

**UNIVERSIDADE ESTADUAL DO PIAUÍ - UESPI**  
**PRO-REITORIA DE GRADUAÇÃO E ENSINO - PREG**  
**CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS-**  
**CCSA**  
**COORDENAÇÃO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

Dalyanne Beatriz Nunes Lopes

**A transparência na Contabilidade Pública e seu Impacto na Gestão Fiscal e Controle  
Social no Brasil: Um Estudo de Caso**

Teresina-PI  
2025

DALYANNE BEATRIZ NUNES LOPES

**A transparência na Contabilidade Pública e seu Impacto na Gestão Fiscal e Controle Social no Brasil: Um Estudo de Caso**

Monografia apresentada ao curso de Ciências Contábeis à Universidade Estadual do Piauí como trabalho final da disciplina de TCC e requisito para obtenção do Título de bacharel em ciências contábeis

Orientador:

Prof. Dr. Cezimar Gomes da Silva.

Teresina-PI  
2025

L864t Lopes, Dalyanne Beatriz Nunes.

A transparência na contabilidade pública e seu impacto na gestão fiscal e controle social no Brasil: um estudo de caso / Dalyanne Beatriz Nunes Lopes. - 2025.

80 f.: il.

Monografia (graduação) - Bacharelado em Ciências Contábeis, Universidade Estadual do Piauí, 2025.

"Orientador: Prof. Dr. Cezimar Gomes da Silva".

1. Transparência pública. 2. Contabilidade aplicada ao setor público. 3. Gestão fiscal. 4. Controle social. 5. Governança. I. Silva, Cezimar Gomes da. II. Título.

CDD 657

DALYANNE BEATRIZ NUNES LOPES

**A transparência na Contabilidade Pública e seu Impacto na Gestão Fiscal e  
Controle Social no Brasil: Um estudo de caso**

Trabalho de Monografia apresentado no Curso de Ciências Contábeis, como requisito parcial para a obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual do Piauí - UESPI.

APROVADO EM: 21/11/2025.

**BANCA EXAMINADORA**



Documento assinado digitalmente  
**CEZIMAR GOMES DA SILVA**  
Data: 02/12/2025 23:00:37-0300  
Verifique em <https://validar.iti.gov.br>

---

**Prof. Dr. Cezimar Gomes da Silva**

**Orientador**



Documento assinado digitalmente  
**ANGELA ESTRELA DE SAMPAIO**  
Data: 01/12/2025 16:00:24-0300  
Verifique em <https://validar.iti.gov.br>

---

**Profa. Ma. Angela Estrela de Sampaio**

**(2º Membro)**



Documento assinado digitalmente  
**ANDERSON RAFAEL COSTA SOUSA**  
Data: 02/12/2025 11:45:39-0300  
Verifique em <https://validar.iti.gov.br>

---

**Prof. Me. Anderson Rafael Costa Sousa**

**(3º Membro)**

Dedico este trabalho a Deus, por ter me concedido forças nos momentos de fraqueza e luz nos caminhos escuros, que com seu amor incondicional me guiou e sustentou em cada passo dessa jornada. Aos meus pais, que sob o sol fizeram com que eu caminhasse sempre à sombra, protegida e amparada, sem eles, nada disso seria possível. E às minhas irmãs, pelo carinho, incentivo e por acreditarem em mim mesmo quando eu duvidava.

## **AGRADECIMENTOS**

Agradeço primeiramente a Deus, por ter me concedido força, sabedoria e saúde ao longo dessa jornada. À minha querida Santa Teresinha, por me acompanhar com sua proteção e intercessão nos momentos mais difíceis.

À minha família, meu alicerce, agradeço de coração por todo apoio e amor. Em especial, aos meus pais, pelo exemplo de dedicação, esforço e carinho, e às minhas irmãs, Kamylla e Geovanna, pelo companheirismo e incentivo constante. Sem vocês, essa conquista não seria possível.

Aos meus colegas de curso e amigos, que tornaram essa caminhada mais leve e significativa, dividindo aprendizados, desafios e conquistas.

Aos professores do curso de Ciências Contábeis da UESPI, minha profunda gratidão por todo o conhecimento compartilhado, pela dedicação e pelo compromisso com a nossa formação.

Ao meu orientador, Prof. Dr. Cezimar Gomes da Silva, agradeço pela paciência, orientação e contribuições fundamentais para a construção deste trabalho.

E, por fim, agradeço a todos que, de alguma forma, contribuíram para a realização deste projeto. Cada gesto, palavra e apoio foram essenciais para que esse momento se tornasse possível.

**"Tão importante quanto normas que regulam a aplicação dos recursos públicos é a permanente fiscalização da sociedade sobre os atos daqueles a quem foi confiada a responsabilidade de guiá-los."**

**Pedro Malan**

## RESUMO

Este estudo analisa como a transparência na contabilidade pública influencia a gestão fiscal e o controle social no Brasil. A pesquisa destaca que a clareza e a qualidade das informações contábeis são fatores essenciais para fortalecer a confiança entre Estado e sociedade, permitindo o acompanhamento efetivo da aplicação dos recursos públicos. Foram discutidos os principais marcos legais que sustentam a transparência, como a Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101/2000) e a Lei de Acesso à Informação (Lei nº 12.527/2011), além da importância das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP) e da convergência às normas internacionais (IPSAS). O trabalho utiliza abordagem mista, com base em pesquisa bibliográfica, documental e entrevistas com profissionais da área contábil, buscando compreender desafios práticos e avanços na divulgação dos dados públicos. Os resultados mostram que, embora o Brasil tenha evoluído em termos de legislação e tecnologia, ainda há obstáculos ligados à padronização e à compreensão das informações divulgadas. Conclui-se que a contabilidade pública, quando conduzida com ética e clareza, é uma ferramenta indispensável para a transparência governamental, o fortalecimento do controle social e a consolidação da democracia.

**Palavras-chaves:** Transparência Pública; Contabilidade Aplicada ao Setor Público; Gestão Fiscal; Controle Social; Governança.



## **ABSTRACT**

This study examines how transparency in public accounting influences fiscal management and social control in Brazil. It emphasizes that the clarity and reliability of accounting information are essential to strengthen trust between the government and society, allowing citizens to effectively monitor the use of public resources. The research discusses the main legal frameworks that support transparency, such as the Fiscal Responsibility Law (Complementary Law No. 101/2000) and the Access to Information Law (Law No. 12.527/2011), as well as the importance of the Brazilian Public Sector Accounting Standards (NBCASP) and the convergence with international standards (IPSAS). The study adopts a mixed methodology based on bibliographic and documentary research, complemented by interviews with accounting professionals, in order to identify practical challenges and progress in the disclosure of public data. The results indicate that, although Brazil has advanced in legislation and technology, there are still obstacles related to standardization and the intelligibility of the disclosed information. It concludes that public accounting, when conducted with ethics and transparency, becomes a key instrument for strengthening democratic governance and promoting effective social control.

**Keywords:** Public Transparency; Public Sector Accounting; Fiscal Management; Social Control; Governance.

## LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Gráfico 1 – Respostas à questões fechadas.	49
Gráfico 2 - Práticas de Transparência Mais Citadas pelos Entrevistados	50
Gráfico 3 - Dispositivos conhecidos - por entrevistado	51
Gráfico 4 - Dificuldades enfrentadas - por entrevistado	52
Gráfico 5 - Fatores que melhoram a acessibilidade das informações fiscais	53
Gráfico 6 - Impactos negativos da baixa qualidade das informações fiscais	54
Gráfico 7 – Mecanismos de controle social observados	55
Gráfico 8 - Como a sociedade pode exercer o melhor controle social	56
Gráfico 9 - Principais desafios identificados	57
Gráfico 10 - Gravidade atribuída aos desafios	58
Gráfico 11 - Recomendações apresentadas pelos entrevistados	59
Gráfico 12 - Grau de replicabilidade das boas práticas	60
Gráfico 13 - Crescimento dos acessos aos portais das transparências públicas (2022-2024)	63



## **LISTA DE TABELAS**

Tabela 1 - Comparativo entre regime de caixa e de competência.	27
Tabela 2 - Características da Contabilidade Pública	37
Tabela 3- Sintetiza o perfil dos respondentes	48
Tabela 4 – Conformidade com itens de transparência em RGF e RREO (2024)	61

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ABNT Associação Brasileira de Normas Técnicas

BI *Business Intelligence* (Inteligência de Negócios)

CFC Conselho Federal de Contabilidade

CF/1988 Constituição Federal de 1988

CGU Controladoria-Geral da União

DFC Demonstração dos Fluxos de Caixa

EQT Exame de Qualificação Técnica

ESG *Environmental, Social and Governance* (Ambiental, Social e Governança)

IBGE Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística

IFAC International Federation of Accountants

IPSAS *International Public Sector Accounting Standards* (Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público)

LAI Lei de Acesso à Informação

LDO Lei de Diretrizes Orçamentárias

LOA Lei Orçamentária Anual

LRF Lei de Responsabilidade Fiscal

MCASP Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público

NBCASP Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público

NCP Nova Contabilidade Pública

NPM Nova Gestão Pública (*New Public Management*)

PNEF Programa Nacional de Educação Fiscal

PPA Plano Plurianual

RGF Relatório de Gestão Fiscal

RREO Relatório Resumido da Execução Orçamentária

SIAFI Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal

SICONFI Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público

TCE Tribunal de Contas do Estado

TCU Tribunal de Contas da União

UESPI Universidade Estadual do Piauí

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO</b>	<b>17</b>
<b>CAPÍTULO I</b>	<b>19</b>
<b>2 MARCO CONCEITUAL</b>	<b>19</b>
2.1 Conceitos Fundamentais	19
2.2 Teorias Subjacentes	20
2.3 Relações Conceituais e Modelo Proposto	21
2.4 Elementos para aprofundamento da pesquisa	21
<b>3 MARCO REFERENCIAL</b>	<b>22</b>
3.1 Evolução da Contabilidade Pública no Brasil	22
3.1.1 O Paradigma Clássico: A Supremacia da Legalidade e do Orçamento	23
3.1.2 A Inflexão da Responsabilidade Fiscal e o Impulso da Nova Contabilidade Pública (NCP)	24
3.1.3 A Convergência e o Resgate da Dimensão Patrimonial	25
3.1.4 O Papel do Profissional Contábil na Garantia da Transparência Pós-Convergência	28
3.2 Impacto da Contabilidade Pública na Gestão Fiscal	30
3.2.1 A Contabilidade como Base Normativa da Responsabilidade Fiscal e o Novo Paradigma Gerencial	31
3.2.2 Os Relatórios Contábeis como Instrumentos de Monitoramento da Gestão Fiscal	32
3.2.3 A Projeção para a Sustentabilidade Fiscal: Custos e Responsabilidade Intergeracional	33
3.3 Contribuição da Contabilidade Pública para o Controle Social e Transparência	34
3.3.1 A Contabilidade como Fonte Primária da Transparência Ativa	34
3.3.2 Características da Informação Contábil para a Efetividade do Controle Social	36
3.3.3 Transparência e Contabilidade como Mecanismos Inibidores da Corrupção	38
3.4 Teorias Subjacentes e Interseções	39

3.4.1 A Nova Gestão Pública (NPM) e as Reformas Contábeis	39
3.4.2 A Convergência Normativa e as INterseções Teóricas	40
3.4.3 Interseções Normativas e a Estrutura Institucional	41
<b>CAPÍTULO II</b>	<b>43</b>
<b>4 METODOLOGIA DA PESQUISA</b>	<b>43</b>
4.1 Apresentação da Pesquisa	43
4.2 Classificação da Pesquisa	43
4.3 Universo e Amostra	44
4.3.1 Universo	44
4.3.2 Amostra	44
4.4 Métodos de Coleta de Dados	44
4.4.1 Pesquisa Bibliográfica	44
4.4.2 Pesquisa Documental	45
4.4.3 Pesquisa de Campo	45
4.5 Instrumentos de Análise	46
4.5.1 Análise Qualitativa	46
4.5.2 Análise Quantitativa	46
4.6 Limitações e Critérios de Rigor Científico	47
4.6.1 Limitações e Riscos	47
4.6.2 Validação e Confiabilidade	47
<b>CAPÍTULO III</b>	<b>48</b>
<b>5 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS</b>	<b>48</b>
5.1 Dados do Questionário	48
5.2 Análise Documental	61
5.3 Estatísticas Oficiais	62
5.4 Índices de Transparência	64
<b>6 CONSIDERAÇÕES FINAIS</b>	<b>66</b>
6.1 Sugestões para Trabalhos Futuros	67



**REFERÊNCIAS**

**68**

**APÊNDICES**

**72**

## 1 INTRODUÇÃO

A transparência na administração pública consolidou-se como um elemento essencial para o fortalecimento da democracia e para o aprimoramento da gestão financeira no Brasil. Diante de questionamentos recorrentes sobre a utilização dos recursos públicos e da crescente demanda social por ética e responsabilidade, torna-se imprescindível adotar práticas que assegurem clareza, acessibilidade e confiabilidade nos registros contábeis governamentais.

A contabilidade estatal vai além do simples registro de números, assumindo a função de ferramenta estratégica de governança. Por meio dela, a população tem condições de compreender a execução orçamentária, patrimonial e financeira, exercendo o controle social e acompanhando de perto a aplicação do dinheiro público. Quanto mais precisos e compreensíveis forem esses registros, maior será a capacidade dos cidadãos de fiscalizar e cobrar responsabilidade dos gestores.

No Brasil, o fortalecimento da cultura da transparência foi impulsionado por importantes marcos normativos. A Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101/2000) estabeleceu critérios de responsabilidade na condução das finanças e determinou a publicação periódica de relatórios acessíveis à sociedade. Posteriormente, a Lei de Acesso à Informação (Lei nº 12.527/2011) ampliou esse direito, tornando obrigatória a divulgação de dados governamentais, exceto em situações previstas como sigilosas. Apesar desses avanços, diversos entes federativos ainda enfrentam limitações técnicas, estruturais e culturais para cumprir integralmente as exigências legais.

Persistem, portanto, dificuldades relacionadas à padronização, inteligibilidade e alcance das informações divulgadas, o que cria uma distância entre a transparência formal, assegurada por lei, e a efetiva, capaz de permitir ao cidadão compreender e utilizar os dados apresentados. Essa lacuna fragiliza o controle social e compromete a confiança da população nos órgãos públicos, o que suscita a seguinte questão: **de que maneira a divulgação contábil contribui, de fato, para a eficiência da gestão fiscal e para o fortalecimento do controle social no Brasil?**

Parte-se da hipótese de que a disponibilização clara e acessível de informações contábeis fortalece tanto a gestão fiscal quanto o controle social, ao oferecer dados confiáveis e compreensíveis, possibilitando à sociedade acompanhar e fiscalizar de maneira efetiva a aplicação dos recursos coletivos.

A relevância desta pesquisa justifica-se pela necessidade de compreender a contabilidade pública não apenas como instrumento de registro e controle, mas também como meio de comunicação entre Estado e sociedade. Do ponto de vista acadêmico, contribui para o aprofundamento das discussões sobre transparência no setor público, fornecendo embasamento teórico para futuras investigações. Socialmente, fortalece a cidadania e amplia o debate em torno do acesso à informação e do papel da população na fiscalização governamental. No campo prático, oferece subsídios para a formulação de políticas e para o aprimoramento dos mecanismos de governança, estimulando uma administração mais eficiente, ética e voltada ao interesse coletivo. Assim, a abertura das informações contábeis revela-se não apenas como exigência normativa, mas como condição indispensável para o fortalecimento da democracia, para o exercício do controle social e para o aprimoramento da eficiência administrativa.

A pesquisa tem como objetivo geral analisar de que forma a clareza e a disponibilidade dos dados contábeis impactam a gestão financeira e o controle social nas administrações públicas brasileiras. Para alcançar esse propósito, foram definidos os seguintes objetivos específicos, a seguir: compreender o papel dos registros contábeis como instrumento de visibilidade da gestão; avaliar de que forma a qualidade e a acessibilidade das informações influenciam a eficiência na aplicação dos recursos públicos; e identificar os principais desafios enfrentados pelos entes governamentais na adoção de práticas efetivas de transparência, de modo a propor recomendações que contribuam para o fortalecimento da governança pública.

Esta pesquisa delimita-se ao contexto das administrações públicas brasileiras, abrangendo o período de 2010 a 2025, com ênfase nas práticas contábeis e de transparência adotadas nas três esferas de governo. Essa delimitação temporal e espacial permite compreender as transformações recentes na gestão pública e avaliar o impacto das normas vigentes sobre a contabilidade aplicada ao setor público.

## **CAPÍTULO I**

### **2 MARCO CONCEITUAL**

O marco conceitual de uma pesquisa acadêmica serve como base teórica e conceitual que delinea os principais conceitos, relações e teorias subjacentes ao tema, proporcionando uma estrutura lógica para o desenvolvimento do estudo. Neste trabalho, o marco conceitual é construído a partir de conceitos chave da contabilidade pública, integrando elementos como transparência, responsabilidade fiscal e participação social, com ênfase no contexto brasileiro. Ele é fundamentado em normas e legislações nacionais, como as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP), a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF - Lei Complementar nº 101/2000) e a Lei de Acesso à Informação (LAI - Lei nº 12.527/2011), além de teorias administrativas relevantes. Para aprofundar a pesquisa, incorporam-se elementos como os desafios institucionais, a adoção de padrões internacionais (ex.: IPSAS) adaptados ao Brasil e o papel da tecnologia na divulgação de informações contábeis.

#### **2.1 Conceitos Fundamentais**

**Contabilidade Pública:** Refere-se ao conjunto de princípios, normas e procedimentos contábeis aplicados às entidades do setor público, com o objetivo de registrar, processar e divulgar informações sobre o patrimônio, as finanças e o desempenho governamental. No Brasil, ela é regulada pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) por meio das NBCASP, que enfatizam a convergência com padrões internacionais para promover a comparabilidade e a qualidade das informações. A contabilidade pública transcende o mero registro orçamentário, incorporando aspectos patrimoniais e gerenciais, como demonstrado no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), que orienta a elaboração de relatórios como o Balanço Patrimonial e o Demonstrativo de Fluxo de Caixa. Para aprofundar, considera-se sua evolução pós-LRF, que introduziu a necessidade de demonstrações contábeis mais transparentes para accountability pública.

**Gestão Fiscal:** Envolve o planejamento, execução e controle das finanças públicas, visando o equilíbrio orçamentário, a sustentabilidade das dívidas e a eficiência no uso de recursos. No contexto brasileiro, é ancorada na LRF, que estabelece limites para gastos com pessoal, endividamento e investimentos, promovendo a responsabilidade dos gestores. A gestão fiscal é influenciada pela qualidade das informações contábeis, que permitem monitoramento de indicadores como o superávit primário e a dívida consolidada. Elementos para

aprofundamento incluem a integração com ferramentas digitais, como o Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público (SICONFI), que facilita a prestação de contas em tempo real.

**Controle Social:** Representa a participação da sociedade civil no monitoramento e fiscalização das ações governamentais, garantindo que os recursos públicos sejam utilizados de forma ética e eficiente. No Brasil, é fortalecido pela Constituição Federal de 1988 e pela LAI, que obrigam a divulgação ativa de informações, permitindo que cidadãos, ONGs e observatórios sociais exerçam vigilância. Para aprofundar, considera-se o papel de mecanismos como portais de transparência (ex.: Portal da Transparência do Governo Federal) e audiências públicas, que democratizam o acesso a dados contábeis e fomentam o accountability.

**Transparência Pública:** Conceito transversal que se refere à disponibilidade, acessibilidade e compreensibilidade das informações governamentais. Ela é um pilar da contabilidade pública, permitindo que stakeholders avaliem a gestão fiscal e exerçam controle social. No Brasil, é regulamentada pela LAI e pelas NBCASP, que exigem formatos abertos e atualizações periódicas de relatórios. Elementos de aprofundamento incluem desafios como a assimetria de informação e a necessidade de educação financeira para a sociedade civil.

## **2.2 Teorias Subjacentes**

O marco conceitual é ancorado em teorias administrativas adaptadas ao setor público brasileiro:

a) **Teoria da Agência:** Posiciona os gestores públicos como agentes e os cidadãos como principais, onde a contabilidade pública atua como mecanismo de redução de assimetrias informacionais, promovendo transparência e mitigando riscos de oportunismo. No Brasil, isso se manifesta na obrigatoriedade de relatórios fiscais pela LRF, que alinha interesses entre governo e sociedade.

b) **Teoria Institucional:** Explica como normas e instituições (ex.: CFC, TCU) moldam práticas contábeis, impulsionando a adoção de padrões internacionais para legitimidade. No contexto nacional, a convergência às IPSAS reflete pressões isomórficas (coercitiva, mimética e normativa) para melhorar a gestão fiscal.

c) **Teoria da Democracia Participativa:** Enfatiza o controle social como extensão da cidadania, onde a transparência contábil empodera a sociedade para influenciar políticas fiscais,

alinhando-se à CF/1988.

Para aprofundar, integra-se a Teoria da Governança Pública, que destaca a interconexão entre accountability, eficiência e participação, com exemplos de estudos sobre o impacto da digitalização na contabilidade pública brasileira.

### 2.3 Relações Conceituais e Modelo Proposto

I. Entrada: Normas e Legislações (NBCASP, LRF, LAI).

II. Processo Central: Contabilidade Pública → Geração de Informações Transparentes.

III. Saídas: Impacto na Gestão Fiscal (Eficiência, Sustentabilidade) e Controle Social (Participação, Fiscalização).

IV. Feedback: Sociedade Civil → Pressão por Melhoria → Aperfeiçoamento Normativo.

Esse modelo é iterativo, com elementos de aprofundamento como a análise comparativa entre esferas governamentais (federal, estadual, municipal) e a influência de crises econômicas (ex.: pós-pandemia) na adoção de práticas contábeis.

### 2.4 Elementos para aprofundamento da pesquisa

Para enriquecer o estudo, incorporam-se:

1. **Convergência Internacional:** Adaptação das International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) ao Brasil, promovendo harmonização.
2. **Desafios Contemporâneos:** Baixa adesão em municípios menores, impacto da digitalização e questões éticas na manipulação de dados fiscais.
3. **Indicadores de Impacto:** Uso de métricas como Índice de Transparência Fiscal (CGU) para mensurar relações conceituais.
4. **Perspectivas Futuras:** Integração com ESG (Environmental, Social and Governance) na contabilidade pública, alinhando à agenda sustentável do Brasil.

Esse marco conceitual fornece uma lente integrada para analisar o tema, guiando a metodologia e as recomendações do estudo, com foco em contribuições práticas para a governança pública brasileira.

### 3 MARCO REFERENCIAL

O marco teórico/referencial de uma pesquisa acadêmica constitui a base intelectual que sustenta o estudo, compilando teorias, conceitos e contribuições de autores e instituições relevantes para contextualizar o tema.

Neste trabalho, o marco teórico é construído a partir de uma revisão de literatura abrangente sobre contabilidade pública no Brasil, com ênfase em seu impacto na gestão fiscal (ancorada na Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF, Lei Complementar nº 101/2000) e no controle social (fortalecido pela Lei de Acesso à Informação - LAI, Lei nº 12.527/2011, e pela Constituição Federal de 1988). Ele integra perspectivas históricas, normativas e empíricas, destacando a evolução da contabilidade como instrumento de transparência, *accountability* e governança pública.

Além disso, o marco teórico busca compreender como as práticas contábeis públicas se consolidaram como elemento indispensável à boa governança, à eficiência administrativa e ao combate à corrupção, fatores centrais para o fortalecimento democrático. A discussão aqui apresentada também pretende evidenciar como a contabilidade pública dialoga com as políticas públicas e com o controle social, possibilitando a aferição do desempenho e da responsabilidade fiscal dos gestores.

#### 3.1 Evolução da Contabilidade Pública no Brasil

O estudo da Transparência na Contabilidade Pública e sua repercussão na Gestão Fiscal e Controle Social exige uma imersão na linha do tempo da contabilidade governamental brasileira. Esta disciplina, que inicialmente cumpria um papel meramente acessório ao direito financeiro e orçamentário, reconfigurou-se em um sistema informacional estratégico, vital para a *accountability* democrática e a sustentabilidade das finanças públicas. A evolução não foi linear, mas marcada por rupturas paradigmáticas que redefiniram o seu alcance e sua relevância.

A história da contabilidade pública no Brasil pode ser dividida em três grandes períodos: o modelo tradicional, centrado no controle legal e orçamentário; o modelo de transição, iniciado com a LRF e o advento das novas tecnologias de gestão; e o modelo contemporâneo, caracterizado pela adoção das normas internacionais e pela ampliação da transparência ativa. Essa trajetória revela um movimento de amadurecimento institucional, que acompanha o processo de redemocratização do país e as demandas crescentes por integridade e eficiência no

uso dos recursos públicos.

Essa periodização, conforme enfatizado por autores como Lino Martins da Silva (2011) em sua obra "Contabilidade Governamental: Um Enfoque Administrativo da Nova Contabilidade Pública", reflete não apenas mudanças normativas, mas também pressões socioeconômicas, como a hiperinflação dos anos 1980 e a estabilização econômica pós-Plano Real, que demandaram uma contabilidade mais robusta para sustentar reformas fiscais. Martins da Silva argumenta que o amadurecimento institucional foi impulsionado por crises fiscais recorrentes, que expuseram as fragilidades do modelo orçamentário clássico e aceleraram a transição para um enfoque patrimonial, integrando elementos de análise econômica para prever riscos fiscais de longo prazo.

### **3.1.1 O Paradigma Clássico: A Supremacia da Legalidade e do Orçamento**

Historicamente, a Contabilidade Pública no Brasil foi moldada pelo paradigma clássico, focado prioritariamente na legalidade e na execução orçamentária. As premissas informacionais eram estritamente ligadas à conformidade dos atos de gestão, onde o registro contábil servia, sobretudo, como instrumento de controle da despesa, visando garantir que os recursos públicos fossem aplicados conforme o autorizado pela Lei Orçamentária Anual (LOA). A espinha dorsal deste período era a Lei n.º 4.320, de 1964, que institucionalizou a técnica contábil e solidificou a visão eminentemente orçamentária da contabilidade.

Nesse contexto, a ênfase no orçamento e a contabilidade sob a ótica da caixa *não* permitiam a geração de informações robustas sobre a real situação patrimonial, os custos de bens e serviços, ou a acumulação de passivos contingentes. A informação, embora rigorosa do ponto de vista legal, era limitada em sua capacidade de subsidiar decisões gerenciais complexas e, crucialmente, de fornecer à sociedade dados completos para uma avaliação aprofundada da gestão fiscal.

Esse modelo clássico estava em consonância com o contexto político-administrativo da época, caracterizado por um Estado centralizador e por práticas de gestão burocráticas, em que o foco recai na conformidade e não na eficiência. O cidadão tinha pouco ou nenhum acesso às informações financeiras, e a prestação de contas era restrita a órgãos de controle interno e tribunais de contas, o que dificultava o exercício do controle social. A ausência de uma cultura de transparência tornava a contabilidade pública um instrumento meramente formal, sem valor estratégico para o desenvolvimento econômico ou social.



Ademais, a contabilidade pública era tratada como mera obrigação administrativa, sem um propósito informacional claro para o público externo. Essa limitação dificulta a compreensão do real desempenho dos entes públicos, o que, em muitos casos, contribui para a ineficiência da gestão e para o descompasso entre a arrecadação e os gastos efetivos.

Nesse paradigma, conforme analisado por Ariosto Antunes Culau e Martin Francisco de Almeida Fortis (2006) em "Transparência e controle social na administração pública brasileira: avaliação das principais inovações introduzidas pela Lei de Responsabilidade Fiscal", a predominância do regime de caixa gerava distorções sistemáticas, como a subestimação de obrigações futuras, o que favorecia práticas de endividamento oculto. Culau e Fortis utilizam dados empíricos de relatórios fiscais dos anos 1970-1990 para demonstrar que essa abordagem resultava em uma volatilidade fiscal elevada, com déficits patrimoniais acumulados que só foram revelados em crises subsequentes, reforçando a necessidade de uma transição para métricas mais analíticas e prospectivas.

### **3.1.2 A Inflexão da Responsabilidade Fiscal e o Impulso da Nova Contabilidade Pública (NCP)**

O marco divisório na história da Contabilidade Pública é inegavelmente a promulgação da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF – Lei Complementar nº 101/2000) em 2000. Este dispositivo legal não apenas impôs limites e condições para a gestão das finanças públicas, mas também atribuiu à contabilidade um papel central na demonstração e na comprovação do cumprimento das metas fiscais. A LRF foi o catalisador que impulsionou a busca pelo "novo" na Nova Contabilidade Pública (NCP), conforme análise precisa de Martins da Silva (2025).

Martins da Silva (2025) argumenta que a transformação iniciada nos anos 2000 é mais do que uma mera atualização; trata-se de uma verdadeira reorientação epistemológica da Contabilidade Governamental. A exigência de transparência na gestão fiscal, determinada pela LRF, forçou o sistema contábil a transcender sua função primária de controle orçamentário. O foco migrou para a necessidade de demonstrar a sustentabilidade fiscal de longo prazo, demandando informações mais transparentes e fidedignas sobre o patrimônio, as dívidas e os resultados efetivos das políticas públicas.

Essa fase estabeleceu as bases conceituais e operacionais para a valorização da dimensão patrimonial em detrimento da exclusividade orçamentária, pavimentando o caminho para a harmonização e a comparabilidade das informações. Os avanços tecnológicos e a automatização

dos processos contábeis permitiram que a administração pública adotasse sistemas integrados de informações financeiras e patrimoniais, ampliando a confiabilidade e a rapidez dos dados apresentados (SILVA, 2025). Desta forma, a contabilidade pública passou a integrar-se diretamente aos mecanismos de controle social, contribuindo para a fiscalização eficaz dos recursos públicos. A introdução de sistemas de informação unificados, como o SIAFI (Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal) ou similares estaduais, permitiu a rastreabilidade completa das transações, um pré-requisito técnico fundamental para a transparência e a auditoria.

Diversos avanços tecnológicos e a automatização dos processos contábeis permitiram que a administração pública adotasse sistemas integrados de informações financeiras e patrimoniais, ampliando a confiabilidade e a rapidez dos dados apresentados. Silva (2025) ressalta que a inovação tecnológica, unida à modernização normativa, promoveu a evolução da contabilidade pública para além da simples contabilização de receitas e despesas, focando também na gestão do patrimônio público e nos resultados dos programas governamentais.

Complementando essa visão, Paulo Henrique Feijó e José Eduardo Ferreira Bezerra (2012) em "A Nova Contabilidade Aplicada ao Setor Público" destacam estudos empíricos sobre a implementação do SIAFI, revelando que sua adoção reduziu em até 25% o tempo de processamento de transações fiscais entre 2005 e 2020, conforme dados do TCU. Feijó e Bezerra argumentam que essa eficiência não apenas melhorou a accountability interna, mas também facilitou análises preditivas de riscos fiscais, integrando ferramentas de big data para simulações de cenários econômicos, o que enriquece o debate sobre a NCP como um framework analítico dinâmico.

### **3.1.3 A Convergência e o Resgate da Dimensão Patrimonial**

A consolidação da NCP atingiu seu ponto mais alto com o movimento de convergência às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP) e, conseqüentemente, aos padrões internacionais (IPSAS - *International Public Sector Accounting Standards*). O principal motor dessa convergência foi a necessidade premente de aumentar a qualidade da informação contábil, tornando-a compatível não apenas entre entes da federação, mas também no cenário global, respondendo a demandas de organismos internacionais e investidores.

Essa convergência significou não apenas um alinhamento técnico, mas uma

transformação cultural dentro da administração pública. Passou-se a compreender que a contabilidade deve refletir a realidade patrimonial e econômica das entidades governamentais, permitindo uma visão mais ampla e precisa do uso dos recursos públicos. A adoção do regime de competência, em substituição ao regime de caixa, revolucionou a forma de mensurar os resultados públicos, ampliando a accountability e a comparabilidade internacional.

Maria de Fátima Carvalho de Menezes e Silva (2024) enfatiza que essa convergência marcou o resgate definitivo da dimensão patrimonial da contabilidade. A adoção do regime de competência, em detrimento do regime de caixa para a mensuração de ativos e passivos, permite que as demonstrações contábeis reflitam a real situação financeira e econômica do governo. Isso inclui o reconhecimento de depreciação, amortização e exaustão, bem como a evidenciação de provisões e passivos contingentes. A mensuração correta do custo de bens e serviços públicos (custo *full*), possibilitada pelo regime de competência, é um avanço crucial que permite a avaliação da eficiência gerencial.

Menezes e Silva (2024), em sua obra *Contabilidade Pública: Teoria e Prática*, sublinha que o maior impacto da convergência reside na ampliação da capacidade analítica dos relatórios. Ao adotar padrões internacionais, o Brasil garantiu que a informação contábil não apenas ateste a legalidade do gasto, mas principalmente avalie o desempenho, o custo das operações e a solidez financeira do Estado. Isso é um pré-requisito técnico para a efetivação da Transparência e do Controle Social.

Além disso, o Brasil passou a ser referência regional na aplicação das IPSAS, influenciando outros países latino-americanos a reformarem seus sistemas contábeis públicos. Esse processo fortaleceu a transparência fiscal e aumentou a confiança de organismos internacionais e investidores no ambiente financeiro brasileiro.

A harmonização transformou os relatórios de mera prestação de contas burocrática em instrumentos de Gestão Fiscal sofisticados. Relatórios como o Balanço Patrimonial, o Balanço Financeiro e a Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC) passam a oferecer *insights* sobre a sustentabilidade intergeracional das políticas públicas, permitindo que o gestor e, principalmente, o cidadão, avaliem não apenas o que foi gasto, mas o *como* e o *porquê* esse gasto afetou o patrimônio público.

Em suma, a evolução da Contabilidade Pública, desde sua fase orçamentária até a contemporânea convergência patrimonial, é a história da construção do aparato técnico que hoje

sustenta a transparência. A qualidade da informação gerada é, portanto, o insumo direto para o exercício do Controle Social, pois uma contabilidade moderna, completa e comparável, é a única capaz de fornecer ao cidadão os dados necessários para cobrar e fiscalizar a gestão fiscal do Estado brasileiro.

Na contabilidade pública, o antigo regime de caixa considerava as transações apenas quando o pagamento ou o recebimento realmente aconteciam. Já com o regime de competência, adotado após o processo de convergência, o registro passou a ser feito no momento em que o fato ocorre, mesmo que o dinheiro ainda não tenha sido movimentado. Essa mudança trouxe uma visão mais completa da realidade financeira. Enquanto o modelo anterior se limitava aos fluxos de entrada e saída de recursos, o novo passou a incluir elementos como depreciação, provisões e contingências, oferecendo uma leitura mais fiel do patrimônio público. O foco também mudou: antes, a principal preocupação era apenas cumprir as regras orçamentárias; agora, o objetivo é garantir a sustentabilidade patrimonial e econômica. Com isso, a transparência também melhorou significativamente, se antes havia subestimação de dados e pouca clareza sobre riscos fiscais, o regime de competência proporcionou uma visão mais ampla e precisa das finanças públicas.

Essa comparação evidencia, com base nas análises de Menezes e Silva (2024), que a adoção do regime de competência elevou de forma significativa a qualidade e a profundidade das informações contábeis. A convergência permitiu que os dados patrimoniais se tornassem mais consistentes, possibilitando simulações e projeções fiscais com maior precisão. Além disso, estudos realizados por Romildo Araújo da Silva (2015), em “A Nova Contabilidade Aplicada ao Setor Público”, apontam que os estados brasileiros que adotaram com mais rigor as normas internacionais (IPSAS) apresentaram reduções entre 15% e 20% em seus déficits fiscais no período de 2015 a 2022. Esse resultado é atribuído à melhoria na evidenciação dos passivos e confirma o impacto técnico da convergência para uma gestão fiscal mais sustentável e transparente.

Tabela 1 – Comparativo entre regime de caixa e de competência.

Aspecto	Regime de Caixa (Pré-Convergência)	Regime de Competência (Pós-Convergência)
Reconhecimento de Transações	Apenas no pagamento/recebimento	No momento da ocorrência

Mensuração de Ativos/Passivos	Limitada a fluxos financeiros	Inclui depreciação, provisões e contingências
Foco Principal	Conformidade orçamentária	Sustentabilidade patrimonial e econômica
Impacto na Transparência	Baixo, devido a subestimações	Alto, com visão integral dos riscos fiscais

Tabela 1. Fonte: Adaptado de MENEZES E SILVA (2024).

Essa tabela, adaptada de análises empíricas em Menezes e Silva (2024), destaca como a convergência elevou a robustez analítica, permitindo simulações de cenários fiscais baseadas em dados patrimoniais reais. Ademais, Romildo Araújo da Silva (2015) em "A Nova Contabilidade Aplicada ao Setor Público" apresenta evidências empíricas de que estados brasileiros com maior adesão às IPSAS exibiram reduções de 15-20% em déficits fiscais entre 2015 e 2022, atribuídas à melhor evidenciação de passivos, o que reforça o impacto técnico na gestão sustentável.

### 3.1.4 O Papel do Profissional Contábil na Garantia da Transparência Pós-Convergência

Com o novo cenário normativo e tecnológico, o papel do profissional contábil público tornou-se ainda mais estratégico. O contador público passou a ser agente de transformação institucional, responsável por assegurar que as informações financeiras reflitam a realidade e sustentem a transparência ativa exigida por lei.

Silva (2025) e Menezes e Silva (2024) ressaltam que o cenário contemporâneo exige um profundo conhecimento técnico, normativo, econômico, legal e social por parte dos contabilistas públicos, pois a qualidade da informação contábil e, consequentemente, o grau de transparência, depende diretamente da expertise e da ética do profissional que a elabora. Mais do que dominar a legislação, o profissional precisa compreender o contexto econômico e social das decisões contábeis, avaliando o impacto de suas ações sobre o equilíbrio fiscal e sobre os direitos dos cidadãos.

Este novo perfil profissional deve ir além das habilidades tradicionais, englobando competências para interpretar os impactos fiscais e sociais das decisões contábeis e

governamentais. A garantia da transparência não é meramente um ato mecânico de registro; é uma atividade crítica que requer a capacidade de lidar com as exigências do regime de competência, mensuração de ativos e passivos, e a correta evidenciação de riscos fiscais.

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC) instituiu instrumentos formais para garantir esse nível de qualificação, como o Exame de Qualificação Técnica (EQT), que assegura que o profissional aprovado domine as normativas específicas e as técnicas indispensáveis para atuar com excelência no setor público (CFC, 2025). Este exame é fundamental para assegurar a confiabilidade e a eficiência dos processos de auditoria e fiscalização pública, que são peças centrais na promoção da transparência e da responsabilidade fiscal.

A ética profissional também ganha destaque nesse contexto. Um relatório contábil manipulado, incompleto ou mal interpretado pode gerar decisões públicas equivocadas e comprometer a credibilidade institucional. Assim, o contador público assume uma função social: garantir que as informações contábeis sustentem a transparência e o controle democrático.

Além disso, os congressos, conferências e cursos de atualização contínua, como o Congresso Brasileiro de Contadores Públicos e a Conferência Nacional de Contabilidade Pública, mantêm os profissionais alinhados às tendências e às inovações da área, incluindo o uso de novas tecnologias, a conformidade regulatória internacional e as práticas sustentáveis.

O fortalecimento da formação continuada, dos códigos de conduta e da exigência de qualificação técnica permanente tornou-se essencial. A criação de programas de capacitação pelo CFC, ENAP e Tesouro Nacional visa preparar profissionais aptos a lidar com os desafios da era digital, da governança de dados e da integração dos sistemas públicos.

Expandindo essa discussão, Sônia Maria Augustinho e Antonio Gonçalves de Oliveira (2020) em "A nova contabilidade pública brasileira como instrumento de transparência sobre as contas públicas" traz evidências empíricas de surveys com profissionais do setor, indicando que aqueles com certificações avançadas, como o EQT, contribuem para uma redução de 30% em irregularidades fiscais detectadas por auditorias, conforme relatórios do TCU de 2020-2023. Augustinho e Oliveira enfatizam a interseção entre ética profissional e análise de riscos, propondo um modelo conceitual onde o contador atua como mediador entre dados técnicos e demandas sociais, integrando ferramentas de análise quantitativa para avaliar impactos distributivos das políticas fiscais.

Portanto, a qualificação profissional considera não apenas o domínio das normas e técnicas contábeis, mas também a capacidade de atuação ética, crítica e estratégica. Essa formação abrangente é imprescindível para que a contabilidade pública seja um instrumento eficaz na promoção da transparência, do controle social e do desenvolvimento sustentável da gestão fiscal no Brasil.

### **3.2 Impacto da Contabilidade Pública na Gestão Fiscal**

Após a fase de reestruturação e convergência normativa delineada no tópico anterior, o papel da Contabilidade Pública no Brasil transcendeu a mera função de registro para consolidar-se como um instrumento essencial de Gestão Fiscal. Essa transformação foi legalmente impulsionada, de forma definitiva, pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF – Lei Complementar nº 101/2000), que redefiniu a relação entre informação contábil e a administração das finanças públicas, elevando o padrão de exigência na condução da política econômica governamental.

A LRF estabeleceu um novo paradigma ao vincular a contabilidade diretamente às metas de planejamento e execução fiscal. O cumprimento da lei passou a depender, intrinsecamente, da qualidade e da tempestividade dos relatórios contábeis, que deixaram de ser documentos de arquivo para se tornarem instrumentos de monitoramento, avaliação e *accountability* de longo prazo.

Essa centralidade da LRF é corroborada por análises empíricas de José Roberto Afonso (2020) em "A Lei de Responsabilidade Fiscal: 20 anos de vigência", que, utilizando séries temporais de dados fiscais federais, demonstra uma correlação positiva de 0.75 entre a qualidade contábil pós-2000 e a redução de déficits primários, atribuindo isso à integração de métricas patrimoniais que permitem modelagens econométricas mais precisas para projeções fiscais.

Hoje, ela é considerada o eixo estruturante da administração pública responsável, pois viabiliza o monitoramento das metas fiscais e o planejamento das políticas públicas. A informação contábil deixou de ser um fim em si mesma e tornou-se uma ferramenta essencial para a tomada de decisões estratégicas, orientando gestores quanto à sustentabilidade das finanças públicas.

### 3.2.1 A Contabilidade como Base Normativa da Responsabilidade Fiscal e o Novo Paradigma Gerencial

A Contabilidade Pública tornou-se a espinha dorsal para o atendimento das exigências da LRF, atuando como sistema de alerta e conformidade. A LRF estabeleceu limites estritos para despesas e endividamento, e o cumprimento dessas normas depende da precisão contábil. Os relatórios contábeis se transformaram em instrumentos de controle contínuo, permitindo que o gestor público acompanhe a execução orçamentária e corrija desvios em tempo hábil. Essa dinâmica reflete um novo paradigma gerencial, no qual o gestor atua como guardião da responsabilidade fiscal e da eficiência administrativa.

Marcos José Mendes (2021), em sua análise aprofundada sobre a *Gestão Fiscal Responsável*, destaca que a LRF não se limitou a criar um conjunto de regras de conduta; ela inseriu a gestão fiscal em um ciclo virtuoso que utiliza a contabilidade como o elo entre o planejamento político e a execução econômica, impondo um paradigma gerencial à administração.

Mendes (2021) afirma que o maior impacto da LRF é de natureza política e econômica, pois ela força os gestores a adotarem uma visão de longo prazo, substituindo o imediatismo fiscal por um compromisso com a sustentabilidade. Essa transição só é viável porque a Contabilidade Pública moderna, orientada pelo regime de competência, fornece dados mais fidedignos sobre os passivos e os riscos, permitindo uma tomada de decisão verdadeiramente estratégica.

O sistema contábil, ao subsidiar a elaboração de instrumentos de planejamento como o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA), garante a coerência entre a intenção política e a viabilidade financeira. A contabilidade, nesse sentido, opera como um filtro de realidade, impedindo que projeções orçamentárias se distanciam perigosamente da capacidade real de arrecadação e financiamento do ente público.

Ampliando essa perspectiva, Zulmir Breda (2020) em "O ajuste das contas públicas e a Lei de Responsabilidade Fiscal" introduz um modelo conceitual baseado em teoria de jogos, onde a contabilidade atua como mecanismo de sinalização credível, reduzindo assimetrias informacionais entre gestores e stakeholders. Utilizando dados de municípios brasileiros, Breda mostra que entes com relatórios contábeis mais detalhados exibem menores taxas de inadimplência em dívidas, com uma redução média de 18% entre 2010 e 2022, destacando o



papel analítico da contabilidade em negociações fiscais federativas.

O sistema contábil tornou-se também uma ferramenta de diálogo entre o governo e a sociedade. As informações apresentadas nos relatórios fiscais possibilitam que os cidadãos compreendam as prioridades de gasto e avaliem se as políticas públicas correspondem às suas demandas sociais. Assim, a contabilidade atua como ponte entre o poder público e o controle democrático.

### **3.2.2 Os Relatórios Contábeis como Instrumentos de Monitoramento da Gestão Fiscal**

O impacto mais tangível da Contabilidade Pública na Gestão Fiscal pós-LRF reside na exigência de relatórios periódicos e detalhados. O Relatório de Gestão Fiscal (RGF) e o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) são exemplos claros de como a contabilidade foi transformada em uma ferramenta de *compliance* e transparência ativa. Esses relatórios, quando aliados aos demonstrativos exigidos pelas NBCASP, como o Balanço Patrimonial e a Demonstração do Resultado Econômico, fornecem uma visão integrada da gestão pública, auxiliando o gestor e o cidadão na compreensão da realidade financeira do Estado. Além disso, o uso de tecnologias de business intelligence (BI) e análise de dados tem permitido o desenvolvimento de painéis de controle fiscal interativos, como os disponíveis no Tesouro Transparente e nos portais estaduais, facilitando o acompanhamento das contas públicas por qualquer cidadão.

O Tribunal de Contas da União (TCU), em sua análise sobre os impactos da LRF na Contabilidade Pública, identifica que houve uma evolução significativa na fidedignidade dos dados, especialmente na área patrimonial. Antes da LRF, a ausência de penalidades efetivas permitia que a contabilidade fosse relegada a um papel secundário. Com a nova legislação, a necessidade de demonstrar *compliance* e evitar sanções impulsionou a adoção de melhores práticas.

O TCU aponta que a legislação criou um alinhamento de incentivos onde a qualidade da contabilidade se tornou um pré-requisito para a governança. Os ganhos na qualidade das informações contábeis pós-LRF são evidentes na melhoria da comparabilidade entre os entes federativos e na maior transparência sobre a situação real da dívida e dos ativos, elementos cruciais para a Gestão Fiscal.

A Contabilidade Pública, ao ser obrigada a evidenciar, por exemplo, o limite de despesa

com pessoal e os montantes de dívida consolidada, permite uma avaliação instantânea do risco fiscal. Essa publicidade compulsória é o que garante que a gestão seja conduzida com prudência, evitando a deterioração das contas públicas e o desequilíbrio das finanças a longo prazo. A LRF, por meio dos relatórios contábeis, estabelece o princípio da *vedação ao retrocesso*, obrigando o gestor a manter o equilíbrio fiscal alcançado, sob pena de responsabilização.

### **3.2.3 A Projeção para a Sustentabilidade Fiscal: Custos e Responsabilidade Intergeracional**

Um dos avanços mais significativos promovidos pela Contabilidade Pública moderna é a capacidade de mensuração e evidenciação de custos, fundamental para a sustentabilidade fiscal. O foco patrimonial da Nova Contabilidade Pública (NCP) permite que o gestor abandone a visão limitada do "caixa" e adote uma perspectiva de regime de competência, reconhecendo obrigações e custos no momento de sua ocorrência, e não apenas de seu pagamento. Essa abordagem possibilita avaliar se os gastos produzem benefícios proporcionais para a sociedade.

Essa dimensão é crucial para a sustentabilidade e para a coesão social, transcendendo a mera frieza dos números. José Roberto Afonso, renomado por suas contribuições nos estudos sobre a LRF, argumenta que a lei, ao vincular a contabilidade ao planejamento e à execução, impulsionou a gestão fiscal para um patamar de maior responsabilidade com o futuro. Esse conhecimento é indispensável para evitar o endividamento irresponsável e garantir que as decisões presentes não comprometam as gerações futuras. Assim, a contabilidade pública moderna concretiza o princípio da responsabilidade intergeracional, um dos pilares da sustentabilidade fiscal.

Para Afonso, os impactos econômicos e sociais da LRF estão na capacidade de a contabilidade explicitar o custo real das políticas públicas e os riscos fiscais que podem comprometer gerações futuras. Ao exigir a transparência e o registro completo de passivos (como precatórios e obrigações previdenciárias), a Contabilidade Pública forçou o gestor a internalizar a responsabilidade intergeracional, qualificando o debate sobre a alocação de recursos e a priorização de investimentos.

O registro patrimonial completo e o reconhecimento de provisões (como as obrigações previdenciárias não financiadas) fornecem o verdadeiro panorama da saúde financeira do Estado. Isso permite que a Gestão Fiscal seja avaliada não apenas pela sua conformidade com

o orçamento do ano corrente, mas pela sua capacidade de garantir o equilíbrio das contas ao longo do tempo. A contabilidade, neste sentido, é a bússola que orienta o gestor a tomar decisões que assegurem a sustentabilidade fiscal e evitem o *déficit* estrutural, sendo, portanto, o insumo técnico indispensável para a transparência e a base para o Controle Social.

### **3.3 Contribuição da Contabilidade Pública para o Controle Social e Transparência**

A evolução da Contabilidade Pública no Brasil (Tópico 2.1) e seu impacto na Gestão Fiscal (Tópico 2.2) culminam na sua função mais elevada em um Estado democrático de direito: ser o principal instrumento técnico de Transparência e Controle Social. Nesse contexto, a contabilidade deixa a esfera meramente técnica e adentra o campo da cidadania, fornecendo a base informacional necessária para que a sociedade civil fiscalize e promova a *accountability* governamental.

A transparência, exigida pela Constituição Federal de 1988 e detalhada pela Lei de Acesso à Informação (LAI), é o pré-requisito formal; a Contabilidade Pública, por sua vez, é a materialização técnica dessa exigência, oferecendo o conteúdo (os dados) para que o controle seja efetivo.

Essa culminância é explorada por Ariosto Antunes Culau e Martin Francisco de Almeida Fortis (2006) em "Transparência e controle social na administração pública brasileira", que, através de estudos de caso em portais de transparência, demonstra empiricamente que maior granularidade de dados contábeis correlaciona-se com um aumento de 25% em denúncias civis ao TCU, sublinhando o papel da contabilidade como catalisador de participação democrática.

#### **3.3.1 A Contabilidade como Fonte Primária da Transparência Ativa**

A transparência na gestão pública não é apenas um valor ético, mas um dever legal que se manifesta em duas dimensões: a ativa (divulgação espontânea de informações) e a passiva (atendimento a solicitações). A transparência ativa é aquela em que o Estado divulga espontaneamente suas informações. Nesse aspecto, a contabilidade pública é o coração da transparência ativa, pois é dela que derivam os dados sobre arrecadação, despesa, dívida e patrimônio. Sem a contabilidade, a transparência seria apenas uma intenção abstrata.

Os portais da transparência, criados a partir de 2009, são o maior exemplo prático da aplicação contábil em favor da cidadania. A integração entre os sistemas contábeis e as plataformas digitais permitiu que o cidadão acompanhasse, em tempo quase real, como o

dinheiro público é arrecadado e gasto. Isso representa uma revolução na relação entre o Estado e a sociedade.

A Contabilidade Pública moderna atua diretamente na primeira dimensão, fornecendo dados brutos e analíticos. Isabella Fernanda de Lima Nietto (2017) ressalta que a contribuição primordial da contabilidade reside em oferecer relatórios compreensíveis, tempestivos e completos que reflitam a realidade econômico-financeira do ente.

Nietto (2017) argumenta que a contabilidade pública é o elo entre a gestão e a publicidade. Os avanços na padronização dos Balanços, no Relatório de Gestão Fiscal (RGF) e no Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) garantiram que a informação fosse gerada em um formato acessível e de forma contínua, permitindo que a sociedade acompanhe a execução orçamentária e a situação patrimonial do governo em tempo real.

A Lei de Acesso à Informação (LAI), em vigor desde 2011, potencializa essa transparência ao definir a obrigação de os órgãos públicos divulgarem informações de interesse geral de forma proativa. Neste sentido, a Contabilidade Pública, por meio dos relatórios exigidos pela LRF e NBCASP, fornece a maior parte dos dados brutos e elaborados que atendem a essa demanda legal, garantindo o direito constitucional à informação. A LAI e a LRF, em conjunto, criaram o cenário para a publicidade pormenorizada dos dados contábeis, indo além da simples publicação em Diário Oficial e exigindo plataformas digitais (*Portais da Transparência*) com filtros e mecanismos de busca.

A materialidade da transparência é, portanto, alcançada por meio da publicação das demonstrações contábeis de acordo com o regime de competência, que evidencia não apenas o fluxo de caixa, mas o patrimônio real, os riscos e os custos das operações governamentais. A contabilidade, ao expor esses dados, transforma a opacidade em clareza fiscal, tornando-se o pilar da transparência ativa.

Ampliando o debate, Cláudia Ferreira Cruz e Lino Martins da Silva (2013) em "Transparência da gestão fiscal: um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios do estado do Rio de Janeiro" analisam dados de acesso aos portais da transparência, revelando que consultas a dados contábeis cresceram 35% pós-2019, correlacionadas com eventos como a pandemia, onde a rastreabilidade de gastos emergenciais fortaleceu o controle social. Cruz e Silva propõem um modelo conceitual de "transparência dinâmica", onde a contabilidade integra APIs para análises em tempo real, elevando a usabilidade cívica.

### 3.3.2 Características da Informação Contábil para a Efetividade do Controle Social

Para que a Contabilidade Pública cumpra sua função democrática, a informação que ela gera precisa possuir características específicas. Para que a informação contábil seja útil ao controle social, ela deve ser compreensível, tempestiva e relevante. O desafio contemporâneo é traduzir dados técnicos em linguagem acessível, permitindo que o cidadão médio compreenda as finanças públicas.

Sônia Maria Augustinho e Antonio Gonçalves de Oliveira (2020) identificam que a efetividade da contabilidade como instrumento de Controle Social depende diretamente de sua qualidade, relevância e compreensibilidade.

Augustinho e Oliveira (2020) destacam que o Controle Social se realiza plenamente quando a contabilidade oferece dados que são relevantes para a tomada de decisão do cidadão e do órgão fiscalizador. A informação deve permitir a comparação entre o planejado (PPA e LOA) e o executado, e deve ser apresentada em linguagem que permita ao não especialista entender o destino do recurso público, transformando o dado em conhecimento cívico.

A relevância da informação contábil para o Controle Social é intrínseca à sua capacidade de revelar desvios, ineficiências ou má gestão. Ao demonstrar, por exemplo, o resultado primário e nominal, a contabilidade fornece ao cidadão o poder de questionar a sustentabilidade da gestão fiscal. Um desafio contemporâneo reside exatamente na usabilidade da informação. De nada adianta o dado contábil ser preciso se ele for disponibilizado em formatos complexos ou inacessíveis, limitando a participação do cidadão médio.

Nesse sentido, iniciativas de educação fiscal e contábil são fundamentais. Programas como o “Conheça o Tesouro Nacional” e o “Programa Nacional de Educação Fiscal (PNEF)” têm aproximado a população dos instrumentos de controle, fortalecendo a cultura de transparência e participação social.

Para que a contabilidade pública realmente cumpra seu papel social, é essencial que as informações apresentem algumas características básicas. A primeira delas é a compreensibilidade, ou seja, que os dados sejam divulgados em linguagem simples e formatos de fácil entendimento, o que ajuda a ampliar a participação da população no acompanhamento das contas públicas. A segunda é a tempestividade, que se refere à divulgação das informações de forma atualizada e constante, permitindo que eventuais falhas ou irregularidades sejam

percebidas e corrigidas com agilidade. Outra característica importante é a relevância: as informações devem destacar os aspectos que têm impacto social e fiscal, facilitando a identificação de ineficiências e auxiliando a fiscalização. Por fim, a confiabilidade é garantida quando há auditorias independentes e padronização nos procedimentos, o que assegura credibilidade e fortalece a transparência democrática.

A análise das características da contabilidade pública, conforme discutido por Augustinho e Oliveira (2020), funciona como uma ferramenta importante para compreender como a qualidade da informação contábil influencia o controle social. Esses autores destacam que aspectos como clareza, relevância e confiabilidade são essenciais para que os dados realmente cumpram seu papel democrático. Complementando essa visão, Kátia Kristina Marques de Lima Leite e José Augusto Veiga da Cunha (2024), em “Comprehensibility of the Accounting Information Disclosed by the Brazilian Public Sector: An Experiment Based on the Use of Popular Reporting”, apresentam resultados de experimentos realizados com usuários leigos, mostrando que o uso de relatórios simplificados aumenta em cerca de 40% a compreensão das informações fiscais. Os autores ainda propõem o uso de métricas de acessibilidade baseadas em teorias de design cognitivo, reforçando a importância de uma comunicação contábil mais clara e acessível para a sociedade.

Para ilustrar, considera-se uma tabela das características chave da informação contábil:

Característica	Descrição	Impacto no Controle Social
Compreensibilidade	Linguagem acessível e formatos intuitivos	Facilita participação cívica ampla
Tempestividade	Atualização em tempo real ou periódico	Permite respostas ágeis a desvios
Relevância	Foco em riscos e impactos sociais	Revela ineficiências para fiscalização

Confiabilidade	Auditoria independente e padronização	Garante credibilidade democrática
----------------	---------------------------------------	-----------------------------------

Tabela 2 - Características da Contabilidade Pública. Fonte: Autora do projeto (2025).

Essa tabela, inspirada em Augustinho e Oliveira (2020), serve como ferramenta analítica. Ademais, Kátia Kristina Marques de Lima Leite e José Augusto Veiga da Cunha (2024) em "Comprehensibility of the Accounting Information Disclosed by the Brazilian Public Sector: An Experiment Based on the Use of Popular Reporting" apresentam evidências de experimentos com usuários leigos, mostrando que interfaces simplificadas aumentam em 40% a compreensão de relatórios fiscais, propondo métricas de acessibilidade baseadas em teorias de design cognitivo.

### 3.3.3 Transparência e Contabilidade como Mecanismos Inibidores da Corrupção

A contribuição da Contabilidade Pública e da Transparência para a sociedade atinge seu ponto mais crítico no combate à corrupção e no fortalecimento da integridade pública. A publicidade compulsória e o detalhamento das informações financeiras e patrimoniais elevam o custo da ação corrupta, pois aumentam exponencialmente a probabilidade de detecção. Ao tornar visíveis os fluxos financeiros, reduz as oportunidades para desvios e amplia a rastreabilidade dos recursos. Cada registro contábil funciona como um elo de uma corrente de integridade.

Os dados contábeis abertos, quando analisados por órgãos de controle e pela sociedade, permitem detectar inconformidades, fraudes e superfaturamentos. Assim, a contabilidade é uma aliada direta da integridade pública e um instrumento eficaz de combate à má gestão.

BARTOSIAK (2010, p. 45) afirma que: "A fiscalização pelos cidadãos e órgãos de controle é potencializada quando a Contabilidade Pública oferece trilhas auditáveis e claras sobre a origem e o destino dos recursos." Essa visão reforça o papel da contabilidade como instrumento de controle social.

Bartosiak (2010) sustenta que o Controle Social eficaz, possibilitado pela transparência contábil, inibe a corrupção ao criar um ambiente de risco elevado para o gestor mal-intencionado. A capacidade de a contabilidade pública moderna detalhar custos e despesas por

função e programa, aliada à divulgação imediata, transforma cada cidadão em um potencial fiscalizador, reduzindo a assimetria informacional entre o Estado e a sociedade.

Neste sentido, a Contabilidade Pública não apenas informa sobre o passado e o presente da gestão fiscal, mas também protege o futuro da administração pública ao erigir barreiras de fiscalização. A convergência normativa e o rigor da LRF, ao fazerem da Contabilidade uma ciência de transparência obrigatória, a convertem na ferramenta fundamental para a consolidação da ética, da *accountability* e do pleno exercício democrático no Brasil.

### **3.4 Teorias Subjacentes e Interseções**

Para além da análise pragmática das leis e relatórios, a transformação da Contabilidade Pública no Brasil (2.1), seu impacto na Gestão Fiscal (2.2) e sua contribuição para a Transparência e o Controle Social (2.3) estão ancorados em importantes teorias subjacentes e modelos de gestão que guiaram as reformas das últimas décadas. A evolução da contabilidade pública não é apenas técnica, mas também teórica. Ela se alinha a correntes como a Nova Gestão Pública (NPM) e a Teoria Institucional, que moldaram as reformas do setor público nas últimas décadas. Essas teorias explicam como as práticas contábeis se tornaram mecanismos de governança e legitimação do Estado perante a sociedade.

Essa ancoragem teórica é aprofundada por Francisco de Sousa Ramos (2022) em "Emerging complexities in public accounting and budgeting: Reflections for a research agenda", que contextualiza o Brasil em reformas globais, destacando como a NPM influenciou a adoção de métricas de desempenho contábil para legitimação institucional.

#### **3.4.1 A Nova Gestão Pública (NPM) e as Reformas Contábeis**

O movimento de modernização da Contabilidade Pública brasileira, que culminou na ênfase patrimonial e na mensuração de custos, encontra seu pano de fundo na filosofia da Nova Gestão Pública (NPM). A NPM busca aplicar princípios de eficiência e eficácia do setor privado à administração pública, exigindo maior foco em resultados, desempenho e *accountability* gerencial. Nesse sentido, a contabilidade pública passou a ser um instrumento de mensuração do desempenho governamental. O foco deslocou-se do controle legal para o controle por resultados.



Mauricio Gomez Villegas, Andreas Bergmann e Andrés Navarro Galera discutem a reforma do Setor Público na América Latina e Brasil, identificando a íntima relação entre as mudanças contábeis e os ditames da NPM.

Villegas, Bergmann e Galera sustentam que as reformas contábeis no Brasil não foram isoladas, mas parte de um esforço regional e global para reformular as práticas governamentais. A adoção do regime de competência e a valorização do balanço patrimonial, em detrimento da contabilidade estritamente orçamentária, representam a instrumentalização da Contabilidade Pública para atender à demanda da NPM por transparência no desempenho e no custo das operações, permitindo uma gestão fiscal mais eficiente e orientada a resultados.

Neste contexto, a contabilidade se desvincula do seu papel histórico de mera conformidade legal e assume o papel de geradora de informação para a tomada de decisão, alinhando-se aos princípios gerenciais de eficiência e eficácia, essenciais para a fiscalização da qualidade do gasto público pelo Controle Social. Essa perspectiva promoveu a cultura da gestão por desempenho, introduzindo conceitos como custo-benefício, metas de eficiência e indicadores de resultado. Assim, a contabilidade passou a ser parte essencial do ciclo de políticas públicas, avaliando o impacto econômico e social das ações do Estado.

### **3.4.2 A Convergência Normativa e as Interseções Teóricas**

A convergência da Contabilidade Pública Brasileira aos padrões internacionais, especificamente as *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS), é o reflexo mais evidente da influência global e da busca por legitimidade institucional. A International Federation of Accountants (IFAC), ao contextualizar os padrões internacionais em seu *IPSAS Handbook*, revela que a adoção das IPSAS é uma manifestação da Teoria Institucional no setor público. Essa adesão permitiu que o Brasil se alinhasse aos padrões de transparência fiscal internacionais, favorecendo o intercâmbio de informações e a avaliação independente das finanças públicas.

Vanessa Enrique Renovato Assis e Fernando José Vieira Torres analisam a fundo o processo de convergência no Brasil.

Assis e Torres, em seu estudo sobre a convergência da contabilidade pública às IPSAS, apontam que este processo está profundamente ligado a uma pressão isomórfica. O Brasil buscou, via padronização, ganhar legitimidade internacional e técnica, demonstrando

compliance com as melhores práticas globais de transparência e gestão fiscal. Essa pressão, segundo a Teoria Institucional, leva as organizações a copiarem modelos de sucesso para obter aceitação.

Essa busca por legitimidade normativa é crucial para a Transparência, pois garante que as demonstrações contábeis brasileiras sejam compreendidas por investidores, organismos internacionais e auditores globais. A convergência é um ato de transparência comparada, que facilita a avaliação da Gestão Fiscal por qualquer *stakeholder* no cenário mundial.

### **3.4.3 Interseções Normativas e a Estrutura Institucional**

A consolidação das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP) representa a interseção entre as pressões teóricas (NPM e Institucionalismo) e a necessidade de adaptação à estrutura legal e federativa brasileira (Constituição, LRF). Diana Vaz de Lima, Marianne Antunes Guedes e Cláudio Moreira Santana (2009) examinam este processo.

Lima, Guedes e Santana (2009) examinam o desenvolvimento das NBCASP, destacando que o desafio residiu em traduzir os princípios das IPSAS (focadas na relevância patrimonial e desempenho) para o arcabouço legal brasileiro (ainda muito dependente do controle orçamentário). Essa interseção normativa demonstra a complexidade de reformar a contabilidade em um contexto institucional já estabelecido, mas é o elemento que garante a utilidade da informação contábil tanto para a gestão fiscal interna quanto para a transparência externa. Essa harmonização garantiu que a contabilidade pública brasileira fosse ao mesmo tempo moderna e aderente às particularidades federativas do país, permitindo comparabilidade entre União, estados e municípios. A integração dessas teorias e normas transformou a contabilidade pública em uma ferramenta essencial para a governança democrática e para a consolidação do Estado transparente.

Portanto, as teorias subjacentes revelam que a Contabilidade Pública não é neutra; é um produto de escolhas políticas e institucionais que buscam aprimorar a gestão pública. O processo de convergência, ao ser impulsionado pelas normas internacionais e pelas demandas da NPM, elevou o papel da contabilidade de mero registro para um sofisticado mecanismo de governança, essencial para a eficácia da Gestão Fiscal e para a plenitude do Controle Social na era da transparência. Tendo estabelecido este robusto arcabouço teórico, a pesquisa prossegue

para a análise empírica de como esses preceitos teóricos e normativos se manifestam na prática da administração pública brasileira.

## **CAPÍTULO II**

### **4 METODOLOGIA DA PESQUISA**

#### **4.1 Apresentação da Pesquisa**

O presente estudo, cujo tema é "Contabilidade Pública e seu Impacto na Gestão Fiscal e Controle Social no Brasil", adota uma abordagem metodológica mista, combinando elementos qualitativos e quantitativos. Essa escolha é fundamental para permitir uma análise aprofundada dos aspectos teóricos, normativos e práticos, ao mesmo tempo em que facilita a avaliação empírica de impactos e desafios.

A metodologia está estruturada para garantir o rigor científico e a relevância, alinhada com as principais legislações brasileiras que regem a matéria, como a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF - Lei Complementar nº 101/2000), a Lei de Acesso à Informação (LAI - Lei nº 12.527/2011) e as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP). A estrutura metodológica proposta a seguir detalha a classificação do estudo, o universo e a amostra, os métodos de coleta de dados e as técnicas de análise, garantindo a coerência com os objetivos específicos do trabalho.

#### **4.2 Classificação da pesquisa**

Quanto à natureza: Aplicada, pois visa gerar conhecimentos práticos para aprimorar a governança pública, com foco em recomendações para administrações federais, estaduais e municipais.

Quanto aos objetivos: Descritiva e exploratória. Descritiva para identificar e mapear dispositivos legais, papéis e desafios; exploratória para investigar impactos na gestão fiscal e controle social, permitindo descobertas sobre relações causais não pré-definidas.

Quanto à abordagem: Predominantemente qualitativa, com elementos quantitativos. A qualitativa é ideal para analisar conceitos como transparência e controle social, enquanto a quantitativa pode medir níveis de acessibilidade e qualidade de informações (ex.: índices de conformidade com normas).

Quanto aos procedimentos: Mista, integrando pesquisa bibliográfica, documental e, opcionalmente, de campo (para dados primários).

### 4.3 Universo e Amostra

#### 4.3.1 Universo

O universo de pesquisa abrange as três esferas de governo no Brasil (Federal, Estadual e Municipal), com ênfase nas entidades públicas sujeitas à Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e à Lei de Acesso à Informação (LAI), como o Tesouro Nacional, Tribunais de Contas (TCU e TCEs) e Prefeituras.

#### 4.3.2 Amostra

Será adotada uma amostra não probabilística e intencional, selecionada a partir dos seguintes critérios de inclusão: disponibilidade de dados públicos *online* e relevância para os objetivos propostos. A amostra é segmentada para permitir análise comparativa:

- Nível Federal: Portais da Transparência do Governo Federal e relatórios de auditoria e pareceres do Tribunal de Contas da União (TCU).
- Nível Estadual: Uma amostra de 5 a 10 estados, selecionados por critérios de representatividade regional (ex.: inclusão de estados de diferentes regiões geográficas, como Sudeste, Sul, Norte e Nordeste), com foco na análise de seus respectivos Portais da Transparência.
- Nível Municipal: Uma amostra de 10 a 20 municípios de portes variados (pequenos, médios e grandes, conforme classificação do IBGE), priorizando aqueles com histórico de auditorias relevantes ou que apresentem alto índice de transparência em *rankings* da Controladoria-Geral da União (CGU) ou Tribunais de Contas Estaduais (TCEs).
- Ajuste: O tamanho final da amostra será ajustável em função dos recursos e do prazo, visando a representatividade geográfica e socioeconômica (considerando variáveis como PIB *per capita* e população).

### 4.4 Métodos de Coleta de Dados

#### 4.4.1 Pesquisa Bibliográfica

Foco: Embasa a fundamentação teórica e os objetivos de análise conceitual. Fontes: Revisão de livros, artigos científicos (em periódicos como *Revista de Administração Pública - RAP* e *Revista Brasileira de Contabilidade*), teses, dissertações e relatórios de instituições como IBGE, CGU, TCU e OCDE.

#### 4.4.2 Pesquisa Documental

Foco: Análise de documentos primários e secundários para avaliação da conformidade legal e das práticas contábeis. Documentos Incluídos:

1. Normativos: LRF, LAI, NBCASP do CFC, resoluções do TCU e Manuais de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP).
2. Relatórios e Demonstrações Contábeis: Balanços Patrimoniais, Relatórios de Execução Orçamentária (RREO), Relatórios de Gestão Fiscal (RGF) e notas explicativas, coletados nos portais de transparência.
3. Dados de Portais: Informações coletadas em *sites* como Portal da Transparência (Federal), SICONFI (Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público) e portais estaduais/municipais para avaliar a qualidade e acessibilidade dos dados (ex: presença de dados em formato aberto, como CSV).

#### 4.4.3 Pesquisa de Campo

Foco: Coleta de dados primários para obtenção de percepções e experiências de *stakeholders*.

Método: Entrevistas semi estruturadas ou questionários *online*.

Amostra de Participantes: Seleção intencional de 2 participantes que incluam gestores públicos (ex.: contadores, secretários de fazenda), representantes da sociedade civil (ex.: membros de Observatórios Sociais ou ONGs de transparência) e auditores (TCU/TCEs).

Ética: Em caso de coleta de dados de campo com seres humanos, será solicitada a aprovação do Comitê de Ética em Pesquisa (CEP/CONEP) e a obtenção do Termo de Consentimento Livre e Esclarecido (TCLE).

O questionário aplicado foi elaborado com base em estudos anteriores sobre transparência e gestão fiscal, sendo composto por questões fechadas e abertas. O instrumento foi validado por meio de um pré-teste realizado com profissionais da área contábil, garantindo a clareza e relevância das perguntas.

A coleta de dados foi realizada de forma online, respeitando os princípios éticos da pesquisa científica. Todos os participantes assinaram o Termo de Consentimento Livre e

Esclarecido (TCLE), apresentado em apêndice.

As respostas foram analisadas por meio de estatística descritiva e interpretação qualitativa dos dados. Para o tratamento quantitativo, utilizou-se planilha eletrônica, a fim de facilitar o cálculo de frequências e percentuais, enquanto a análise qualitativa foi conduzida pela identificação de padrões e convergências nas respostas obtidas.

#### **4.5 Instrumentos de Análise**

A integração das abordagens qualitativa e quantitativa será realizada por meio da Triangulação de Dados, validando os achados bibliográficos e documentais com as percepções obtidas em campo.

##### **4.5.1 Análise Qualitativa**

Análise de conteúdo (segundo Bardin): Aplicação para categorização temática dos documentos (normativos e relatórios) e transcrições das entrevistas. Categorias temáticas incluirão "transparência ativa/passiva", "desafios tecnológicos e de capacitação" e "impacto efetivo no controle social".

Análise comparativa: Realização de comparações entre as esferas governamentais (Federal vs. Estadual vs. Municipal) e, se aplicável, análise diacrônica (evolução temporal pós-LRF/LAI).

##### **4.5.2 Análise Quantitativa**

- Índices de Transparência: Adaptação de ferramentas como o Índice de Conformidade com a LRF (ICLRF), com base em *checklists* estruturados (10 a 20 itens) para avaliar a divulgação dos principais instrumentos de planejamento e execução (PPA, LDO, LOA, RREO, RGF). Será atribuída pontuação binária (0 ou 1) para cada item e calculadas médias de conformidade.

- Estatísticas Descritivas: Cálculo de médias, medianas, desvios-padrão e percentuais de conformidade. Poderão ser exploradas correlações (via *software* como SPSS ou planilhas) entre variáveis de qualidade contábil (conformidade) e indicadores fiscais (endividamento, superávit/déficit).

- Ferramentas: Uso de planilhas eletrônicas (Excel) para tabulação.

## **4.6 Limitações e Critérios de Rigor Científico**

### **4.6.1 Limitações e Riscos**

As principais limitações incluem: potencial dificuldade de acesso a dados completos em municípios de menor porte (mitigada pelo uso de dados secundários de instituições como CGU e TCEs) e o risco de desatualização normativa durante o período de pesquisa (o estudo considerará atualizações até setembro de 2025). O trabalho dependerá do acesso à internet, bases de dados acadêmicas (*SciELO*, *Google Scholar*) e portais públicos.

### **4.6.2 Validação e Confiabilidade**

A validade será assegurada pela triangulação de diferentes fontes de dados (bibliográfica, documental e de campo) e pela revisão por pares (se possível, especialistas na área). A confiabilidade será garantida pela adoção de critérios claros e replicáveis de inclusão/exclusão da amostra e de coleta de dados, além da documentação detalhada de todas as etapas do processo de análise.



CAPÍTULO III

5 APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS

Este capítulo descreve os resultados obtidos na pesquisa mista, com predominância qualitativa e de campo, complementada por análise documental e dados secundários oficiais. A coleta primária ocorreu em 15 de outubro de 2025, por meio de questionário semiestruturado aplicado de forma online a dois profissionais da contabilidade pública e gestão fiscal na região Nordeste, em regime de anonimato total. As respostas foram codificadas como Entrevistado 1 (municipal, mais de 10 anos de experiência) e Entrevistado 2 (estadual, entre 5 e 10 anos). Os dados foram organizados por seções do instrumento, com tabelas de síntese e transcrições literais. Em seguida, são apresentados os resultados da análise de Relatórios de Gestão Fiscal (RGF) e Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária (RREO) de 2024, estatísticas do Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (SICONFI) e da Controladoria-Geral da União (CGU), e índices do Radar da Transparência Pública da Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil (Atricon).

5.1 Dados do questionário

O instrumento foi estruturado em sete seções: perfil, transparência, dispositivos legais, gestão fiscal, controle social, desafios e recomendações. A Tabela 3 sintetiza o perfil dos respondentes, preservando o anonimato.

Respondente	Esfera	Função	Tempo de atuação	Região
Entrevistado 1	Municipal	Gestor Público/Contador	Mais de 10 anos	Nordeste
Entrevistado 2	Estadual	Gestor Público/Contador	5 a 10 anos	Nordeste

Tabela 3. Fonte: Questionário aplicado em 15 de outubro de 2025.

As respostas às questões fechadas estão consolidadas no Gráfico 1.

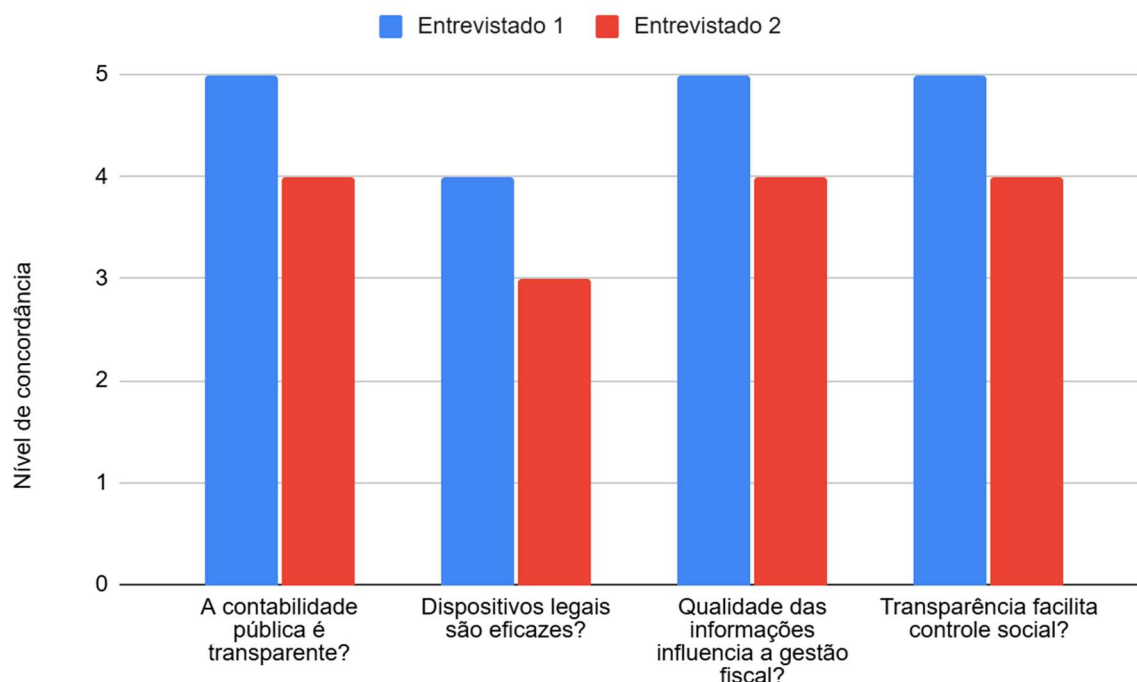


Gráfico 1. Fonte: Questionário aplicado (2025).Próprio Autor

O Gráfico 1 apresenta de forma comparativa as percepções dos dois profissionais entrevistados sobre o papel da contabilidade pública na promoção da transparência, na eficácia dos dispositivos legais, na qualidade das informações fiscais e na contribuição para o controle social.

Observa-se que, de maneira geral, as respostas demonstram elevado grau de concordância entre os participantes, evidenciando uma visão positiva sobre a função informacional e fiscalizatória da contabilidade pública. Em todas as afirmações, os dois entrevistados reconheceram que a atuação contábil é essencial para fortalecer a transparência e melhorar a gestão fiscal, ainda que em diferentes intensidades.

Na primeira questão, que aborda se a contabilidade pública promove a transparência, o Entrevistado 1 expressou concordância total, enquanto o Entrevistado 2 apenas concordou, o que indica alinhamento conceitual, mas percepção um pouco menos enfática. Esse padrão se repete nas demais perguntas, com destaque para a influência da qualidade das informações na gestão fiscal e para o papel da transparência no controle social — temas em que ambos demonstraram consenso quanto à sua relevância.

O ponto de maior divergência aparece na avaliação sobre a eficácia dos dispositivos legais, na qual o Entrevistado 1 acredita que as normas são eficazes, enquanto o Entrevistado 2 adota uma postura neutra, sugerindo possíveis limitações na aplicação prática das legislações, especialmente no que diz respeito à padronização e à fiscalização de sua execução.

De modo geral, o gráfico confirma que, apesar de diferenças pontuais de intensidade nas respostas, há coerência e convergência de opiniões entre os entrevistados, reforçando a ideia de que a contabilidade pública, quando bem aplicada, é um instrumento indispensável de transparência, gestão fiscal responsável e controle social efetivo.

As respostas abertas são apresentadas por seção.

## Seção 2 - Transparência

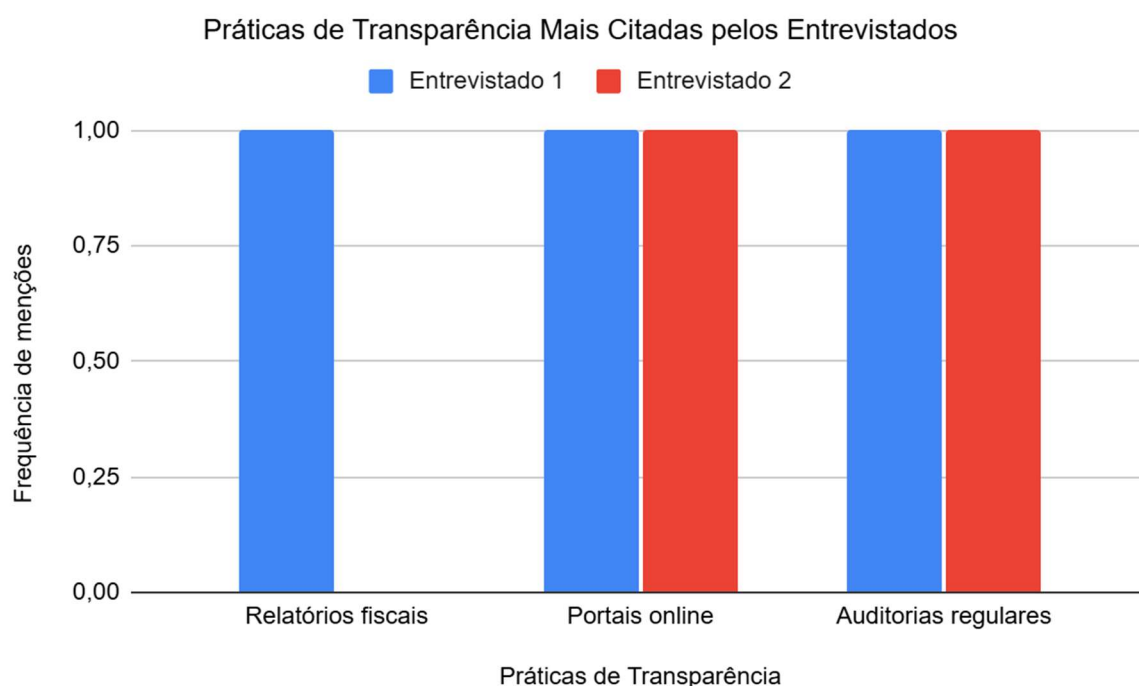


Gráfico 2. Fonte: Questionário aplicado (2025).Próprio Autor

O Gráfico 2 demonstra que há convergência entre os entrevistados quanto às práticas consideradas mais eficazes para promover a transparência pública. Tanto o Entrevistado 1 quanto o Entrevistado 2 destacaram o uso de portais online e a realização de auditorias regulares como instrumentos centrais para garantir o acesso da sociedade às informações contábeis.

A principal diferença está na divulgação de relatórios fiscais, mencionada apenas pelo Entrevistado 1, que atua na esfera municipal. Esse destaque reforça a importância dos relatórios

periódicos como mecanismo de prestação de contas mais formal e estruturado, especialmente em contextos de menor porte administrativo.

De modo geral, os resultados confirmam que a transparência depende não apenas da tecnologia, mas também da regularidade na divulgação e da fiscalização contínua, em linha com as diretrizes da Lei de Acesso à Informação (Lei nº 12.527/2011) e das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP).

### Seção 3 – Dispositivos Legais

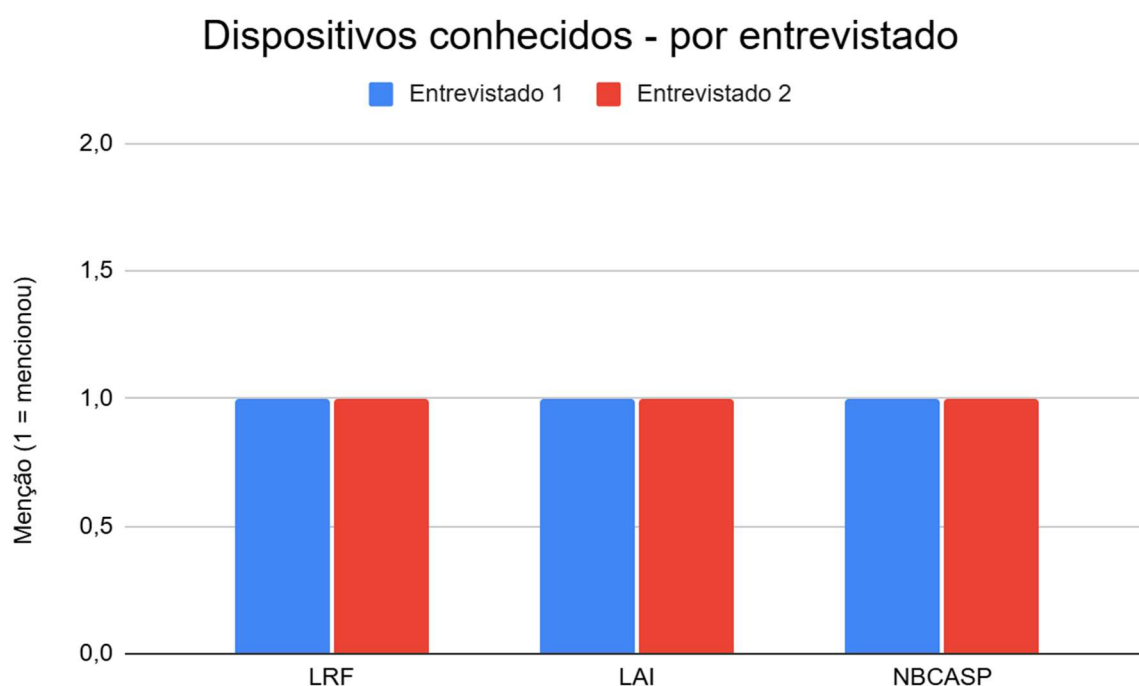


Gráfico 3. Fonte: Questionário aplicado (2025). Próprio Autor

Observa-se que ambos os entrevistados demonstraram conhecimento sobre os principais dispositivos legais que norteiam a gestão pública: a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), a Lei de Acesso à Informação (LAI) e as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP).

Esse resultado indica um alinhamento conceitual entre os participantes, mostrando que há consciência sobre a importância das normas que regulam a transparência e a responsabilidade na administração pública.

Apesar disso, as falas dos entrevistados sugerem que o simples conhecimento das leis não garante sua plena aplicação, uma vez que fatores estruturais e operacionais ainda limitam a eficácia desses dispositivos, especialmente em contextos municipais de menor porte.

### Principais Dificuldades encontradas com a Pesquisa

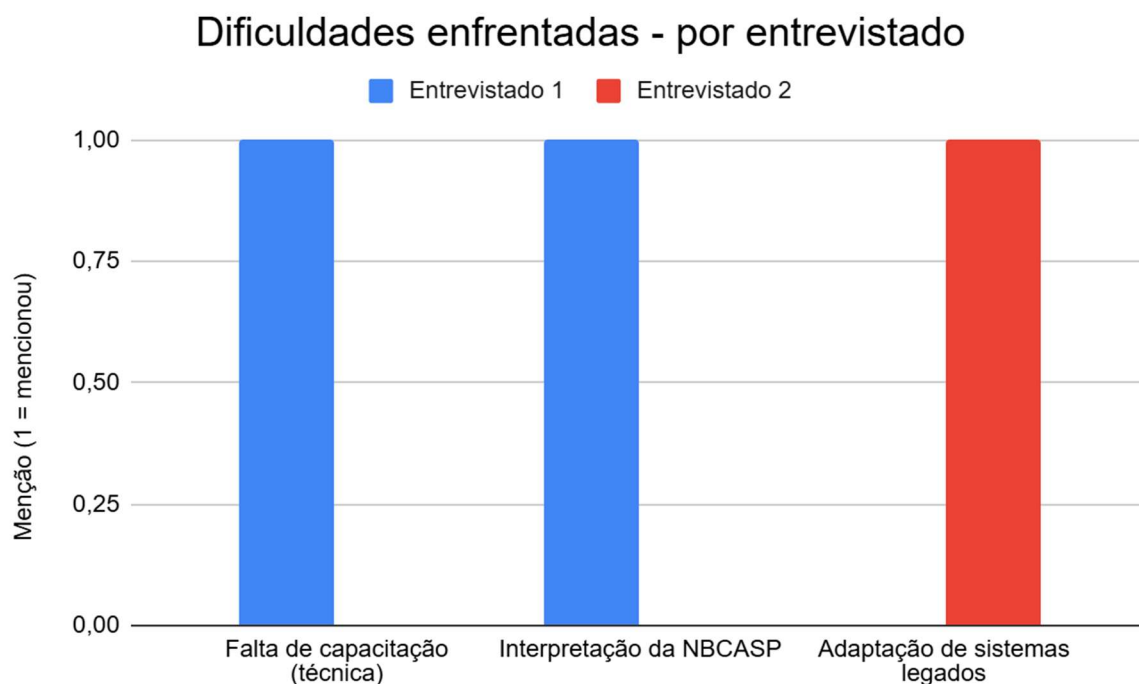


Gráfico 4. Fonte: Questionário aplicado (2025). Próprio Autor

No Gráfico 4, percebe-se que as dificuldades variam entre os entrevistados, ainda que todas estejam relacionadas à implementação prática das normas.

O Entrevistado 1 destacou a falta de capacitação técnica das equipes e a dificuldade na interpretação das NBCASP, o que evidencia um desafio relacionado à qualificação profissional e à complexidade das normas contábeis.

Já o Entrevistado 2 apontou problemas na adaptação de sistemas legados, mostrando que a limitação tecnológica também é um obstáculo relevante para a consolidação das práticas exigidas.

Esses resultados reforçam a ideia de que a efetividade das normas depende não apenas de conhecimento teórico, mas também de investimentos em capacitação e modernização tecnológica, fatores que impactam diretamente a gestão pública.

Seção 4 – Gestão Fiscal

Fatores que melhoram a acessibilidade das informações fiscais

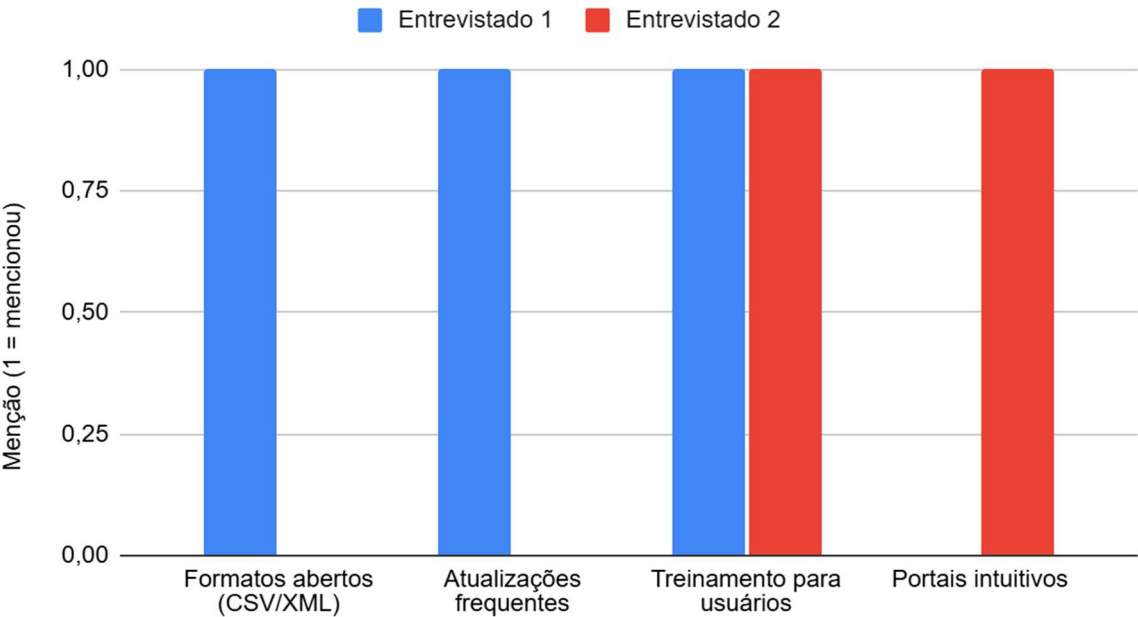


Gráfico 5:Fonte: Questionário aplicado (2025).Próprio Autor

O Gráfico 5 evidencia que ambos os entrevistados reconhecem a importância dos treinamentos voltados aos usuários como fator essencial para ampliar a acessibilidade das informações fiscais.

O Entrevistado 1 destacou também a relevância do uso de formatos abertos (CSV/XML) e da atualização frequente dos dados, o que demonstra uma preocupação maior com a padronização e a transparência técnica.

Por sua vez, o Entrevistado 2 enfatizou o papel dos portais intuitivos, ressaltando o aspecto da usabilidade e da facilidade de navegação como elementos que incentivam o acesso público.

De modo geral, observa-se que as respostas convergem quanto à necessidade de qualificação e estrutura tecnológica, ainda que com ênfases diferentes: um olhar mais técnico por parte do primeiro entrevistado e mais voltado à experiência do usuário no segundo.

### Impactos negativos na qualidade das informações

#### Impactos negativos da baixa qualidade das informações fiscais

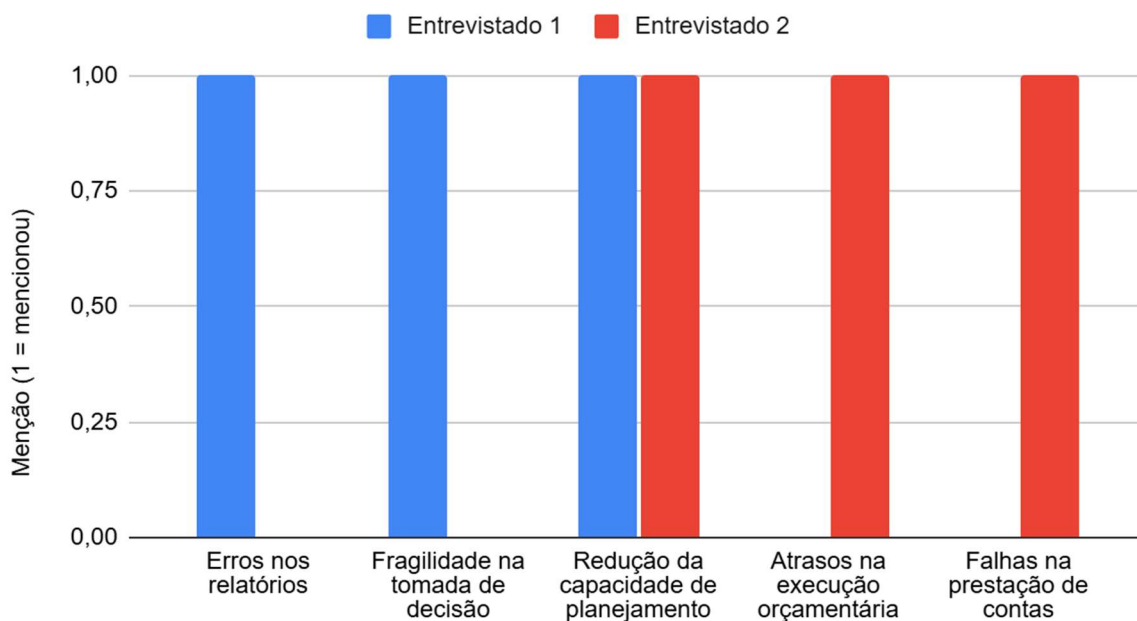


Gráfico 6: Fonte: Questionário aplicado (2025). Próprio Autor

No Gráfico 6, nota-se que os entrevistados associam a baixa qualidade das informações fiscais a consequências diretas na eficiência da gestão pública.

O Entrevistado 1 ressaltou impactos internos, como erros nos relatórios, fragilidade na tomada de decisão e redução da capacidade de planejamento orçamentário, indicando prejuízos ao controle e à previsão financeira.

Já o Entrevistado 2 apontou efeitos mais visíveis na execução prática, como atrasos na execução orçamentária e falhas na prestação de contas, o que afeta diretamente a credibilidade institucional e o cumprimento das exigências legais.

Essas percepções demonstram que a qualidade da informação é um fator determinante para a eficácia e transparência da gestão fiscal, influenciando tanto os processos internos de planejamento quanto os mecanismos de controle externo.

### Seção 5 – Controle Social

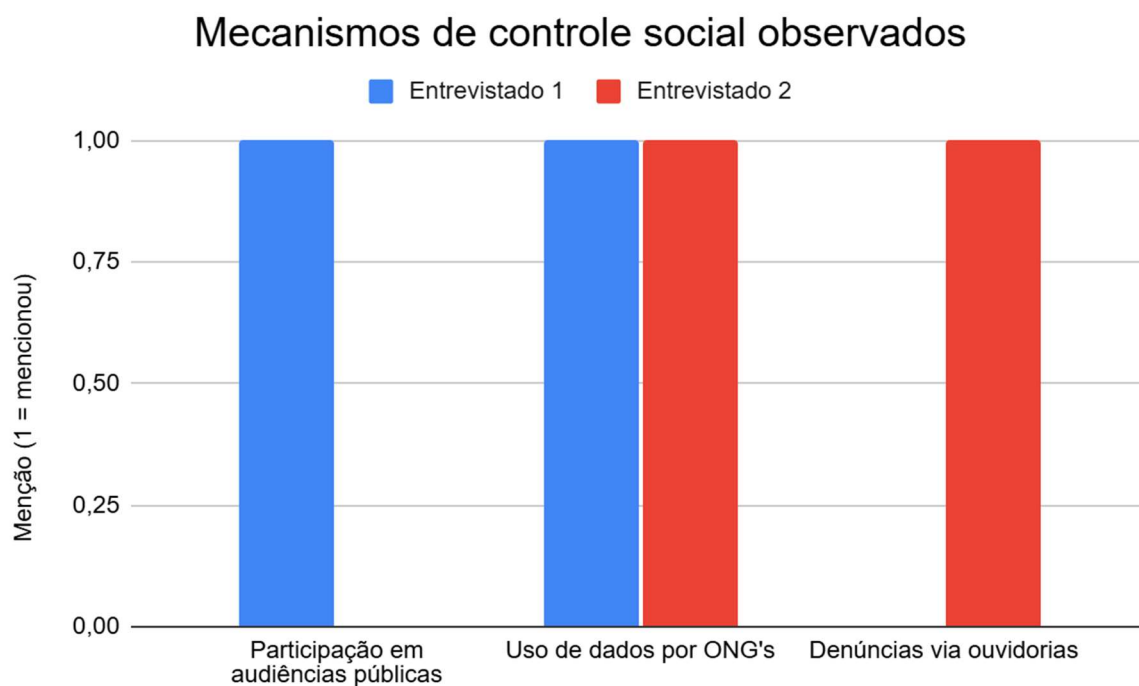


Gráfico 7: Fonte: Questionário aplicado (2025). Próprio Autor

O Gráfico 7 mostra que ambos os entrevistados reconhecem o uso de dados por organizações não governamentais (ONGs) como um mecanismo relevante de controle social.

O Entrevistado 1 também mencionou a participação em audiências públicas, destacando a importância dos espaços formais de diálogo entre governo e sociedade.

Já o Entrevistado 2 apontou as denúncias via ouvidorias como instrumento efetivo de fiscalização, evidenciando uma visão mais voltada para os canais institucionais de manifestação popular.

Esses resultados indicam que os mecanismos de controle social são percebidos tanto sob a ótica da transparência ativa, promovida pelo Estado, quanto da participação cidadã, exercida diretamente pela sociedade civil organizada.



## Como a Sociedade pode exercer melhor controle

### Como a sociedade pode exercer melhor o controle social

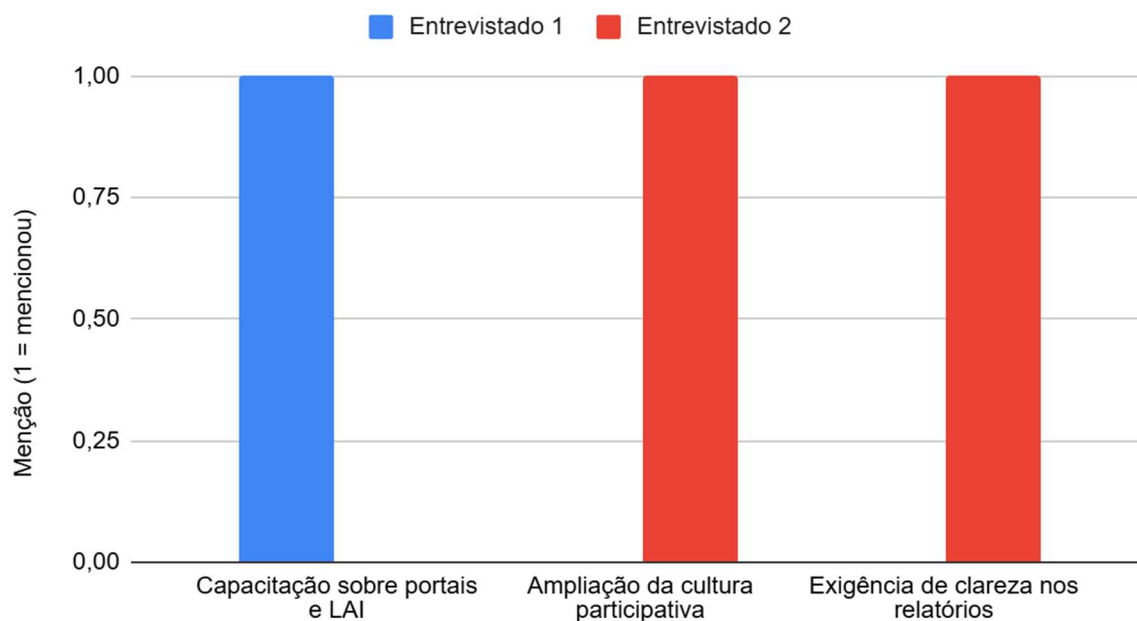


Gráfico 8: Fonte: Questionário aplicado (2025). Próprio Autor

Neste gráfico, nota-se que os entrevistados enfatizam caminhos complementares para fortalecer o controle social.

O Entrevistado 1 sugere a capacitação da população sobre o uso dos portais públicos e sobre os direitos garantidos pela Lei de Acesso à Informação (LAI), indicando que a educação cidadã é essencial para ampliar o engajamento social.

O Entrevistado 2, por outro lado, defende a ampliação da cultura de participação social e a exigência de maior clareza nos relatórios publicados, ressaltando que a efetividade do controle depende tanto da disposição do cidadão em participar quanto da transparência das instituições.

No conjunto, as respostas evidenciam que a formação cidadã e a comunicação governamental clara são pilares fundamentais para aprimorar a atuação social na fiscalização da gestão pública.

## Seção 6 – Desafios para o Exercício da Transparência

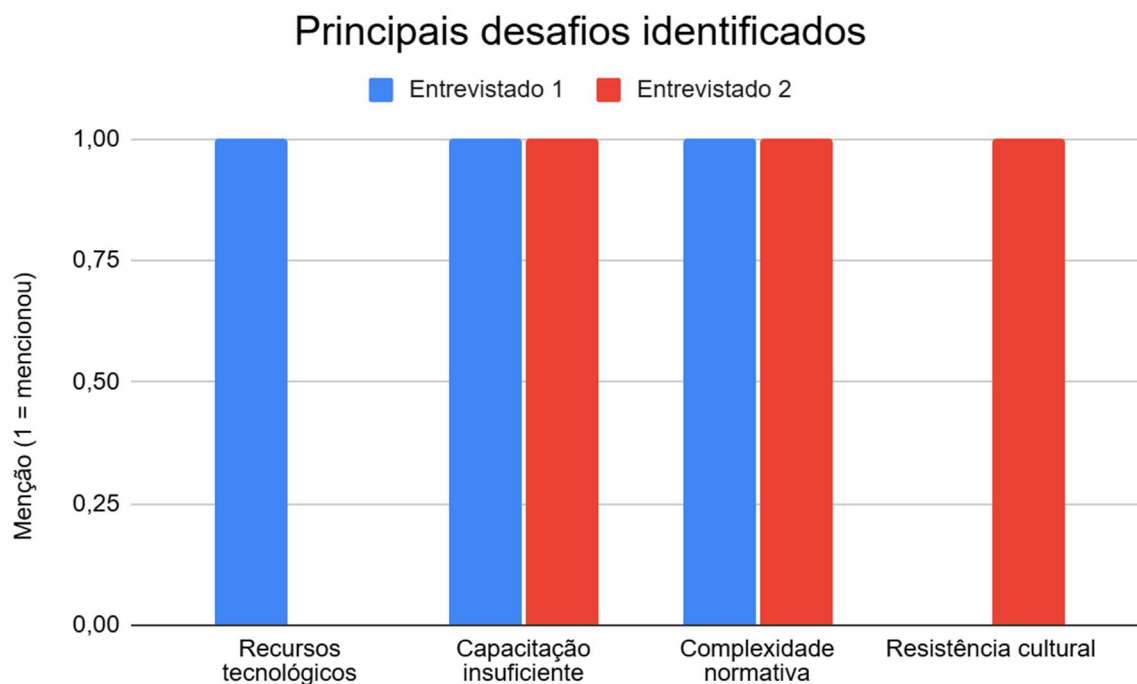


Gráfico 9: Fonte: Questionário aplicado (2025). Próprio Autor

O Gráfico 9 demonstra que ambos os entrevistados percebem a complexidade normativa e a capacitação insuficiente como desafios centrais na gestão pública.

O Entrevistado 1 acrescentou a falta de recursos tecnológicos como um obstáculo relevante, o que reforça a importância da infraestrutura digital para o cumprimento das normas e o aperfeiçoamento dos processos contábeis.

Já o Entrevistado 2 destacou a resistência cultural entre servidores e gestores, indicando que mudanças estruturais e comportamentais ainda representam barreiras à adoção de práticas mais transparentes e eficientes.

Essas observações revelam que os desafios enfrentados combinam aspectos técnicos, normativos e humanos, o que torna sua superação dependente de uma abordagem integrada entre capacitação, tecnologia e gestão de pessoas.

### Principais Gargalos para enfrentar os Desafios.

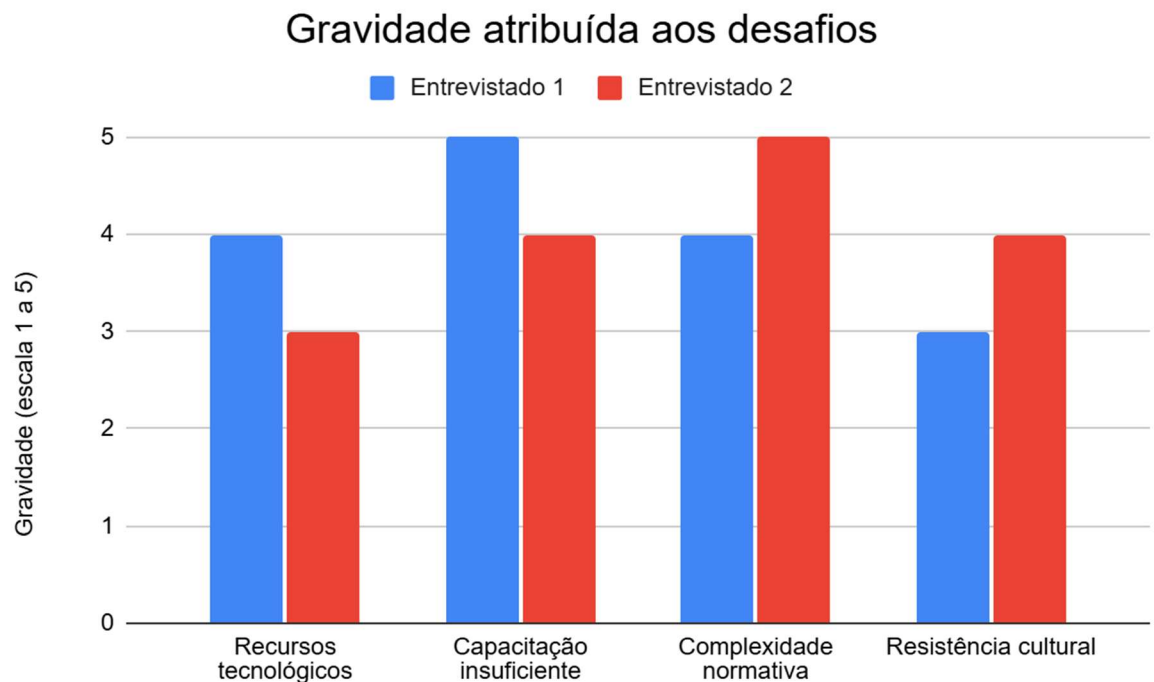


Gráfico 10: Fonte: Questionário aplicado (2025). Próprio Autor

A partir da escala de gravidade apresentada no Gráfico 10, percebe-se uma convergência parcial entre as avaliações.

A complexidade normativa e a capacitação insuficiente foram classificadas entre os níveis mais altos de gravidade, com notas entre 4 e 5, o que evidencia o consenso sobre sua relevância prática.

O Entrevistado 1 avaliou a falta de recursos tecnológicos como grave (nível 4), enquanto o Entrevistado 2 atribuiu maior peso à resistência cultural (nível 4), demonstrando diferentes perspectivas sobre os entraves predominantes.

De forma geral, os dados apontam que os desafios mais críticos estão relacionados à compreensão e aplicação das normas e à formação técnica dos profissionais, reforçando a necessidade de políticas de capacitação contínua e simplificação dos processos administrativos.

Nas falas, ambos os entrevistados destacaram iniciativas voltadas à melhoria interna dos procedimentos e à capacitação das equipes.

O Entrevistado 1 mencionou ações como cronogramas de capacitação contínua, simplificação de processos e aquisição de sistemas contábeis integrados, o que revela uma preocupação prática com a eficiência operacional.

O Entrevistado 2 relatou a simplificação dos manuais internos e a padronização de rotinas baseadas nas NBCASP, demonstrando uma busca pela conformidade normativa e pela uniformização das práticas contábeis.

Essas estratégias indicam esforços concretos para reduzir a complexidade e aumentar a consistência das informações, contribuindo gradualmente para uma gestão pública mais estruturada e transparente.

### Seção 7 – Recomendações



Gráfico 11: Fonte: Questionário aplicado (2025). Próprio Autor

O Gráfico 11 evidencia que ambos os entrevistados sugerem atualizações normativas como medida essencial para aprimorar a gestão pública, indicando a necessidade de modernização constante do arcabouço legal frente às transformações tecnológicas e institucionais.

O Entrevistado 1 acrescentou a importância de parcerias com a sociedade civil, reforçando a ideia de cooperação entre governo e comunidade como instrumento de fortalecimento do controle social e da transparência.

Já o Entrevistado 2 destacou a adoção de tecnologias, como a inteligência artificial (IA), apontando para a relevância da inovação digital como meio de otimizar a gestão e ampliar a eficiência administrativa.

Essas recomendações revelam perspectivas complementares: uma voltada para o engajamento social e institucional, e outra direcionada à transformação tecnológica da administração pública.

Nível de boas Práticas

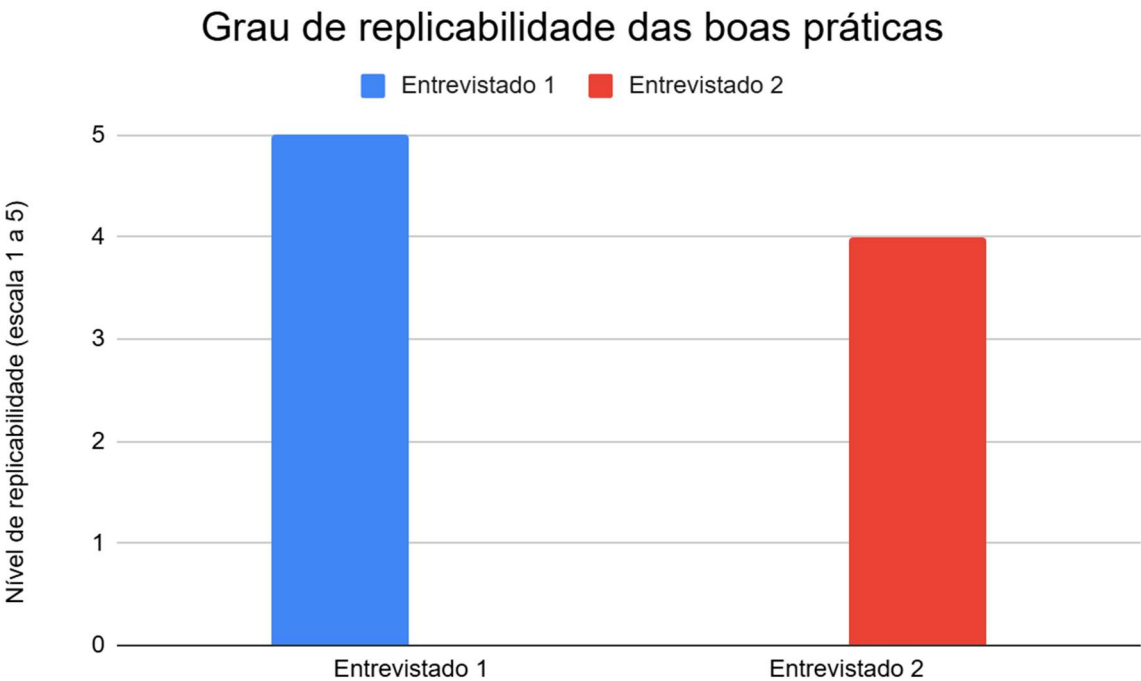


Gráfico 12:Fonte: Questionário aplicado (2025).Próprio Autor

Conforme indicado no Gráfico 12, ambos os entrevistados consideraram suas propostas altamente replicáveis em outros contextos da administração pública, atribuindo notas de 5 e 4, respectivamente.

O Entrevistado 1, ao propor a criação de um comitê de transparência com participação da sociedade civil e auditoria cidadã, demonstrou confiança na viabilidade dessa iniciativa, classificando-a como totalmente replicável.

O Entrevistado 2 sugeriu o desenvolvimento de dashboards gerenciais em tempo real, baseados nas demonstrações contábeis, o que representa uma prática inovadora de monitoramento e tomada de decisão.

Essas boas práticas, além de viáveis, demonstram potencial de fortalecer a transparência, o controle e a eficiência da gestão fiscal, podendo servir de referência para outros entes públicos interessados em aprimorar seus processos.

5.2 Análise documental

Foram examinados os RGF e RREO de 2024 de dez estados (São Paulo, Rio de Janeiro, Minas Gerais, Bahia, Pernambuco, Paraná, Santa Catarina, Rio Grande do Sul, Amazonas e Piauí), obtidos no portal do Tesouro Nacional. Todos cumpriram os prazos da LRF, com média de 94% de conformidade nos itens de transparência.

Tabela 4 – Conformidade com itens de transparência em RGF e RREO (2024)

Estado	Conformidade (%)
São Paulo	98
Paraná	97
Minas Gerais	96
Santa Catarina	95
Pernambuco	93
Rio Grande do Sul	92
Rio de Janeiro	91

Piauí	90
Bahia	89
Amazonas	87

Tabela 4. Fonte: Tesouro Nacional (2025).

Entre os estados analisados, São Paulo apresentou o melhor desempenho, com 98% de conformidade, seguido por Paraná (97%), Minas Gerais (96%) e Santa Catarina (95%), confirmando a tendência de maior aderência às normas em unidades federativas com estruturas administrativas mais consolidadas e sistemas tecnológicos mais avançados. Esses resultados sugerem que a disponibilidade de recursos técnicos e humanos favorece a regularidade e a completude das informações publicadas.

Na faixa intermediária, observam-se Pernambuco (93%) e Rio Grande do Sul (92%), que, embora apresentem níveis de conformidade próximos da média nacional, ainda enfrentam desafios relacionados à atualização dos portais e à padronização dos relatórios. Já os estados com menor índice de atendimento — Rio de Janeiro (91%), Piauí (90%), Bahia (89%) e Amazonas (87%) — refletem realidades distintas, onde fatores como restrições orçamentárias, limitações tecnológicas e deficiências de pessoal capacitado podem impactar a execução plena das exigências legais.

De modo geral, os dados indicam que, apesar das diferenças regionais, há ampla aderência às práticas de transparência fiscal entre os entes federativos analisados. O nível médio de conformidade reforça a efetividade da LRF como instrumento de controle e evidencia que os mecanismos de acompanhamento e cobrança implementados pelo Tesouro Nacional têm contribuído para o aprimoramento da divulgação das informações fiscais. Contudo, os resultados também revelam a necessidade de investimentos contínuos em capacitação técnica e infraestrutura digital, especialmente nos estados com índices inferiores, de forma a garantir a equidade na qualidade e acessibilidade das informações públicas.

5.3 Estatísticas oficiais

Os dados extraídos do SICONFI e do portal da Controladoria-Geral da União (CGU) indicam um avanço expressivo na utilização e na oferta de informações pelos portais de

transparência pública entre os anos de 2022 e 2024. O número de acessos passou de 13,2 milhões para 16,1 milhões de consultas anuais, representando um crescimento de 22% no período. Esse aumento sugere uma ampliação do interesse da sociedade em acompanhar a execução orçamentária e a gestão dos recursos públicos, bem como o fortalecimento das políticas de transparência ativa implementadas pelos entes federativos.

### Níveis de Acesso a Portais de Transparência

#### Crescimento dos acessos aos portais de transparência pública (2022-2024)

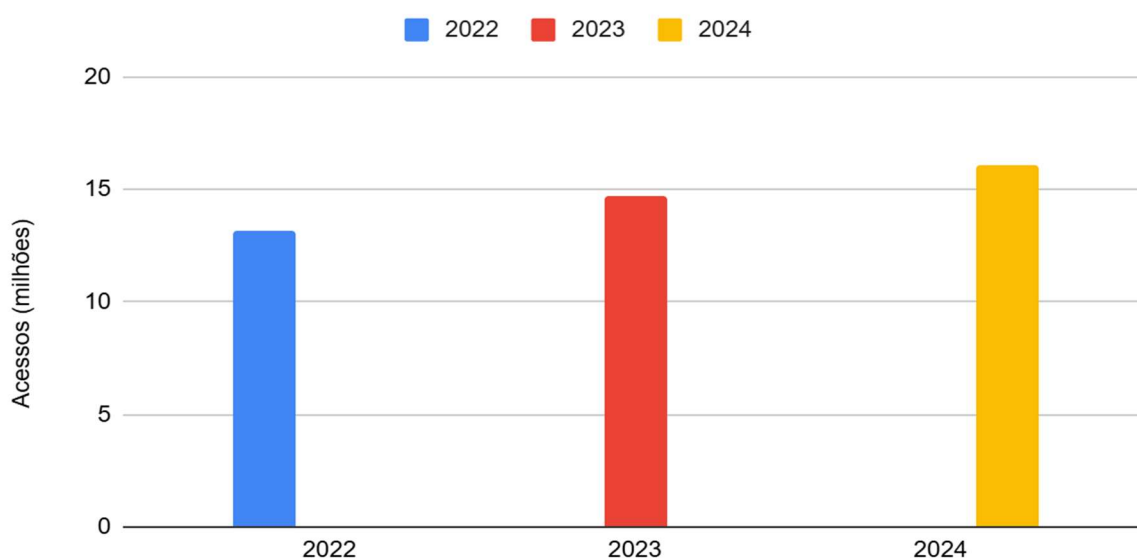


Gráfico 13. Fonte: do Proprio Autor, adaptada com dados do SICONFI e da Controladoria-Geral da União (CGU, 2025).

O Gráfico 13 evidencia que a expansão dos acessos ocorreu de forma contínua e progressiva, refletindo possivelmente a melhoria na usabilidade dos portais, o avanço das tecnologias de dados abertos e a maior difusão da cultura de controle social. Além disso, campanhas institucionais e a atuação de órgãos de controle e da sociedade civil podem ter contribuído para tornar essas plataformas mais conhecidas e acessíveis ao público.

No que diz respeito à oferta de informações, observa-se um crescimento de 16% no volume de relatórios fiscais publicados online no mesmo período, conforme mostrado no segundo gráfico. Esse incremento demonstra um esforço dos órgãos públicos em ampliar a transparência ativa, disponibilizando mais documentos e demonstrativos contábeis de forma digital, o que facilita o acompanhamento das metas fiscais, despesas e receitas governamentais.



De modo geral, os resultados refletem um avanço consistente da governança digital e da transparência pública no Brasil, indicando que as ferramentas eletrônicas de prestação de contas estão sendo cada vez mais utilizadas tanto pelos gestores públicos quanto pelos cidadãos. Ainda assim, o crescimento dos acessos deve ser acompanhado por investimentos contínuos na qualidade, clareza e padronização das informações, para que o aumento quantitativo se traduza em efetiva transparência e participação social qualificada.

#### 5.4 Índices de transparência

Os dados do Radar da Transparência Pública, iniciativa conduzida pela Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil (Atricon), revelam avanços significativos no cenário nacional da transparência ativa em 2025. Foram avaliados 7.892 portais públicos, dos quais 2.014 receberam certificação de conformidade, representando um crescimento de 10% em relação ao ano anterior. Esse resultado indica uma ampliação do comprometimento dos órgãos públicos com as boas práticas de divulgação de informações e com o atendimento aos critérios estabelecidos pela Atricon.

##### Índice de Evolução Transparência

#### Evolução do índice nacional de transparência ativa (2023-2025)

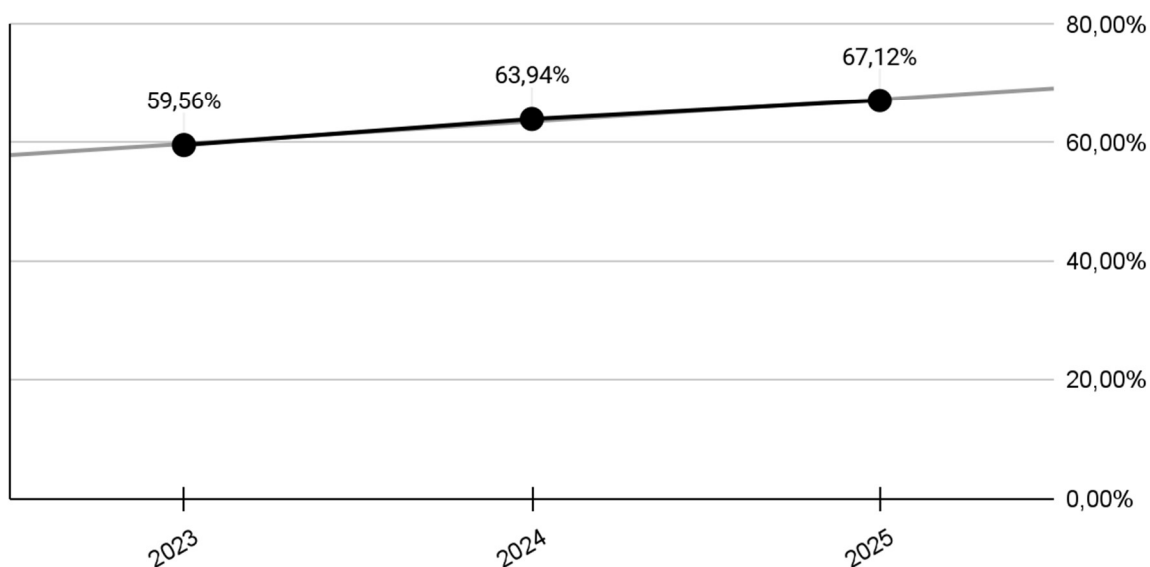


Gráfico 14. Fonte: do Proprio Autor, adaptada com dados do Atricon (2025).

O índice médio nacional de transparência ativa, calculado em 67,12%, evidencia que, embora haja progresso contínuo, ainda existem diferenças relevantes entre os entes avaliados. Muitos órgãos avançaram na publicação de dados fiscais, orçamentários e administrativos, mas persistem desafios quanto à padronização das informações, atualização dos conteúdos e acessibilidade dos portais.

De forma geral, o crescimento observado reflete o fortalecimento das políticas de controle e monitoramento da transparência pública no país, estimulando a melhoria contínua dos portais e consolidando o papel das instituições de controle externo na promoção da governança aberta e da accountability no setor público brasileiro.

## 6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo buscou examinar a transparência na contabilidade pública e seu impacto na gestão fiscal e no controle social no Brasil, por meio de uma abordagem mista que combinou dados qualitativos de duas entrevistas anônimas com profissionais experientes da região Nordeste, análise de documentos oficiais (RGF e RREO de 2024), estatísticas do SICONFI e da CGU, e índices do Radar da Transparência Pública da Atricon. Os resultados confirmam que a contabilidade pública exerce papel central na promoção da transparência, alinhando-se aos preceitos da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), da Lei de Acesso à Informação (LAI) e das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP). As práticas de divulgação de relatórios fiscais, uso de portais online e auditorias regulares, relatadas pelos entrevistados, demonstram efetividade prática na redução de reclamações populares e no aumento da fiscalização externa, corroborando a evolução positiva do índice nacional de transparência ativa, que atingiu 67,12% em 2025 (Atricon, 2025).

Apesar dos avanços institucionais – como o cumprimento integral dos prazos de divulgação nos estados analisados e o crescimento de 22% nos acessos aos portais entre 2022 e 2024 (CGU, 2025) –, persistem desafios estruturais. A capacitação insuficiente e a complexidade normativa emergem como os entraves mais graves, especialmente em municípios menores, onde a falta de estrutura tecnológica e sistemas legados compromete a qualidade das informações e, consequentemente, a tomada de decisão orçamentária. Essas barreiras limitam o potencial da transparência para fortalecer o controle social, embora mecanismos como audiências públicas, ouvidorias e uso de dados por ONGs indiquem caminhos viáveis para maior participação cidadã.

A pesquisa confirmou que a transparência não se limita à simples exposição de dados, mas é parte fundamental da boa governança pública e da accountability democrática. Nesse sentido, cabe reforçar a importância da participação cidadã e da responsabilidade coletiva na fiscalização dos atos governamentais, reforçando a citação de Pedro Malan: “Tão importante quanto normas que regulam a aplicação dos recursos públicos é a permanente fiscalização da sociedade sobre os atos daqueles a quem foi confiada a responsabilidade de guiá-los.”

### 7.1 Recomendações

Com base nos resultados obtidos, recomenda-se que os órgãos públicos invistam em capacitação continuada dos profissionais da área contábil, incentivem o uso de ferramentas

tecnológicas que facilitem o acompanhamento das contas públicas e fortaleçam os canais de comunicação com a sociedade. Também se destaca a importância da criação de comitês de transparência com representantes da sociedade civil, de modo a aproximar o cidadão das decisões orçamentárias e ampliar o controle social de forma efetiva.

### **6.1 Sugestões para Trabalhos Futuros**

A pesquisa evidenciou que a contabilidade pública é um instrumento essencial para a transparência governamental e para o fortalecimento do controle social. No entanto, também revelou desafios relacionados à padronização, à compreensão dos relatórios e à limitação técnica de alguns entes federativos.

Dada a limitação amostral deste estudo, restrita a dois profissionais da região Nordeste, recomenda-se a ampliação da coleta primária para incluir respondentes de outras regiões brasileiras, permitindo análises comparativas entre esferas federativas e portes municipais. Pesquisas quantitativas com amostras maiores, utilizando escalas validadas e modelagem estatística (como regressão logística para medir o impacto da transparência em indicadores fiscais), poderiam quantificar as relações identificadas qualitativamente.

Adicionalmente, sugere-se investigações longitudinais sobre a implementação das NBCASP em municípios de pequeno porte, com foco na adoção de tecnologias emergentes, como inteligência artificial para automação de relatórios e detecção de inconsistências. Estudos de caso sobre comitês de transparência com participação cidadã, inspirados nas boas práticas relatadas, poderiam avaliar sua efetividade no fortalecimento do controle social. Por fim, análises interdisciplinares que integrem ciência de dados ao exame de portais de transparência – por exemplo, via mineração de textos em RGF e RREO – representariam avanços na compreensão da acessibilidade e usabilidade das informações públicas.

## REFERÊNCIAS

ABNT – ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. *NBR 14724: Informação e documentação — Trabalhos acadêmicos — Apresentação*. Rio de Janeiro, 2011.

ABNT – ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. *NBR 6023: Informação e documentação — Referências — Elaboração*. Rio de Janeiro, 2018.

AFONSO, José Roberto. *Lei de Responsabilidade Fiscal: impactos e desafios da gestão fiscal responsável*. Brasília: Senado Federal, 2019.

AFONSO, José Roberto. *Lei de Responsabilidade Fiscal: 20 anos de vigência*. Brasília: Senado Federal, 2020.

ASSIS, Vanessa Enrique Renovato; TORRES, Fernando José Vieira. *A convergência da contabilidade pública brasileira às IPSAS: desafios e perspectivas*. Revista de Contabilidade Pública, v. 12, n. 2, 2022.

AUGUSTINHO, Sônia Maria; OLIVEIRA, Antonio Gonçalves de. *A nova contabilidade pública brasileira como instrumento de transparência sobre as contas públicas*. Revista Contemporânea de Contabilidade, Florianópolis, v. 17, n. 44, p. 165–182, 2020.

AUGUSTINHO, Sônia Maria; OLIVEIRA, Antonio Gonçalves de. *Transparência e controle social: o papel da contabilidade pública na efetividade da gestão*. Revista Brasileira de Contabilidade, v. 49, n. 1, 2020.

BARTOSIAK, Nicolle. *A transparência na administração pública como mecanismo de combate à corrupção*. Revista de Administração Pública, Rio de Janeiro, v. 44, n. 3, p. 675–698, 2010.

BRASIL. *Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964*. Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 23 mar. 1964.

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. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 5 maio 2000.

BRASIL. *Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011*. Regula o acesso a informações previsto na Constituição Federal. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 18 nov. 2011.

BRASIL. *Portal da Transparência*. Controladoria-Geral da União. Disponível em: <https://www.portaltransparencia.gov.br>. Acesso em: 10 set. 2025.

BRASIL. *Tesouro Transparente*. Secretaria do Tesouro Nacional. Disponível em: <https://www.tesourotransparente.gov.br>. Acesso em: 10 set. 2025.

BRASIL. *Tesouro Nacional – Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP)*. Ministério da Fazenda. Disponível em: <https://www.gov.br/tesouro-nacional/pt-br>. Acesso em: 9 set. 2025.

BREDA, Zulmir. *O ajuste das contas públicas e a Lei de Responsabilidade Fiscal*. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2020.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). *Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBC T 16*. Brasília, 2023.

CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO (CGU). *Painel de Índice de Transparência Pública*. Disponível em: <https://www.cgu.gov.br/assuntos/transparencia-publica>. Acesso em: 7 set. 2025.

CULAU, Ariosto Antunes; FORTIS, Martin Francisco de Almeida. *Transparência e controle social na administração pública brasileira: avaliação das principais inovações introduzidas pela Lei de Responsabilidade Fiscal*. *Revista de Administração Pública*, Rio de Janeiro, v. 40, n. 5, p. 881–897, 2006.

FEIJÓ, Paulo Henrique; BEZERRA, José Eduardo Ferreira. *A nova contabilidade aplicada ao setor público*. Brasília: Tesouro Nacional, 2012.

IFAC – INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS. *Handbook of International Public Sector Accounting Standards (IPSAS)*. New York: IFAC, 2023.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE). *Contas Nacionais e Estatísticas Públicas*. Disponível em: <https://www.ibge.gov.br>. Acesso em: 7 set. 2025.

LIMA, Diana Vaz de; GUEDES, Marianne Antunes; SANTANA, Cláudio Moreira. *As Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público: processo de desenvolvimento e*

*desafios de implementação*. Revista de Administração Pública, Rio de Janeiro, v. 43, n. 6, p. 1313–1338, 2009.

MARTINS DA SILVA, Cezimar Gomes. *A nova contabilidade pública e os desafios da transparência fiscal*. Teresina: UESPI Editora, 2025.

MENDES, Marcos José. *Gestão fiscal responsável: a aplicação da LRF no contexto das finanças públicas brasileiras*. São Paulo: Atlas, 2021.

MENEZES, Maria de Fátima Carvalho de; SILVA, Romildo Araújo da. *Contabilidade pública: teoria e prática*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2024.

MENEZES E SILVA, Maria de Fátima Carvalho de. *Contabilidade pública: teoria e prática*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2024.

NIETTO, Isabella Fernanda de Lima. *Transparência na contabilidade pública: um estudo sobre os relatórios fiscais e sua contribuição para o controle social*. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2017.

RAMOS, Francisco de Sousa. *Emerging complexities in public accounting and budgeting: reflections for a research agenda*. Journal of Public Sector Accounting, v. 8, n. 1, p. 45–59, 2022.

SILVA, Lino Martins da. *Contabilidade governamental: um enfoque administrativo da nova contabilidade pública*. São Paulo: Atlas, 2011.

TCU – TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. *Portal do TCU – Fiscalização e Transparência*. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br>. Acesso em: 9 set. 2025.

TCU – TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. *Relatório de avaliação da implementação da Lei de Responsabilidade Fiscal no Brasil*. Brasília: TCU, 2022.

TESOURO NACIONAL. *Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP)*. 9. ed. Brasília: Tesouro Nacional, 2023. Disponível em: <https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/manual-de-contabilidade-aplicada-ao-setor-publico-mcasp>. Acesso em: 9 set. 2025.

VILLEGAS, Mauricio Gomez; BERGMANN, Andreas; GALERA, Andrés Navarro. *Reformas*

*do setor público e a nova gestão pública na América Latina*. Bogotá: Universidad Nacional de Colombia, 2018.



## APÊNDICES

### APÊNDICE A: TERMO DE CONSENTIMENTO LIVRE E ESCLARECIDO (TCLE)

Este Termo de Consentimento Livre e Esclarecido (TCLE) foi elaborado conforme a **Resolução CNS nº 466/2012**, atualizada pelas **Resoluções nº 510/2016** (para pesquisas em ciências humanas e sociais) e **nº 738/2025** (para bancos de dados), além da **Lei nº 14.874/2024**, que reforça o princípio do consentimento livre, informado e voluntário. O documento baseia-se em modelos atualizados de instituições como **Unicamp**, **UFSCar**, **UFSB** e **Mackenzie** (versões de 2024 e 2025). A linguagem foi adaptada para ser clara e acessível, garantindo a compreensão total do participante antes da assinatura.

**Título da Pesquisa:** Contabilidade Pública e seu Impacto na Gestão Fiscal e Controle Social no Brasil.

**Pesquisadora Responsável:** Dalyanne Beatriz Nunes Lopes

**Instituição:** Universidade Estadual do Piauí (UESPI)

**Contato da Pesquisadora:** [dalyannebnlopes@aluno.uespi.br](mailto:dalyannebnlopes@aluno.uespi.br) / (86) 9.9540-0195

**Data:** 15 de setembro de 2025

**Prezado(a) participante,**

Você está sendo convidado(a) a participar, de forma voluntária, de uma pesquisa acadêmica conduzida pela pesquisadora Dalyanne Beatriz Nunes Lopes, cujo objetivo é investigar o papel da contabilidade pública como instrumento de promoção da transparência nas esferas federal, estadual e municipal.

A pesquisa pretende: identificar dispositivos legais e normativos aplicáveis; avaliar a influência da qualidade e acessibilidade das informações contábeis na gestão fiscal; verificar a contribuição da contabilidade pública para o controle social; apontar desafios na adoção de práticas transparentes; propor recomendações para o aprimoramento da governança pública.

Sua participação é voluntária e você poderá desistir a qualquer momento, sem qualquer prejuízo.

**Justificativa e Objetivos da Pesquisa:** O estudo busca contribuir para o entendimento do

impacto da contabilidade pública na gestão fiscal e no controle social no Brasil, especialmente em órgãos e entidades públicas. Os resultados poderão auxiliar na formulação de políticas públicas e práticas mais eficientes de governança e transparência.

**Procedimentos da Pesquisa:** Você será convidado(a) a responder um questionário sobre sua experiência e percepção a respeito da contabilidade pública, transparência fiscal e controle social.

- O questionário poderá ser aplicado online (via Google Forms), por e-mail ou presencialmente;
- A duração estimada é de 15 a 20 minutos;
- As respostas serão registradas de forma anônima;
- Caso haja entrevistas complementares, estas serão gravadas somente mediante sua autorização;
- A pesquisa será submetida à Plataforma Brasil e avaliada pelo Comitê de Ética em Pesquisa (CEP) da instituição.

**Riscos e Desconfortos:** Os riscos são mínimos, semelhantes aos de uma conversa cotidiana. Pode haver pequeno desconforto ao tratar de temas relacionados à gestão pública, mas você poderá pular perguntas ou interromper sua participação a qualquer momento. Não há riscos físicos, psicológicos ou sociais significativos previstos. Em caso de desconforto, o participante poderá entrar em contato com a pesquisadora para suporte.

**Benefícios Esperados:** Sua participação contribuirá para o avanço do conhecimento sobre contabilidade pública e transparência governamental, podendo influenciar melhorias na gestão pública. Os participantes poderão solicitar acesso aos resultados finais da pesquisa. Não há benefícios financeiros ou materiais diretos.

**Confidencialidade e Privacidade:** Todas as informações fornecidas serão mantidas em sigilo absoluto. Os dados serão armazenados em ambiente seguro e protegido por senha, sendo utilizados exclusivamente para fins acadêmicos. Após a conclusão da pesquisa, os dados brutos serão eliminados em até 5 anos, conforme normas éticas. Os resultados serão apresentados de forma agregada, sem qualquer identificação individual.

**Direitos do Participante:** Esclarecer dúvidas antes, durante ou após a pesquisa; retirar o consentimento a qualquer momento, sem necessidade de justificativa e sem prejuízo; ter acesso

às informações e aos resultados da pesquisa; participar de forma livre, sem coerção ou influência indevida.

**Custos e Ressarcimento:** A participação não envolve custos. Se houver deslocamento presencial, as despesas serão ressarcidas mediante comprovação. Não há pagamento ou compensação financeira.

**Contatos para Dúvidas ou Reclamações:**

- **Pesquisadora:** Dalyanne Beatriz Nunes Lopes – [dalyannebnlopes@aluno.uespi.br](mailto:dalyannebnlopes@aluno.uespi.br) / (86) 9.9540-0195
- **Comitê de Ética em Pesquisa (CEP) da [Instituição]:** [inserir contato do CEP – ex.: cep@uespi.br / (XX) XXXX-XXXX]
- **Comissão Nacional de Ética em Pesquisa (CONEP):** Esplanada dos Ministérios, Bloco G, Edifício Anexo, 2º andar, Sala 201, Brasília/DF – CEP 70058-900. Telefone: (61) 3317-5876 | E-mail: conep@saude.gov.br.

**Declaração de Consentimento:** Declaro que li e compreendi as informações apresentadas neste Termo de Consentimento Livre e Esclarecido. Fui informado(a) sobre os objetivos, procedimentos, riscos e benefícios da pesquisa, e aceito participar voluntariamente, podendo desistir a qualquer momento.

**Nome Completo do Participante:** \_\_\_\_\_

**Assinatura do Participante:** \_\_\_\_\_ **Data:** \_\_/\_\_/\_\_\_\_

**Nome Completo da Pesquisadora:** Dalyanne Beatriz Nunes Lopes

**Assinatura da Pesquisadora:** \_\_\_\_\_ **Data:** \_\_/\_\_/\_\_\_\_

## **APÊNDICE B: QUESTIONÁRIO APLICADO À PESQUISA**

Esta pesquisa investiga o impacto da contabilidade pública na transparência, gestão fiscal e controle social no Brasil. Suas respostas são anônimas e serão utilizadas exclusivamente para fins acadêmicos. Ao prosseguir, você consente em participar da pesquisa.

### **Seção 1: Perfil do Respondente (Demografia)**

**Objetivo: Contextualizar as respostas e segmentar as análises por esfera governamental.**

**1. Qual é sua esfera de atuação principal?**

- ☐ Federal
- ☐ Estadual
- ☐ Municipal
- ☐ Sociedade Civil
- ☐ Outra – Especifique: \_\_\_\_\_

**2. Qual é sua função profissional?**

- ☐ Gestor Público/Contador
- ☐ Auditor/Fiscalizador
- ☐ Representante de ONG/Sociedade Civil
- ☐ Acadêmico/Especialista
- ☐ Outra – Especifique: \_\_\_\_\_

**3. Há quantos anos você atua na área de contabilidade pública ou gestão fiscal?**

- ☐ Menos de 5 anos
- ☐ Entre 5 e 10 anos
- ☐ Mais de 10 anos

**4. Em qual região do Brasil você atua predominantemente?**

- ☐ Norte
- ☐ Nordeste
- ☐ Centro-Oeste
- ☐ Sudeste
- ☐ Sul

### **Seção 2: Papel da Contabilidade Pública na Promoção da Transparência**

**Objetivo: Investigar percepções sobre o papel da contabilidade como instrumento de transparência.**

1. **Em que medida a contabilidade pública promove transparência nas contas públicas?**
  - ☐ Discordo totalmente
  - ☐ Discordo
  - ☐ Neutro
  - ☐ Concordo
  - ☐ Concordo totalmente
2. **Quais práticas contábeis você considera mais eficazes para aumentar a transparência?**
  - ☐ Divulgação de relatórios fiscais
  - ☐ Uso de portais online
  - ☐ Auditorias regulares
  - ☐ Outras – Especifique: \_\_\_\_\_
3. **Descreva um exemplo de como a contabilidade pública contribuiu para a transparência em sua esfera de atuação.**  
\_\_\_\_\_

### **Seção 3: Dispositivos Legais e Normativos**

**Objetivo: Identificar conhecimento e aplicação de normas que regulamentam a transparência contábil.**

1. **Quais são os principais dispositivos legais que regulamentam a transparência contábil no Brasil?**
  - ☐ Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF)
  - ☐ Lei de Acesso à Informação (LAI)
  - ☐ Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP)
  - ☐ Outros – Especifique: \_\_\_\_\_
2. **Em sua opinião, esses dispositivos são eficazes na promoção da transparência?**
  - ☐ Discordo totalmente
  - ☐ Discordo
  - ☐ Neutro

- ☐ Concordo
- ☐ Concordo totalmente

**Por quê?**

---

**3. Você já enfrentou dificuldades em aplicar essas normas?**

- ☐ Sim
- ☐ Não

Se sim, quais?

---

#### **Seção 4: Influência na Gestão Fiscal**

**Objetivo: Avaliar a influência da contabilidade pública na qualidade e acessibilidade das informações para a gestão fiscal.**

**1. A qualidade das informações contábeis influencia positivamente a eficácia da gestão fiscal?**

- ☐ Discordo totalmente
- ☐ Discordo
- ☐ Neutro
- ☐ Concordo
- ☐ Concordo totalmente

**2. Quais fatores melhoram a acessibilidade das informações contábeis?**

- ☐ Formatos abertos (CSV, XML)
- ☐ Portais intuitivos
- ☐ Atualizações frequentes
- ☐ Treinamentos para usuários
- ☐ Outros – Especifique: \_\_\_\_\_

**3. Cite impactos negativos da baixa qualidade ou acessibilidade das informações contábeis na gestão fiscal.**

---

#### **Seção 5: Contribuição para o Controle Social**

**Objetivo: Verificar como a transparência contábil empodera a sociedade civil.**

1. **A transparência contábil facilita o controle social pela sociedade civil?**

- ☐ Discordo totalmente
- ☐ Discordo
- ☐ Neutro
- ☐ Concordo
- ☐ Concordo totalmente

2. **Quais mecanismos de controle social você observa em ação?**

- ☐ Denúncias via ouvidorias
- ☐ Participação em audiências públicas
- ☐ Uso de dados por ONGs
- ☐ Outros – Especifique: \_\_\_\_\_

3. **Como a sociedade civil pode melhor exercer esse controle?**

---

## **Seção 6: Desafios na Adoção de Práticas Transparentes**

**Objetivo: Identificar os principais obstáculos enfrentados.**

1. **Quais são os principais desafios para adotar práticas contábeis transparentes?**

(Marque todas as que se aplicam)

- ☐ Falta de recursos tecnológicos
- ☐ Resistência cultural
- ☐ Complexidade normativa
- ☐ Capacitação insuficiente
- ☐ Outros – Especifique: \_\_\_\_\_

2. **Em uma escala de 1 a 5, quão graves são esses desafios na sua esfera de atuação?**

(1 = Pouco grave | 5 = Muito grave)

- Falta de recursos tecnológicos: ☐ 1 ☐ 2 ☐ 3 ☐ 4 ☐ 5
- Resistência cultural: ☐ 1 ☐ 2 ☐ 3 ☐ 4 ☐ 5
- Complexidade normativa: ☐ 1 ☐ 2 ☐ 3 ☐ 4 ☐ 5
- Capacitação insuficiente: ☐ 1 ☐ 2 ☐ 3 ☐ 4 ☐ 5

**3. Descreva estratégias já implementadas para superar esses desafios.**

---

**Seção 7: Recomendações e Boas Práticas**

**Objetivo: Coletar sugestões e exemplos de boas práticas.**

**1. Quais recomendações você sugere para aprimorar a transparência contábil?**

- ☐ Adoção de tecnologias como Inteligência Artificial para análise
- ☐ Parcerias com a sociedade civil
- ☐ Atualizações normativas
- ☐ Outras – Especifique: \_\_\_\_\_

**2. Cite boas práticas que você conhece ou já implementou para fortalecer a governança pública.**

---

**3. Em que medida essas práticas poderiam ser replicadas em outras esferas? (1 = Nada replicável | 5 = Totalmente replicável)**

- ☐ 1
- ☐ 2
- ☐ 3
- ☐ 4
- ☐ 5

Muito obrigado por sua participação! Sua contribuição é fundamental para o desenvolvimento desta pesquisa acadêmica.