequentemente nos Relatórios Contábeis. Segundo os respondentes, a linguagem específica da área contábil pode restringir a capacidade de compreensão acerca dos relatórios contábeis, e está relacionada diretamente ao grau de instrução de quem faz a análise dos dados.

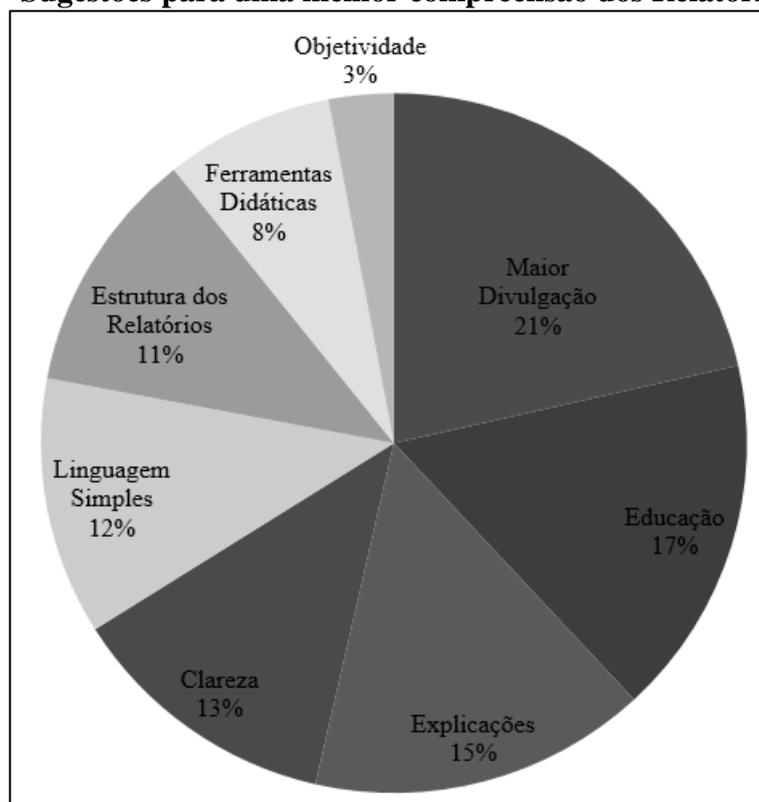
A deficiência de conhecimento do próprio usuário foi também um dos fatores mais mencionados pelos respondentes, que poderia estar relacionado à falta de educação básica na área fornecida pelos governantes, assim como também a falta de incentivo na busca do conhecimento. Afirmaram também que a falta de educação não promove o pleno exercício da cidadania, no que diz respeito ao controle e fiscalização dos gastos públicos.

Em seguida, tem-se a ausência de explicações, que segundo eles, se existissem, possibilitariam uma maior facilidade em entender os dados.

A estrutura complexados relatórios que são repassados ao usuário também é um fator, que segundo os respondentes, contribui para incompreensão dos dados, onde sugeriram versões diferenciadas, mais didáticas, dinâmicas e ilustrativas.

Foi citado também a falta de clareza nos Relatórios Contábeis, o excesso de informações e detalhamentos, as diferenças constantes entre a contabilidade privada e a contabilidade pública. E por fim a falta de interesse do usuário primário em controlar os recursos financeiros do governo.

O gráfico 5 expõe as sugestões, na opinião dos respondentes, para melhorar a compreensão dos Relatórios Contábeis.

Gráfico 05 – Sugestões para uma melhor compreensão dos Relatórios Contábeis

Fonte: Dados da pesquisa (2016).

Como mostra o Gráfico 5, verifica-se as respostas mais frequentes para melhorar a informação contábil pública, que são:

- Ampla divulgação dos Relatórios Contábeis Públicos em diversos veículos de comunicação, como televisão, rádio e jornais, além de maior divulgação dos próprios portais da transparência, com implante de interfaces mais didáticas, intuitivas e simples que possibilite o usuário encontrar a informação com mais facilidade e rapidez;
- Disseminação do conhecimento por parte dos governantes através da educação sobre interpretação e análise básicas dos Relatórios, pelos quais os governos prestam conta a sociedade dos seus atos e fatos. Assim como o incentivo e o estímulo para que os usuários possam despertar o interesse, buscar pelo conhecimento e consequentemente fiscalizar o governo;
- A utilização de Legendas e Notas Explicativas são requisitos fundamentais para se esclarecer termos técnicos e proporcionar maior compreensão, bem como a inserção de Cartilhas Explicativas para melhor explicar os dados e resultados apurados nos governos.
- Maior Clareza na elaboração dos Relatórios para proporcionar melhor entendimento;
- O emprego de Linguagem mais simples e acessível, para a inclusão dos leigos no controle da máquina pública;
- A disponibilização de Relatórios mais didáticos e simples, de forma mais ilustrativa;
- A inserção de ferramentas didáticas, como gráficos, glossários e legendas, para descrever os termos mais técnicos de forma mais simples, para uma melhor compreensão do usuário;

- E por fim, maior objetividade em acordo com todas as outras características qualitativas da informação contábil.

Face a estes resultados, percebe-se que é essencial a participação efetiva do governo no estímulo e no fornecimento de educação na área, a inserção de ferramentas e linguagem que facilitem a compreensão do usuário, assim como também o interesse do próprio cidadão no controle dos gastos, para que juntamente possam utilizar as informações contábeis públicas para o bem comum da sociedade.

Mesmo não podendo realizar comparações mais aprofundadas com os estudos anteriores, devido a existência de diferenças quanto ao público alvo e relatórios contábeis públicos utilizados, ao se fazer uma breve comparação dos resultados alcançados nas pesquisas de Miranda *et al.*(2008), Gallon *et al.* (2011), Queiroz *et al.* (2012) e Costa(2015), com os resultados que sobrevieram neste estudo, observa-se que todos chegaram ao resultado de que as informações produzidas nos relatórios contábeis não são claras para a maioria dos cidadãos e atribuíram nível de compreensibilidade geral relativamente baixo aos demonstrativos por eles estudados.

Assim, foi possível constatar que ainda existe um baixo grau de compreensibilidade nos relatórios contábeis e que se faz necessário por parte dos órgãos competentes a adoção de medidas que facilitem a compreensão das informações que são evidenciadas nos RCPG's, tendo em vista que são de fundamental importância para sociedade.

5 CONCLUSÕES

A presente pesquisa objetivou avaliar o grau de compreensão que os cidadãos possuem sobre as informações divulgadas nos relatórios contábeis de propósito geral das entidades do setor público. Como amostra se utilizou de discentes dos cursos do Centro de Ciências Sociais Aplicadas da UFRN. Para o alcance dos resultados, foi necessário, além de investigar os contextos que cercam o tema, aplicar o instrumento de pesquisa, questionário, para se chegar aos resultados.

Mediante a análise de dados, foi possível constatar que os respondentes em sua maioria compreendem a importância dos relatórios para a sociedade e que através dos relatórios podem encontrar diversas informações importantes que auxiliam na fiscalização e controle dos recursos públicos.

Contudo, identificou-se elevados percentuais de erros de interpretação dos Relatórios que fizeram parte do questionário, o que sinalizaram a existência de incompreensões por parte dos discentes acerca dos Relatórios Contábeis. Considerando também que a maioria dos entrevistados afirmou que não compreendiam as informações, quando discordaram, foram indiferentes ou não sabiam do que se tratava.

A pesquisa apontou também através do cruzamento dos dados que a compreensibilidade dos relatórios está associada à educação do indivíduo na área contábil, pois a maioria dos acertos das questões interpretativas foi dos alunos do curso de contábeis, assim como também o percentual de concordância quanto o entendimento da linguagem utilizada. Entretanto, não se pode afirmar para os demais cursos, uma vez que os tamanhos da amostra para cada curso foram diferentes.

A partir da análise das questões abertas, foi possível identificar os principais fatores que influenciam na incompreensão da informação contábil pública, que são a utilização de termos técnicos, a ausência de conhecimento do próprio usuário na área contábil, a ausência de explicações nos Relatórios, a estrutura complexa, falta de clareza, o excesso de detalhamentos etc.

No que tange a sugestões para melhorias significativas da informação a ser repassada ao usuário, tem-se maior divulgação dos Relatórios Contábeis, educação para sociedade, utilização de explicações na elaboração dos relatórios, mais clareza, uso de linguagem simples, a inserção de ferramentas didáticas entre outros não menos importantes.

Nesse sentido, ficou evidente que há indícios da existência de um baixo grau de compreensão dos cidadãos acerca das informações divulgadas nos Relatórios Contábeis Públicos.

É importante frisar que a presente pesquisa está adstrita apenas ao Relatório de Gestão Fiscal (RGF) – Simplificado e o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) – Simplificado, portanto não abarcando todos os Relatórios Contábeis Públicos e não sendo possível assim generalizar o resultado. E também está restrita a viabilidade de realizar uma pesquisa com amostras não probabilísticas por conveniência e também em função de limitações de tempo.

Assim, diante dos resultados deste estudo, propõe-se que as entidades reguladoras e governos absorvam estes conhecimentos e tomem decisões para facilitar o entendimento dos usuários, baseando-se na ideia de que o governo tem a dever de prestar contas ao cidadão, e este por sua vez fiscalizá-lo e controlá-lo. Ressaltando que não se preconiza aqui a elaboração de relatórios específicos para cada conjunto de usuários, mas apenas a identificação dos principais fatores que ocasiona a incompreensibilidade, para somente assim tomá-las por base e buscar as devidas adequações para o bem comum da sociedade.

Por fim, recomenda-se a continuidade dessa pesquisa, visto que a sociedade está sempre em constante crescimento social e intelectual, ampliando o público-alvo para outras áreas do conhecimento, utilização de amostragem probabilística, assim como também a aplicação de técnicas estatísticas sofisticadas para se chegar a conclusões mais exatas.

Referências

AUGUSTINHO, Sônia Maria; OLIVEIRA, Antônio Gonçalves de; GUIMARÃES, Inácio Andruski. Disclosure e Accountability nas Demonstrações Contábeis Públicas como Instrumentos de Controle Social. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**. Brasília, v. 9, n. 2, art. 4, p. 182-199, abr./jun. 2015.

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

_____. DEMONSTRATIVOS FISCAIS. Disponível em:
<<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/en/demonstrativos-fiscais>>. Acesso em: 19 out. 2016.

_____. LEI COMPLEMENTAR Nº 101, DE 4 DE MAIO DE 2000. LRF. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 27 ago. 2016.

_____. LEI Nº 4.320, DE 17 DE MARÇO DE 1964. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm>. Acesso em: 27 ago. 2016.

_____. LEI Nº 12.527, DE 18 DE NOVEMBRO DE 2011 Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/112527.htm>. Acesso em: 27 ago. 2016.

_____.STN/SOF – Secretaria do Tesouro Nacional. Secretaria do Orçamento Federal. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP)**. 6. Ed. Disponível em:<<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/mcasp>>. Acesso em: out. 2016.

CFC. NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE: contabilidade aplicada ao setor público: NBCs T 16.1 a 16.11. Conselho Federal de Contabilidade. **Publicação eletrônica**. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2012.

_____. NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE – NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL, DE 23 DE SETEMBRO DE 2016. Disponível em: <http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2016/NBCTSPEC&arquivo=NBCTSPEC.doc>. Acesso em: 06 out. 2016.

CONTI, José Mauricio; PINTO, Élide Graziane. **Legado normativo Lei dos orçamentos públicos completa 50 anos de vigência**. Disponível em: <<http://www.conjur.com.br/2014-mar-17/lei-orcamentos-publicos-completa-50-anos-vigencia>>. Acesso em: 06 out. 2016.

COSTA, Jandmilli Gonçalves da. As Demonstrações Contábeis do setor público sob a ótica dos discentes de IES baianas. **Revista Brasileira de Contabilidade (RBC)**.n. 219. 2015.

DIAS, Cristiane Balbina Pereira de Araujo; NEVES, Iracema Raimunda Brito das; OLIVEIRA, José Renato Sena; MARTINEZ, Antônio Lobo. **Ruídos na comunicação entre a contabilidade e os seus usuários**. Disponível em: <<http://www.congressosp.fipecafi.org/web/artigos42004/160.pdf>>. Acesso em: 25 set. 2016.

GALLON, Alessandra Vasconcelos; TREVISAN, Ronie; PFITSCHER, Elisete Dahmer; LIMONGI, Bernadete. A compreensibilidade dos cidadãos de um município gaúcho acerca dos demonstrativos da lei de responsabilidade fiscal publicados nos jornais. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ (online)**, Rio de Janeiro, v. 16, n. 1, p. 79 - p. 96, jan./abril, 2011.

LARSON, Ron; FARBER, Betsy. **Estatística aplicada**. 4. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2010.

LOPES, Jorge Eduardo de Medeiros; RIBEIRO, Ricardo Biali; CAVALCANTE, Paulo Roberto Nóbrega. A Informação Contábil à Luz da Teoria da Comunicação. **Revista Ambiente Contábil – UFRN – Natal-RN**. v. 1. n. 2, p. 22 – 37, jul./dez. 2009.

MACÊDO, Francisca Francivânia Rodrigues Ribeiro; KLANN, Roberto Carlos. Análise das normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público (NBCASP): um estudo nas unidades da federação do Brasil. **Revista Ambiente Contábil**. UFRN. Natal-RN, v. 6, n. 1, p. 253 – 272, jan./jun. 2014.

MAPURUNGA, Patrícia Vasconcelos Rocha; MENESES, Anelise Florencio de; PETER, Maria da Glória Arrais. O Processo de Convergência das Normas Internacionais de Contabilidade: Uma Realidade nos Setores Privado e Público Brasileiros. **Revista Controle**. Tribunal de Contas do Estado do Ceará. Instituto Escola de Contas e Capacitação Ministro Plácido Castelo. v. 9, n. 1, jan./jun. 2011.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MAUSS, César Volnei; FLACH, Flávio. A evidenciação e transparência da informação contábil da Administração Pública. **Revista Eletrônica do TCE-RS**. Porto Alegre, nº 2, v. 1, jul. 2015.

MIRANDA, Luiz Carlos; SILVA, Alan José de Moura; RIBEIRO FILHO, José Francisco; SILVA, Lino Martins da. Uma análise sobre a compreensibilidade das informações contábeis governamentais comunicadas pelo Balanço Orçamentário. **Brazilian Business Review (BBR)**. FUCAPE Business School. Vitória, v. 5, n. 3, set./dez. 2008.

OLIVEIRA, Francisco Daênio Casimiro de; BATISTA, Fabiano Ferreira; ALBUQUERQUE, Lúcia Silva; CIRNE, Gianinni Martins Pereira. Características

GeCont, v. 5, n. 2, *Floriano-PI, Jul-Dez. 2018*.

Qualitativas da Informação Contábil: Um Estudo da Percepção dos Concludentes do Curso de Ciências Contábeis da UFCG. **Revista de Administração, Contabilidade e Sustentabilidade** – REUNIR. V. 4, n. 2, p. 96-113, 2014.

PLATT NETO, Orion Augusto; CRUZ, Flávio da; ENSSLIN, Sandra Rolim; ENSSLIN, Leonardo. Publicidade e Transparência das Contas Públicas: obrigatoriedade e abrangência desses princípios na administração pública brasileira. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 18, n. 1, p. 75-94, jan./mar. 2007.

QUEIROZ, Célia Rita de; TOLENTINO, Marlúcia Araújo; LOPES, Maria Aparecida Soares; FEITOSA, Mônica Nascimento e; SANTIAGO, Wagner de Paulo. Origens e aplicações de recursos públicos municipais: uma proposta de relatório simplificado e compreensível pelos cidadãos. **XIX Congresso Brasileiro de Custos**. Bento Gonçalves/RS. nov. 2012.

SLOMSKI, Valmor. **Controladoria e governança na gestão pública**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2011.