

FUCAPE PESQUISA E ENSINO S/A – FUCAPE ES

ELISANGELA SANTOS FERNANDES

**ADOÇÃO DO SIAFIC COMO INSTRUMENTO DE TRANSPARÊNCIA DA GESTÃO
FISCAL: percepção do cidadão e proposta de Relatório de Controle Social
(RCS)**

**VITÓRIA
2024**

ELISANGELA SANTOS FERNANDES

**ADOÇÃO DO SIAFIC COMO INSTRUMENTO DE TRANSPARÊNCIA DA GESTÃO
FISCAL: percepção do cidadão e proposta de Relatório de Controle Social
(RCS)**

Tese apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis e Administração da Fucape Pesquisa e Ensino S/A, como requisito parcial para obtenção do título de Doutor em Ciências Contábeis e Administração – Nível Profissionalizante.

Orientador: Prof. Dr. João Eudes Bezerra Filho
Coorientadora: Profa. Dra. Marcia Juliana d'Angelo

**VITÓRIA
2024**

ELISANGELA SANTOS FERNANDES

ADOÇÃO DO SIAFIC COMO INSTRUMENTO DE TRANSPARÊNCIA DA GESTÃO FISCAL: percepção do cidadão e proposta de Relatório de Controle Social (RCS)

Tese apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis e Administração da Fucape Pesquisa e Ensino S/A, como requisito parcial para etapa de defesa para obtenção do título de Doutor em Ciências Contábeis e Administração – Nível Profissionalizante.

Aprovada em 19 de novembro de 2024.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Dr.: JOÃO EUDES BEZERRA FILHO
Fucape Pesquisa e Ensino S/A

Profa. Dra.: MARCIA JULIANA D'ANGELO
Fucape Pesquisa e Ensino S/A

Prof. Dr.: DIEGO RODRIGUES BOENTE
Fucape Pesquisa e Ensino S/A

Prof. Dra.: LEILA MARCIA SOUSA DE LIMA ELIAS
Universidade Federá do Pará

Prof. Dr.: JOEBSON MAURILIO ALVES DOS SANTOS
Universidade Federal de Pernambuco

AGRADECIMENTOS

Primeiramente, gostaria de expressar minha imensa gratidão a Deus por ter me conduzido durante todo o processo de produção da minha tese. Durante os longos meses de pesquisa, da análise e da redação, senti Sua presença constante, me guiando e me dando forças para superar os desafios e obstáculos que surgiram pelo caminho. Sua sabedoria e orientação foram fundamentais para que eu pudesse alcançar meus objetivos e completar este trabalho acadêmico com sucesso. Agradeço também por ter colocado em meu caminho pessoas incríveis que me apoiaram e me incentivaram ao longo dessa jornada. Que este trabalho possa ser uma pequena contribuição para o avanço do conhecimento e que eu possa sempre reconhecer Sua bondade e misericórdia em cada conquista alcançada.

Registro a minha profunda gratidão à minha família, em especial ao meu marido Emyson, aos meus filhos Camila e Diego, à minha mãe Faustina, às minhas irmãs Sandra, Lícia e Luciana e à minha sogra Zilda. Agradeço o apoio incondicional que me proporcionaram ao longo desses quatro anos de doutorado, pois, sem o encorajamento, a compreensão e a dedicação, eu não teria sido capaz de superar os desafios e obstáculos que surgiram ao longo dessa jornada acadêmica. As palavras de incentivo, gestos de carinho e presença constante foram fundamentais para manter minha motivação e determinação. Agradeço por estarem ao meu lado, mesmo nos momentos mais difíceis, e por acreditarem em mim quando eu mesma duvidava. A presença e o amor da minha família foram verdadeiramente essenciais para o meu sucesso neste percurso acadêmico.

Aos meus orientadores, professor Dr. João Eudes Bezerra Silva e professora Dra. Márcia Juliana d'Angelo, pela orientação dedicada e incansável durante a

elaboração desta tese, fundamental para o desenvolvimento do meu trabalho de pesquisa.

Aos membros da banca de qualificação e defesa pelas críticas construtivas e aos colegas da turma 2020/2022, em especial a Mirtes, Marielza, Sérgio e Edna pelo apoio e companheirismo dentro e fora da Instituição.

Por fim, quero expressar minha sincera gratidão a todos os meus clientes e amigos que estiveram presentes ao longo da minha jornada de realização do doutorado, cujo apoio foi fundamental para que eu pudesse superar os desafios e alcançar meus objetivos acadêmicos.

Muito obrigada a todos e a todas!

RESUMO

Esta tese é composta por um artigo tecnológico, um artigo científico e um produto tecnológico. O primeiro tem o propósito de estabelecer um conjunto de diretrizes gerais a ser utilizado pelos municípios brasileiros na implantação do Sistema Único e Integrado de Execução Orçamentária, Administração Financeira e Controle (SIAFIC), em observância às disposições dos Decretos Federais nº 10.540/2020 e nº 11.644/2023. Os resultados indicam que a estrutura proposta pode auxiliar os gestores públicos na implementação do SIAFIC. Já o artigo científico quantitativo buscou identificar os fatores preditores da intenção dos cidadãos em utilizar os relatórios fiscais previstos na Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101/2000) para fiscalização das contas públicas – o Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO) e o Relatório de Gestão Fiscal (RGF). Os resultados apontaram que a qualidade da informação dos relatórios fiscais (RREO e RGF) impacta positivamente na confiança no governo e na intenção de usá-los, bem como, que a relevância das informações contidas nos relatórios fiscais influencia no aumento da confiança no governo. O artigo científico também teve o objetivo de fazer uma radiografia da necessidade de informação dos cidadãos, para promoção do controle social e, assim, contribuir com a elaboração do produto tecnológico. Por fim, a proposta do produto tecnológico teve como objetivo a criação de uma sugestão de norma denominada Relatório de Controle Social (RCS), em observância as disposições legais e características qualitativas da informação contábil do setor público com linguagem compreensível, simples e visualmente atrativa, com o uso de tabelas, gráficos e notas explicativas, bem como, alinhado à expectativa informacional dos usuários de forma a contribuir para o aumento da participação cidadã no processo de controle social das contas públicas.

Palavras-chave: SIAFIC; transparência; relatórios fiscais (RREO e RGF) da lei de responsabilidade fiscal; controle social; relatório de controle social.

ABSTRACT

This thesis consists of a technological article, a scientific article, and a technological product. The first aims to establish a set of general guidelines to be used by Brazilian municipalities in the implementation of the Single and Integrated System of Budget Execution, Financial Administration, and Control (SIAFIC), in compliance with the provisions of Federal Decrees No. 10,540/2020 and No. 11,644/2023. The results indicate that the proposed structure can assist public managers in implementing SIAFIC. The quantitative scientific article sought to identify the predictors of citizens' intention to use the fiscal reports provided for in the Fiscal Responsibility Law (Complementary Law No. 101/2000) to monitor public accounts – the Summary Budget Execution Report (RREO) and the Fiscal Management Report (RGF). The results showed that the quality of information in fiscal reports (RREO and RGF) has a positive impact on trust in the government and the intention to use them, as well as that the relevance of the information contained in fiscal reports influences increased trust in the government. The scientific article also aimed to provide an overview of citizens' need for information to promote social control and, thus, contribute to the development of the technological product. Finally, the proposal for the technological product aimed to create a suggested standard called Social Control Report (RCS), in compliance with the legal provisions and qualitative characteristics of public sector accounting information with understandable, simple and visually attractive language, with the use of tables, graphs and explanatory notes, as well as aligned with the informational expectations of users in order to contribute to increasing citizen participation in the process of social control of public accounts.

Keywords: SIAFIC; transparency; fiscal reports (RREO and RGF) of the fiscal responsibility law; social control; social control report.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO GERAL.....	11
SISTEMA ÚNICO E INTEGRADO DE EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA, ADMINISTRAÇÃO FINANCEIRA E CONTROLE (SIAFIC): PROPOSTA DE DIRETRIZES A SEREM OBSERVADAS PARA SUA IMPLANTAÇÃO.....	14
1 INTRODUÇÃO	14
2 A ADOÇÃO DO SIAFIC NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA BRASILEIRA.....	16
2.1 PRESSUPOSTOS LEGAIS.....	16
2.2 PESQUISAS ANTERIORES	19
2.3 PESQUISA DE MATURIDADE DE IMPLANTAÇÃO DE SIAFIC	21
3 METODOLOGIA	23
4 PROPOSIÇÃO DE DIRETRIZES PARA IMPLANTAÇÃO DO SIAFIC NO MUNICÍPIO DE SÃO GABRIEL – BA.....	25
4.1 ETAPA DE PLANEJAMENTO.....	25
4.1.1 Sensibilização dos gestores	26
4.1.2 Criação do grupo técnico	27
4.1.3 Definição de pressupostos e requisitos do modelo de implantação	27
4.1.4 Mapeamento dos itens a serem implantados	28
4.1.5 Diagnóstico.....	29
4.1.6 Elaboração de plano de ação	31
4.2 ETAPA DE IMPLANTAÇÃO DO SIAFIC	32
4.2.1 Implementação do plano de adoção do SIAFIC.....	33
4.2.2 Monitoramento, avaliação e controle da implantação	34
4.3 ETAPA DE GESTÃO DO SIAFIC.....	35
4.3.1 Manutenção do SIAFIC	36
4.3.2 Gerenciamento do SIAFIC	36
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	37
REFERÊNCIAS.....	40
APÊNDICE A – Plano de ação excepcional para implementação dos requisitos mínimos de qualidade do SIAFIC.....	43

FATORES PREDITORES DA INTENÇÃO DE USAR OS DADOS DOS RELATÓRIOS FISCAIS (RREO E RGF) PARA CONTROLE SOCIAL DA APLICAÇÃO DOS RECURSOS PÚBLICOS.....	49
1 INTRODUÇÃO	50
2 REFERENCIAL TEÓRICO.....	53
2.1 TRANSPARÊNCIA DAS CONTAS PÚBLICAS NO BRASIL.....	53
2.2 INTENÇÃO DE USAR OS RELATÓRIOS FISCAIS PARA CONTROLE SOCIAL.....	56
2.3 CONFIANÇA NO GOVERNO	58
2.4 SATISFAÇÃO COM A COMUNICAÇÃO.....	60
2.4.1 Satisfação com o clima da comunicação dos relatórios fiscais	61
2.4.2 Satisfação com a qualidade dos meios de comunicação	62
2.4.3 Satisfação com a qualidade das audiências públicas	63
2.5 RELEVÂNCIA DOS RELATÓRIOS FISCAIS.....	64
2.6 QUALIDADE DA INFORMAÇÃO DOS RELATÓRIOS FISCAIS.....	66
2.7 TRANSPARÊNCIA PROATIVA.....	67
3 METODOLOGIA	70
3.1 PERFIL DOS RESPONDENTES	70
3.2 INSTRUMENTO DE COLETA DE DADOS	72
3.3 COLETA DE DADOS E CUIDADOS ÉTICOS.....	74
3.4 TÉCNICA DE ANÁLISE DE DADOS.....	74
4 ANÁLISE DE DADOS.....	75
4.1 VALIDAÇÃO DO MODELO DE MENSURAÇÃO	75
4.2 TESTE DE HIPÓTESES	80
4.3 ANÁLISE MULTIGRUPOS.....	84
4.4 NECESSIDADE INFORMACIONAL DOS CIDADÃOS QUE UTILIZAM OS RELATÓRIOS FISCAIS (RREO e RGF).....	85
4.5 JUSTIFICATIVA DA AUSÊNCIA DE ACESSO PELO CIDADÃO AOS PORTAIS DE TRANSPARÊNCIA	87
5 DISCUSSÃO E IMPLICAÇÕES	89
6 CONSIDERAÇÕES FINAIS	93
REFERÊNCIAS.....	95
APÊNDICE A – Questionário de pesquisa.....	104

APÊNDICE B – Detalhamento dos constructos propostos	111
APÊNDICE C – Respostas do Pré-teste.....	114
PROPOSTA DE RELATÓRIO DE CONTROLE SOCIAL (RCS) NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA BRASILEIRA	115
1 CONTEXTO.....	116
2 JUSTIFICATIVA	116
3 OBJETIVO.....	119
4 PREMISAS.....	120
5 BASE TEÓRICA E LEGAL	121
6 METODOLOGIA DE CONSTRUÇÃO DO RELATÓRIO	125
6.1 IMERSÃO E PESQUISA	127
6.2 IDEALIZAÇÃO	127
6.3 MODELAGEM DO RELATÓRIO DE CONTROLE SOCIAL (RCS)	129
6.3.1 Definição dos anexos no Relatório de Controle Social	129
6.3.2 Protótipo da portaria de edição do relatório de controle social	130
6.3.3 Protótipo dos anexos da norma proposta	131
6.3.3.1 Conhecendo sua entidade – Anexo I	132
6.3.3.2 Demonstrativo da gestão das receitas – Anexo II.....	138
6.3.3.3 Demonstrativo da gestão das despesas – Anexo III	143
6.3.3.4 Demonstrativo de gestão das receitas e despesas da educação – Anexo IV	149
6.3.3.5 Demonstrativo de Gestão das Receitas e Despesas da Saúde – Anexo V	157
6.3.3.6 Demonstrativo de gestão da despesa com pessoal – Anexo VI	160
6.3.3.7 Demonstrativo de gestão da disponibilidade financeira e endividamento – Anexo VII	163
6.4 ALIMENTAÇÃO DOS RELATÓRIOS.....	167
6.5 PROCESSO DE EDIÇÃO DA PROPOSTA DA NORMA	168
6.6 PRECIFICAÇÃO PARA DESENVOLVIMENTO	168
6.7 RISCOS DE IMPLEMENTAÇÃO	168
6.8 CRITÉRIOS DE ANÁLISE DO PRODUTO TECNOLÓGICO PROPOSTO....	169
6.8.1 Impactos	169
6.8.2 Aderência	170

6.8.3 Aplicabilidade	170
6.8.5 Inovação.....	171
6.8.6 Complexidade.....	171
6.8.7 Aplicabilidade	172
REFERÊNCIAS.....	173
APÊNDICE A – Contribuição dos relatórios fiscais para o processo de controle social	177
APÊNDICE B – Quanto à compreensão dos relatórios fiscais (RREO E RGF)	178
APÊNDICE C – Quanto à necessidade informacional dos relatórios RREO E RGF	179
APÊNDICE D – Anexos do Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO) contidos no Manual de Demonstrativos Fiscais.....	180
APÊNDICE E – Anexos do Relatório de Gestão Fiscal (RGF)	182
APÊNDICE F – Modelo de portaria para edição do Relatório de Controle Social	183
CONCLUSÃO GERAL.....	185

Capítulo 1

1 INTRODUÇÃO GERAL

No Brasil, a obrigação legal de prestar contas e, por conseguinte, os mecanismos de controle interno e externo foram estabelecidos nos artigos 70 a 75 da Constituição Federal (Brasil, 1988). A regulamentação ocorreu por meio da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF (Brasil, 2000), e pela Lei Federal nº 12.527, de 18 de novembro de 2011, a chamada Lei de Acesso à Informação – LAI (Brasil, 2011).

Estudos indicam uma tendência crescente de pesquisas relacionadas à própria LRF e à transparência e controle social das contas públicas. De acordo com a revisão de literatura realizada por Almeida e Caffé (2019), entre os anos de 2010 e 2018, as definições previstas pela LRF têm sido objeto constante de análise e discussão. A crescente valorização da transparência e do controle social das finanças públicas evidencia a importância de discutir mecanismos que fortaleçam a responsabilidade na administração dos recursos públicos.

Pesquisa realizada por Emidio (2023) buscou investigar o perfil dos estudos que envolvem a temática da LRF (Brasil, 2000) sob o enfoque municipal. Para isso, houve análise de 171 publicações no período de 2018 a 2022. O levantamento apontou que existe uma crescente demanda por estudos com temáticas da administração pública, em especial, quanto à análise e aplicação da LRF (Brasil, 2000). Para Ruijer (2016), somente a divulgação e o acesso público à informação não são suficientes para garantir a confiança no governo.

Nessa perspectiva, alguns estudos voltados para a transparência das contas

públicas questionam o processo de divulgação de informações nos sites eletrônicos do governo e argumentam que elas não são suficientes para permitir um efetivo de controle social. Por isso, buscam identificar os fatores que influenciam a intenção de acessar as informações de transparência para o controle social das contas públicas. (Brüggemann, 2010; Conceição, 2010; Cruz et al., 2012; Darbshire, 2010; O'Neill, 2006; Ruijer, 2016; Saha et al., 2012; Souza et al., 2022; Silva et al., 2011; Tkalac et al., 2021).

Nesse cenário, a transparência das finanças públicas e o controle social no Brasil, definido como a participação ativa da sociedade na gestão e na fiscalização dos recursos públicos, encontra vários obstáculos à compreensão das informações constantes dos relatórios disponibilizados nos sítios eletrônicos da administração pública. Conforme diversos estudos, eles apresentam conteúdo com linguagem técnica contábil e fiscal, formato da apresentação gráfica de difícil leitura e visualização com múltiplas tabelas e letras pequenas (Benedicto et al., 2011; Bogoni et al., 2010; Conceição, 2010; Di Marco, 2022; Terci & Silva, 2011, Controladoria Geral da União [CGU] (2010).

Inicialmente, para contribuir com a proposição de diretrizes gerais a ser utilizada pelos municípios brasileiros no processo de implantação do obrigatório sistema contábil e fiscal de cada um, realizou-se o estudo que deu origem ao artigo tecnológico (Capítulo 2), intitulado “Sistema Único e Integrado de Execução Orçamentária, Administração Financeira e Controle (SIAFIC): Proposta de diretrizes a serem observadas para implantação”. Ele foi desenvolvido de forma a atender tanto aos requisitos do Decreto nº 10.540/2020 (Brasil, 2020) quanto ao processo gerador de informações contábeis e fiscais.

Em seguida, dado à limitação de estudos com enfoque na utilização dos

relatórios fiscais (RREO e RGF) previstos na Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF, 2000), identificou-se uma lacuna de pesquisa com o intuito de reconhecer os fatores que influenciam a intenção do cidadão em usar esses relatórios fiscais, para realização do controle social. Assim, foi produzido o artigo científico (Capítulo 3), com o título “Fatores preditores da intenção de usar os dados dos relatórios fiscais (RREO e RGF) para controle social da aplicação dos recursos públicos”.

Para concluir, foi proposto um produto tecnológico (Capítulo 4), intitulado “Proposta de Relatório de Controle social (RCS) na Administração Pública Brasileira”. O objetivo foi suprir uma lacuna de pesquisa relacionada à modelagem de relatório fiscal, com enfoque nos previstos na LRF, em linguagem simples, de fácil compreensão e adequado à necessidade de informação do cidadão.

Por fim, os estudos propostos buscam contribuir com o processo de geração, de gestão e de divulgação das informações contábeis e fiscais produzidas pelas entidades públicas, por meio de: i) proposição de diretrizes de implantação do sistema de contabilidade conhecido como SIAFIC; ii) identificação dos fatores que influenciam a intenção de usar os relatórios fiscais (RREO e RGF) pelo cidadão; e iii) proposta de novo modelo de Relatório de Controle Social (RCS), direcionado aos relatórios fiscais da LRF, em observância à necessidade informacional dos atores que exercem a função constitucional de realizar controle social dos recursos públicos.

Capítulo 2

SISTEMA ÚNICO E INTEGRADO DE EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA, ADMINISTRAÇÃO FINANCEIRA E CONTROLE (SIAFIC): PROPOSTA DE DIRETRIZES A SEREM OBSERVADAS PARA SUA IMPLANTAÇÃO

RESUMO

Os entes federativos precisam implantar obrigatória e integralmente, até 1/01/2025, o Sistema Único e Integrado de Execução Orçamentária, Administração Financeira e Controle (SIAFIC), conforme determinação do Decreto Federal nº 10.540/2020. O SIAFIC é o sistema de contabilidade aplicada ao setor público, o qual deve estar integrado aos demais sistemas estruturantes (recursos humanos, arrecadação, patrimônio, almoxarifado, licitação e contratos, dentre outros). Nesse cenário, esta pesquisa teve o propósito de estabelecer um conjunto de diretrizes de abrangência geral a ser utilizada pelos municípios brasileiros, no intuito de auxiliar os gestores nesse processo de implantação do SIAFIC. Para isso, foi realizado estudo técnico, interpretativo e propositivo por meio de uma análise de caso no município de São Gabriel/BA. Os resultados apontam que a estrutura proposta pode auxiliar os administradores públicos na implementação do SIAFIC, em atendimento às disposições dos Decretos Federais nº 10.540/2020 e nº 11.644/2023, e, conseqüentemente, ao cumprimento do prazo exigido.

Palavras-chave: Padrão mínimo da informação contábil e fiscal; SIAFIC; contabilidade aplicada ao setor público; sistema de contabilidade aplicada ao setor público.

1 INTRODUÇÃO

Em cumprimento ao disposto no artigo 48 da Lei Complementar nº 101/2000 (Brasil, 2000), conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), foram editados

os Decretos Federais nº 10.540/2020 (Brasil, 2020) e nº 11.644/2023 (Brasil, 2023). Essa regulamentação definiu os pressupostos e requisitos para adoção do Sistema Único e Integrado de Execução Orçamentária, Administração Financeira e Controle – SIAFIC (Brasil, 2020), que é o sistema de contabilidade do setor público. Deve ser adotado por todos os entes federativos – União, Estados, Distrito Federal e Municípios – no período de 1/01/2023 a 1/01/2025.

O Decreto Federal nº 10.540/2020 (Brasil, 2020) prevê que o SIAFIC deverá ser mantido e gerenciado pelos Poderes Executivos da União, Estados, DF e Municípios. Determina ainda a sua integração com os softwares utilizados pelos sistemas estruturantes (patrimônio, folha de pagamento, licitações, contratos e compras, tributos e outros), que alimentam o sistema de contabilidade, para fins de reconhecimento dos atos e fatos relacionados aos aspectos orçamentários, patrimoniais e fiscais (STN, 2021).

Os entes federativos precisam realizar a implantação gradativa do SIAFIC. Dos 58 itens listados no Plano Excepcional (Brasil, 2020) mencionados no Apêndice A, 35 têm prazo para entrada em vigor em 1/01/2023; 13 até 1/01/2024; e os 10 itens restantes até 1/01/2025. Como o SIAFIC deve estar apto para se integrar, automaticamente, aos demais sistemas estruturantes, a proposta é de criação de um conjunto de diretrizes para sua implantação pelo Poder Executivo, em conformidade com as disposições contidas no Decreto nº 10.540/2020 (Brasil, 2020).

Ressalta-se que a não implantação do SIAFIC pelos entes federativos ocasionará impedimento do recebimento de recursos oriundos das transferências voluntárias, conforme determinação da LRF (Brasil, 2000). Ainda há outras penalidades previstas na legislação que podem ser aplicadas pelos sistemas de controle interno e externo instituídos pela Constituição Federal (Brasil, 1988).

Diante do quadro exposto, esta pesquisa pretende estabelecer um conjunto de diretrizes gerais a ser utilizado pelos municípios brasileiros, para auxiliar os gestores públicos no processo de implantação do SIAFIC.

Considerando a complexidade de procedimentos a serem adotados para implantação do SIAFIC no setor público, a solução proposta contribui com o processo de orientação quanto às etapas e fases a serem seguidas pelos entes municipais. Com isso, será possível cumprir o prazo previsto no Plano Excepcional (Brasil, 2023), de 1/01/2023 a 1/01/2025, e evitar as eventuais penalidades dos órgãos de fiscalização de controle interno e externo. Além disso, este estudo contribui com a melhoria da qualidade da informação contábil do setor público.

2 A ADOÇÃO DO SIAFIC NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA BRASILEIRA

2.1 PRESSUPOSTOS LEGAIS

Conforme estabelece o Decreto Federal nº 10.540/2020, o Sistema Único e Integrado de Execução Orçamentária, Administração Financeira e Controle (SIAFIC) “é uma solução de tecnologia da informação mantida e gerenciada pelo Poder Executivo, incluídos os módulos complementares, as ferramentas e as informações dela derivados”. Deve ser utilizado por todos os órgãos da administração pública dos três Poderes (Executivo, Legislativo e Judiciário) e esferas (federal, estadual e municipal) (Decreto nº 10.540, 2020). Tem a finalidade, segundo a norma, registrar os atos e fatos relacionados com a administração orçamentária, financeira e patrimonial. A responsabilidade de manter e de gerenciar o SIAFIC é do Poder Executivo, resguardando a autonomia de todas as entidades que integram o respectivo ente

federativo, conforme listado no artigo 20 da Lei de Responsabilidade Fiscal (Brasil, 2000).

Em relação aos itens e prazos a serem observados para implantação do SIAFIC, eles estão dispostos no Plano de Ação Excepcional de Implantação, que consta do anexo do Decreto Federal nº 10.540/2020 (Brasil, 2020), inserido pelo Decreto nº 11.644/2023 (Brasil, 2023), conforme pode ser observado no Apêndice A.

Para subsidiar a estrutura proposta nesta pesquisa, foram considerados os pressupostos e requisitos básicos legais para a adoção do SIAFIC. Quanto à implantação dele pelos entes federativos, o Decreto Federal nº 10.540/2020 (Brasil, 2020) estabelece os seguintes pressupostos expostos na Figura 1 abaixo.

Figura 1 – Pressupostos do SIAFIC

Pressupostos	Descrição	Base Legal
Adoção obrigatória de sistema integrado de administração financeira e controle – por ente federativo	§ 1º A transparência será assegurada também mediante: (...) III – adoção de sistema integrado de administração financeira e controle, que atenda a padrão mínimo de qualidade estabelecido pelo Poder Executivo da União e ao disposto no art. 48-A.	Inciso III, parágrafo 1º, do artigo 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal (Brasil, 2000)
Atender a finalidade de registrar os atos e fatos relacionados com a administração orçamentária, financeira e patrimonial e controle	Tem a finalidade de registrar os atos e fatos relacionados com a administração orçamentária, financeira e patrimonial e controlar e permitir a evidenciação no mínimo no item listados nos incisos I a XII do artigo 1º do Decreto nº 10.540.	Parágrafo 1º do artigo 1º do Decreto nº 10.540, 2020
Manutenção e gerenciamento do SIAFIC pelo Poder Executivo	O SIAFIC corresponde à solução de tecnologia da informação mantida e gerenciada pelo Poder Executivo, incluídos os módulos complementares, as ferramentas e as informações dela derivados, utilizada por todos os Poderes e órgãos referidos no art. 20 da Lei Complementar nº 101, de 2000.	Parágrafo 1º. do artigo 1º do Decreto nº 10.540/2020
Autonomia administrativa e financeira dos demais Poderes e órgãos	O Poder Executivo observará a autonomia administrativa e financeira dos demais Poderes e órgãos de que trata o § 1º e não interferirá nos atos do ordenador de despesa	Parágrafo 4º. do artigo 1º do Decreto nº 10.540, 2020

Pressupostos	Descrição	Base Legal
	para a gestão dos créditos e recursos autorizados na forma da legislação e em conformidade com os limites de empenho e o cronograma de desembolso estabelecido e nos demais controles e registros contábeis de responsabilidade de outro Poder ou órgão.	
Integração do SIAFIC com os sistemas estruturantes	O SIAFIC será único para cada ente federativo e permitirá a integração com outros sistemas estruturantes, conforme o disposto nos incisos I e II do caput do art. 2º, vedada a existência de mais de um SIAFIC no mesmo ente federativo, mesmo que estes permitam a comunicação, entre si, por intermédio de transmissão de dados.	Parágrafo 6º. do artigo 1º do Decreto nº 10.540, 2020
Inalterabilidade dos Dados Contábeis	O SIAFIC conterà rotinas para a realização de correções ou de anulações por meio de novos registros, assegurada a inalterabilidade das informações originais incluídas após sua contabilização, de forma a preservar o registro histórico dos atos.	Artigo 5º do Decreto nº 10.540, 2020

Fonte: Decreto nº 10.540/2020 (Brasil, 2020).

Nota: Adaptada pela autora.

Além da observância aos pressupostos básicos de implantação do SIAFIC, o Decreto Federal nº 10.540/2020 (Brasil, 2020) estabelece também os requisitos básicos a serem observados para a padronização mínima da qualidade da informação contábil e fiscal, conforme disposto no Capítulo II do referido Decreto. Eles estão elencados na Figura 2 abaixo.

Figura 2 – Requisitos do padrão mínimo de qualidade da informação contábil e fiscal

Requisitos	Descrição	Base Legal
Procedimentos contábeis	Os procedimentos contábeis do SIAFIC observarão as normas gerais de consolidação das contas públicas de que trata o § 2º do art. 50 da Lei Complementar nº 101, de 2000, relativas à contabilidade aplicada ao setor público e à elaboração dos relatórios e demonstrativos fiscais, bem como as recomendações listadas nos artigos 3 ao 6º do Decreto nº 10.540/2020	Artigos 3º, 4º, 5º e 6º do Decreto nº 10.540/2020
Transparência da informação	O SIAFIC assegurará à sociedade o acesso às informações sobre a execução orçamentária e financeira, em meio eletrônico que possibilite amplo acesso público, nos termos do disposto no inciso II do § 1º do art. 48, da Lei Complementar nº 101, de 2000, disponibilizadas no âmbito de cada ente federativo.	Artigos 7º e 8º do Decreto nº 10.540/2020

Requisitos	Descrição	Base Legal
Tecnológicos	<p>Sem prejuízo da exigência de características adicionais no âmbito de cada ente federativo e do que dispuser o órgão central de contabilidade da União, são requisitos tecnológicos do padrão mínimo de qualidade do SIAFIC:</p> <p>I - Permitir o armazenamento, a integração, a importação e a exportação de dados, observados o formato, a periodicidade e o sistema estabelecidos pelo órgão central de contabilidade da União, nos termos do disposto no § 2º do art. 48 da Lei Complementar nº 101, de 2000;</p> <p>II - Ter mecanismos que garantam a integridade, a confiabilidade, a auditabilidade e a disponibilidade da informação registrada e exportada; e</p> <p>III - conter, no documento contábil que gerou o registro, a identificação do sistema e do seu desenvolvedor.</p>	Artigos 9º ao 15º do Decreto nº 10.540/2020

Fonte: Decreto nº 10.540/2020 (Brasil, 2020).

Nota: Adaptada pela autora.

2.2 PESQUISAS ANTERIORES

O Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFIC) é uma ferramenta tecnológica fundamental, indispensável e de adoção obrigatória para fins de mensuração, reconhecimento e evidenciação dos atos e fatos contábeis sob os aspectos orçamentários, patrimoniais e fiscais no setor público. No entanto, pesquisas recentes apontam que as entidades públicas municipais têm enfrentado desafios e limitações para sua implantação.

Mello de Andrade (2021), ao estudar o impacto do SIAFIC na transparência e consolidação da prestação de contas no setor público, sugeriu que o processo de implantação deve começar pela elaboração de um diagnóstico. Este deverá nortear a construção de um Plano de Ação para fins de desenvolvimento das etapas de implementação, sugerindo a definição de indicação de prazos e responsáveis pelo acompanhamento do processo.

Estudo de Brito e Coelin (2022), com contadores públicos das 27 capitais

brasileiras, constatou certa maturidade de implantação dos requisitos de funcionamento do SIAFIC, conforme critérios estabelecidos pelo Decreto Federal nº 10.540/2020 (Brasil, 2020). Contudo, a pesquisa demonstrou que, apesar de as capitais brasileiras atenderem acima de 75% dos requisitos contábeis, tecnológicos e de transparência, ainda enfrentam muitos desafios de implantação. Os obstáculos estão relacionados à existência de sistemas estruturantes não integrados, com fornecedores diferentes, com linguagem distinta, ausência de comunicação em tempo real, dentre outros.

Os entes federativos estão diante de um desafio crucial: a implantação de um sistema unificado que permita a disponibilização de base de dados compartilhada entre os usuários, a integração com os demais sistemas estruturantes (recursos humanos, arrecadação, compras, entre outros) e a disponibilização de informações seguras e em tempo real (Brito & Coelin, 2022).

Santos et al. (2023) identificaram, em pesquisa realizada junto aos municípios brasileiros, que a adoção do SIAFIC gerou ganhos em relação a melhorias das rotinas de contabilidade e transparência das contas públicas, bem como dos processos tecnológicos. Em contrapartida, verificaram também limitações e obstáculos em relação à estrutura das equipes e à limitação de recursos orçamentários.

Lage (2024) realizou um estudo com dados do SIAFIC no Estado do Mato Grosso. Ele constatou que a implementação de sistemas computacionais como o SIAFIC – MT não só promove a transparência, mas também potencializa o controle social e reforça a prestação de contas dos gestores públicos.

A pesquisa de Aquino et al. (2017), com foco na influência dos Tribunais de Contas no avanço dos sistemas integrados, verificou a influência positiva dessa

órgãos de controle para que os entes enviem informações detalhadas da prestação de contas orçamentária. A atuação deles tem sido importante para o avanço do processo de integração do SIAFIC.

Quanto ao processo de implementação de Sistemas de Informações, o Manual de Informações de Custos do Governo Federal (Secretaria do Tesouro Nacional [STN], 2018) disciplinou as etapas a serem observadas:

- 1) Planejamento: processo de realização de diagnóstico, criação de grupo de trabalho, envolvimento da alta administração e elaboração de plano de trabalho;
- 2) Estruturação: aprofundamento de estudos para identificar responsáveis, processos internos e definição de pressupostos e diretrizes que irão nortear o processo de implantação;
- 3) Implantação: execução do plano de implantação, capacitação das equipes e monitoramento do processo para verificar conformidade e necessidade de adequação das diretrizes e definições adotadas;
- 4) Gestão: realização do processo de geração de informação, avaliação dos processos para fins de retroalimentação e manutenção do sistema.

2.3 PESQUISA DE MATURIDADE DE IMPLANTAÇÃO DE SIAFIC

Pesquisa realizada pela Confederação Nacional dos Municípios (CNM), em relação ao estágio da implantação do SIAFIC apontou que ainda não existe entendimento pacificado entre os profissionais contábeis em relação à compreensão

do que seja o padrão mínimo previsto no Decreto Federal nº 10.540/2020 (CNM, 2023). Foram consultados cerca de 3.400 municípios associados,

A CNM verificou os principais entraves para adoção do SIAFIC pelas Prefeituras (CNM, 2023):

- Dificuldade de consenso em relação às definições de padrão mínimo de qualidade tratado no Decreto Federal nº 10.540/2020;
- Os ajustes de entendimento e direcionamento entre o Poder Executivo, responsável por manter e gerenciar o SIAFIC, as Câmaras municipais e os Regimes Próprios de Previdência de cada ente federado, considerando as questões relacionadas à autonomia e especificidades;
- Dificuldades de adequação dos itens exigidos pelo Decreto nº 10.540/2020 para fins de alcance do padrão mínimo de qualidade da informação contábil e fiscal pelos sistemas contratados pelas Prefeituras;
- Ausência de software no mercado para realização do processo de contratação, via licitação pública, que esteja adequado a todos os requisitos do Decreto nº 10.540/2020 (Brasil, 2020);
- Ausência de disponibilidade de tempo hábil para realizar as adequações necessárias para atendimento de todos os pressupostos e requisitos do SIAFIC;
- Limitação de recursos financeiros pelo Poder Executivo para implantar as melhorias necessárias para adoção do SIAFIC, as quais exigem adequação de estruturas administrativas, de sistemas e tecnologia interna, de rotinas e de capacitação de pessoas.

A maior dificuldade de implantação do SIAFIC tem sido observada justamente entre os entes federativos municipais (Brito & Coelin, 2022; Santos et al., 2023). A União já está com o seu implantado, denominado de Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI) (STN, 2011). Os Estados, em sua grande maioria, e o Distrito Federal também já possuem sistemas próprios desenvolvidos internamente. Com isso, dispõem de mais condições de adaptabilidade ao padrão do Decreto nº 10.540/2020 (Brasil, 2020).

Diante dessa maior dificuldade da maioria dos municípios brasileiros, a proposta de diretrizes de implementação oferecida por esta pesquisa pode contribuir com o processo de adoção do SIAFIC por esses entes.

Quanto aos procedimentos a serem adotados, buscou-se observar os resultados da pesquisa realizada por Andrade (2021). As recomendações dos autores abrangem a confecção de diagnóstico e de plano de ação para direcionar as etapas a serem adotadas para implantação do SIAFIC, bem como o fluxo proposto pela União para implementação de sistemas de informações.

Contudo, considerando que estudos anteriores não detalham as diretrizes para a implementação prática do SIAFIC, esta pesquisa propõe um conjunto de diretrizes específicas a serem observadas pelos gestores públicos para viabilizar essa implantação.

3 METODOLOGIA

O artigo tecnológico foi conduzido por meio de um estudo técnico, interpretativo e propositivo mediante análise de caso. Inicialmente, foi realizado via levantamento dos pressupostos e requisitos do SIAFIC, conforme estabelecido pelo Decreto Federal

nº 10.540/2020. Posteriormente, houve o levantamento de diagnóstico situacional da entidade, com a finalidade de realizar mapeamento e compreensão do contexto estrutural do município.

O estudo foi desenvolvido a partir das disposições previstas no parágrafo único do artigo 18 do Decreto Federal nº 10.540/2020 (Brasil, 2020), o qual estabeleceu a exigência de elaboração e publicação de Plano de Ação voltado à adoção do SIAFIC. O dispositivo contém as regras e exigências a serem observadas para geração de um padrão mínimo de qualidade da informação contábil e fiscal.

O município selecionado para a pesquisa é o de São Gabriel, um dos 417 existentes na Bahia. Com população estimada de 18.600 habitantes, é classificado como município de pequeno porte, localizado no Centro Norte Baiano, na região de Irecê.

São Gabriel foi o município escolhido pelo interesse e disponibilidade do Prefeito Municipal em desenvolver diretrizes e processo gradual de adoção do SIAFIC, além de ser o representante dos municípios de pequeno porte da Bahia no Conselho Nacional de Contabilidade Municipal (CNCM). A cidade também apresenta indicadores satisfatórios de transparência das contas públicas, conforme avaliação realizada pelo Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia.

O levantamento foi realizado no período de 2020 a 2023, após a publicação do Decreto Federal nº 10.540/2020 (Brasil, 2020).

A estrutura dos Sistemas Estruturantes do Poder Executivo Municipal de São Gabriel é 100% terceirizada. Os softwares em utilização são adquiridos mediante processo de licitação, com fornecedores distintos, que não são integrados entre eles, situação que exige a ação de sinergia e validação de dados.

Considerando os estudos realizados e o fluxo proposto pela União para implementação de sistemas de informações (STN, 2018), foram criadas e propostas as seguintes etapas e fases para implantação do SIAFIC municipal, de acordo com a Figura 3.

Figura 3 – Etapas e fases de implantação do SIAFIC

Etapas	Fases
Sensibilização e Planejamento da implantação do SIAFIC	<ol style="list-style-type: none"> 1. Sensibilização dos gestores 2. Criação de Grupo Técnico para condução da implantação 3. Definição de pressupostos do modelo de implantação 4. Mapeamento dos itens a serem implantados 5. Diagnóstico 6. Elaboração de Plano de Ação
Implantação do SIAFIC	<ol style="list-style-type: none"> 1. Implementação do Plano de adoção do SIAFIC 2. Monitoramento, avaliação e controle da implantação
Gestão do SIAFIC	<ol style="list-style-type: none"> 1. Manutenção do SIAFIC 2. Gerenciamento do SIAFIC

Fonte: Elaborada pela autora.

4 PROPOSIÇÃO DE DIRETRIZES PARA IMPLANTAÇÃO DO SIAFIC NO MUNICÍPIO DE SÃO GABRIEL – BA

O processo de construção das diretrizes para implantação do SIAFIC no Município de São Gabriel/BA teve início após a publicação do Decreto Federal nº 10.540 em novembro de 2020, em função da exigência legal de elaboração e publicação do Plano de Ação. Houve a necessidade também de criar uma estrutura para orientar a equipe interna quanto às diretrizes para implantação. Foram propostas e desenvolvidas as etapas a seguir elencadas.

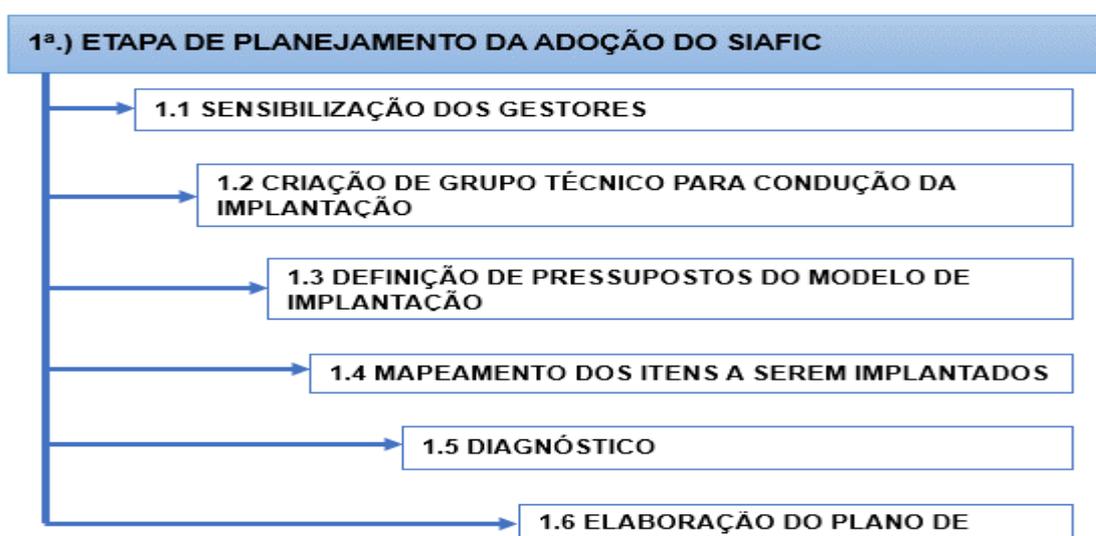
4.1 ETAPA DE PLANEJAMENTO

A Etapa de Planejamento foi estruturada com objetivo de traçar as principais

ações a serem adotadas para alavancar a implantação do SIAFIC. Teve início com a sensibilização e o envolvimento da alta administração, ou seja, do Prefeito Municipal. Em seguida, houve a solicitação de autorização para criação do grupo técnico para a condução do processo de implementação. Ele ficou responsável pelo mapeamento dos pressupostos e requisitos, definição de etapas a serem implementadas (cronograma), realização de diagnóstico e confecção do Plano de Ação.

Nessa etapa, foram desenvolvidas as seguintes fases abaixo, conforme mostra a Figura 4.

Figura 4 – Etapa de planejamento da adoção do SIAFIC



Fonte: Elaborada pela autora.

4.1.1 Sensibilização dos gestores

O processo de implantação foi iniciado com o agendamento de reunião com o Prefeito Municipal, a Secretária de Administração e Finanças, a equipe da Contabilidade, Consultoria Contábil e Controladoria e o representante da Procuradoria.

Na reunião, foram apresentadas ao Prefeito e aos demais representantes dos órgãos presentes as normas estabelecidas pelo Decreto Federal nº 10.540/2020 (Brasil, 2020), assim como as penalidades pelo descumprimento da legislação. Ao final, foram autorizadas a criação do grupo técnico para condução do processo de implantação do SIAFIC e as alterações no Orçamento municipal, para adequação das demandas orçamentárias e financeiras de implantação do SIAFIC.

4.1.2 Criação do grupo técnico

O Grupo Técnico foi criado por meio do Decreto Municipal nº 48/2021, no qual consta a nomeação dos atores envolvidos no processo de implantação e as respectivas atribuições do grupo.

4.1.3 Definição de pressupostos e requisitos do modelo de implantação

A partir do estudo técnico do Decreto Federal nº 10.540/2020 (Brasil, 2020), foram identificados diversos pressupostos e requisitos básicos a serem observados para a implantação do SIAFIC. O objetivo foi garantir o atendimento de um padrão mínimo de qualidade da informação contábil e fiscal no Município de São Gabriel na Bahia. São eles:

- Adoção obrigatória de somente um sistema de contabilidade por ente federativo;
- Atendimento aos princípios e normas para mensuração, registro, evidenciação e consolidação das informações contábeis aplicadas ao setor público;

- Garantia da autonomia administrativa e financeira do Poder Legislativo e dos seguintes órgãos – secretarias de governo, Controladoria e Procuradoria – que integram o SIAFIC;
- O SIAFIC precisa estar adequado para integrar com os demais sistemas estruturantes através de rotinas automáticas entre os respectivos sistemas;
- Os dados registrados no SIAFIC não podem sofrer alteração, salvo as rotinas de ajustes e estornos previstos na norma, os quais devem ser realizados tempestivamente sem alterar os dados anteriores.

Os requisitos a serem observados para implantação do SIAFIC também estão no respectivo Decreto Federal nº 10.540/2020 (Brasil, 2020), a saber:

- Requisitos dos procedimentos contábeis (Artigos 3º, 4º, 5º e 6º do Decreto Federal nº 10.540/20) (Brasil, 2020);
- Requisitos de transparência da informação (Artigos 7º e 8º do Decreto Federal nº 10.540/2020) (Brasil, 2020);
- Requisitos tecnológicos (Artigos 9º ao 15º do Decreto Federal nº 10.540/2020) (Brasil, 2020).

4.1.4 Mapeamento dos itens a serem implantados

Na fase de mapeamento, foram levantados todos os pontos a serem verificados para atendimento do padrão mínimo da informação contábil e fiscal a ser produzida pelo SIAFIC com base no Decreto Federal nº 10.540/2020 (Brasil, 2020). Foram identificados 78 itens, os quais foram listados e integram o Plano de Ação publicado pelo Município em 5 de maio de 2021.

4.1.5 Diagnóstico

A partir da conclusão das fases anteriores, quatro ações foram conduzidas:

- a) Elaboração de um diagnóstico para identificar a situação inicial da estrutura administrativa da Prefeitura (Lei de estrutura x estrutura implantada);
- b) Levantamento da estrutura de sistemas, processos, pessoas e normas internas;
- c) Comparação entre os requisitos exigidos pelo Decreto Federal nº 10.540/2020 (Brasil, 2020) e os requisitos disponíveis no sistema contábil atualmente utilizado;
- d) Avaliação em relação ao processo de integração com os sistemas estruturantes que alimentam o sistema contábil.

Assim, foi feito o seguinte diagnóstico, conforme demonstrado na Figura 5.

Figura 5 – Diagnóstico situacional para a implantação do SIAFIC

Pressuposto/ Requisito	Diagnóstico
Adoção obrigatória do SIAFIC – Decreto Federal nº 10.540/2020 (Brasil, 2020)	O Poder executivo utiliza sistema único para contabilização dos atos e fatos das entidades da administração direta (órgãos e fundos) e o Poder Legislativo usa sistema de contabilidade separado e envia as informações para consolidação manual
Atendimento as Finalidades do SIAFIC – Decreto Federal nº 10.540/2020 (Brasil, 2020)	O sistema de contabilidade atual atende o rol de finalidades definidas no Decreto e pode ser mantido e utilizado como SIAFIC Municipal a partir de 1/01/2023
Manutenção e gerenciamento do SIAFIC pelo Poder Executivo – Decreto Federal nº 10.540/2020 (Brasil, 2020)	É de responsabilidade do Poder Executivo a manutenção e gerenciamento do sistema de contabilidade atual, restando apenas a disponibilização para uso pelo Poder Legislativo, entretanto, não existe nenhum normativo que oriente o processo de manutenção e gerenciamento
Autonomia administrativa e financeira de todos os poderes e órgãos – Decreto Federal nº 10.540/2020 (Brasil, 2020)	O Poder Executivo observa a autonomia do Poder Legislativo e dos órgãos (secretarias e fundos municipais) que utilizam o sistema contábil
Integração do SIAFIC	Considerando que já existia uma estrutura de sistemas contratados

Pressuposto/ Requisito	Diagnóstico
com os sistemas estruturantes – Decreto Federal nº 10.540/2020 (Brasil, 2020)	<p>pele Poder Executivo Municipal e que a definição inicial foi adotar ações para adequar os mesmos às exigências do Decreto, salvo se identificada a não intenção de adequação pelo fornecedor, no decorrer das atividades da comissão, foi levantado e avaliado o processo de geração e integração dos sistemas do Município, tendo apresentado os seguintes diagnósticos:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) Sistemas estruturantes que já integram com o sistema contábil (SIAFIC): <ul style="list-style-type: none"> ▪ Patrimônio ▪ Arrecadação ▪ Contratos 2) Sistemas estruturantes que estão aptos a integrar, mas ainda não estão integrados: <ul style="list-style-type: none"> ▪ Almoxarifado ▪ Convênios ▪ Licitação ▪ Obras ▪ Compras 3) Sistemas estruturantes que estão em fase de adequação para integrar: <ul style="list-style-type: none"> ▪ Recursos Humanos ▪ Jurídico
Inalterabilidade dos Dados Contábeis – Decreto Federal nº 10.540/2020 (Brasil, 2020)	Quanto à inalterabilidade, identificou-se ser possível a alteração de dados mediante reabertura das competências pelo gestor do sistema
Dos requisitos dos procedimentos contábeis – Decreto Federal nº 10.540/2020 (Brasil, 2020)	<p>Em relação aos requisitos de procedimentos contábeis, foram identificados os seguintes pontos que exigem a adequação/ desenvolvimento:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Está em processo de adequação da estrutura de sistemas e pessoas para dar início ao processo de mensuração dos custos dos serviços públicos ofertados • Encontra-se em processo de adequação interna para vedar a ocorrência de alterabilidade de dados. Atualmente o sistema é reaberto através de senha • Em fase de adequação de rotinas para vedação de modificação a posteriori das bases de dados do sistema contábil utilizado, de forma a evitar alterações dos registros contábeis já realizados. (atualmente tal movimentação pode ser realizado com senha do administrador)
Dos requisitos de transparência da informação – Decreto Federal nº 10.540/2020 (Brasil, 2020)	<p>Quanto aos procedimentos da transparência da informação, foram identificados os seguintes pontos que exigem a adequação/ desenvolvimento:</p> <ul style="list-style-type: none"> • A padronização ao Modelo de Acessibilidade em Governo Eletrônico (e-MAG) (Decreto nº 10.540, 2020) encontra-se em fase de avaliação e apresenta complexidade pela ausência de profissional com experiência nessa área • Observou-se a necessidade de adequação do portal de transparência para evidenciar a movimentação dos convênios realizados recebidos e transferidos no formato padrão de identificação
Dos requisitos tecnológicos – Decreto Federal nº 10.540/2020 (Brasil, 2020)	<p>Quanto aos procedimentos tecnológicos da informação, foram identificados os seguintes pontos que exigem a adequação/ desenvolvimento:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Não foram identificadas pela equipe interna as rotinas executadas pelo software para garantir que os dados gerados, importados e exportados são íntegros, confiáveis e auditáveis

Pressuposto/ Requisito	Diagnóstico
	<ul style="list-style-type: none"> • Adequar o acesso dos usuários de nome e senha para CPF e senha ou certificação digital • Quanto ao Padrão de Interoperabilidade de Governo Eletrônico – ePING (Decreto nº 10.540, 2020), está em processo de avaliação, o qual exige a existência de profissional com expertise no assunto

Fonte: Decreto Federal nº 10.540/2020 (Brasil, 2020)

Nota: Adaptada pela autora.

4.1.6 Elaboração de plano de ação

Nesta fase, foi desenvolvido o Plano de Ação, elaborado após a realização do diagnóstico e a definição dos pressupostos e dos itens a serem implantados, considerando o prazo estipulado no Decreto Federal nº 10.540/20 (Brasil, 2020). Por ocasião da elaboração do 1º Plano de Ação, essa norma ainda não tinha sofrido a alteração promovida pelo Decreto Federal nº 11.644/2023 (Brasil, 2023), que estabelecia prazo final de adoção de todos os itens para 1/01/2023.

Para a formulação do Plano de Ação, foram realizadas várias reuniões pelo grupo técnico e discussão com setores responsáveis pelos sistemas estruturantes – recursos humanos, almoxarifado, patrimônio, tributos, obras, jurídico, licitação e contratos, convênios etc. Eles fornecem dados e informações para o SIAFIC e promovem a convocação oficial dos fornecedores de softwares para apresentação de proposta das adequações exigidas, além de reuniões com os prestadores de serviços de consultoria técnica.

Na ocasião de elaboração do Plano de Ação, foram respondidas as seguintes questões apresentadas na Figura 6.

Figura 6 – Perguntas para o plano de ação SIAFIC – São Gabriel – BA

Ações	
O que fazer?	Implantar/Adequar o SIAFIC, para ser disponibilizado e utilizado por todos poderes e órgãos da administração direta e indireta do Município
Por que fazer?	Atender todas as disposições contidas no Decreto n ° 10.540/2020 (Brasil, 2020) e, dessa forma, garantir um padrão mínimo de qualidade do SIAFIC
Em quais órgãos aplicar?	Poder Executivo Municipal com abrangência de todos poderes e órgãos da administração direta e indireta
Quando fazer?	Novembro/2020 a dezembro/2022
Quem vai fazer?	Grupo Técnico criado para implementação do SIAFIC em conjunto com as empresas de software que prestam serviços ao Município de São Gabriel
Como fazer?	<ul style="list-style-type: none"> a) Realização de Diagnóstico dos sistemas instalados e da estrutura de tecnologia e humana; b) Análise e discussão para elaboração do Plano de Ação; c) Elaboração de Plano de Ação de implementação do SIAFIC; d) Adequação/Substituição dos sistemas instalados; e) Desenvolvimento de rotinas de integração entre os sistemas estruturantes e o SIAFIC; f) Capacitação das equipes do Município em relação a utilização do SIAFIC; g) Implementação Piloto do SIAFI no Município para teste e adequação dos ajustes necessários; h) Implementação do SIAFI no Município em atendimento ao disposto no Decreto 10.540/2020.
Qual o custo?	No processo de implementação do Plano de Ação, será avaliado o custo do projeto e realizadas as adequações necessárias no Orçamento

Fonte: Plano de Ação do Município de São Gabriel (Prefeitura Municipal de São Gabriel, 2021)

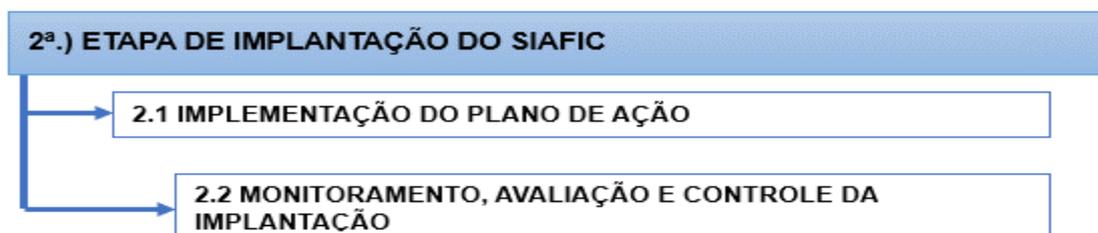
O resultado dessa fase foi o primeiro Plano de Ação contendo o diagnóstico, cronograma e as principais medidas a serem adotadas para fins de adequação da estrutura, definição de diretrizes, dos normativos e das atividades a serem devolvidas, para a implantação, monitoramento e controle do SIAFIC Municipal. O Plano de Ação SIAFIC (2021) foi publicado no Diário Oficial do Município de São Gabriel em 5 de maio de 2021.

4.2 ETAPA DE IMPLANTAÇÃO DO SIAFIC

O processo de implantação e acompanhamento das ações previstas no Plano

de Ação proposto na etapa do Planejamento conforme itens e cronograma definido no referido documento e fases definidas, conforme a Figura 7.

Figura 7 – Etapas de implantação do SIAFIC



Fonte: Elaborada pela autora

4.2.1 Implementação do plano de adoção do SIAFIC

Nesta fase de implantação do SIAFIC pelo Município de São Gabriel, o grupo técnico responsável pela implantação e os representantes dos sistemas estruturantes e de áreas envolvidas observaram o cronograma de ações proposto, o qual integra o Plano de Ação publicado.

Nesta fase, foram realizadas as seguintes atividades em observância ao cronograma planejado:

- Sensibilização de todos os servidores municipais em relação ao processo de adoção do SIAFIC e comunicação com os sistemas estruturantes;
- Disponibilização, capacitação da equipe e utilização do SIAFIC Municipal pela Câmara de Vereadores, sem custo para esse Poder Legislativo;
- Capacitação de todos os servidores e atores envolvidos direta e

indiretamente no processo de implantação do SIAFIC;

- Verificação de atendimento aos requisitos contábil, de transparência e de tecnologia pelo grupo técnico, com apoio das equipes de contabilidade, Controladoria, Procuradoria e do suporte tecnológico. Registrado o apontamento dos itens que não estão em conformidade para fins de adequação pelos responsáveis, no que diz respeito ao fornecedor do sistema e à adequação do fluxo de processos internos;
- Reuniões com os fornecedores de sistemas de contabilidade (SIAFIC) e demais sistemas estruturantes (recursos humanos, patrimônio, almoxarifado, tributos, obras, licitações e contratos, convênios e jurídico) para tratar do processo de integração entre eles;
- Elaboração e publicação da regulamentação do funcionamento do sistema de contabilidade municipal e comunicação com os sistemas estruturantes, por meio da edição do Decreto Municipal 72/2023;
- Integração automática do SIAFIC Municipal com os sistemas estruturantes de Patrimônio, Recursos Humanos e Tributos.

4.2.2 Monitoramento, avaliação e controle da implantação

Concomitante com o desenvolvimento das ações previstas no Plano de Ação, conforme cronograma estabelecido, iniciou-se a fase de monitoramento, avaliação e controle da implantação. Essa incumbência é do grupo técnico criado para conduzir a implantação do SIAFIC até a sua efetiva conclusão.

Nesse cenário, o Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia (TCM-

BA) editou as notas técnicas nº 002 e 003/2023 (TCM, 2022), com regras relativas à implantação do SIAFIC. O TCM-BA ressaltou a obrigatoriedade de adoção do Plano de Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PIP-CP), previsto na Portaria nº 548/2015, da Secretaria do Tesouro Nacional (STN). Também recomendou aos gestores responsáveis pelos sistemas estruturantes a adequação da estrutura e das rotinas para atendimento às exigências legais.

Foi publicado também, no período deste estudo, o Decreto nº 11.644/2023, o qual institui o Plano Excepcional de implantação do SIAFIC. Ele definiu as datas para implantação gradativa das exigências do Decreto nº 10.540/2020, desde que seja submetido à anuência do Tribunal de Contas baiano.

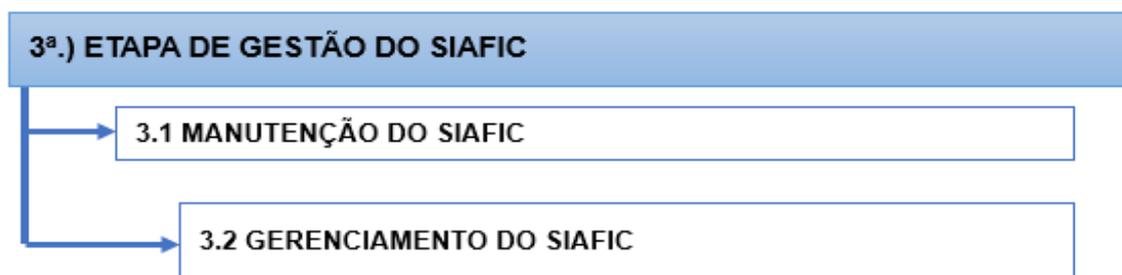
Nesse ínterim, o TCM-BA realizou uma pesquisa sobre o status da implantação dos municípios baianos. O que gerou a atualização do Plano de Ação do Município de São Gabriel, por meio do Decreto Municipal nº 082/2023.

A publicação do Plano de Ação atualizado faz parte da etapa de monitoramento da implantação do SIAFIC.

4.3 ETAPA DE GESTÃO DO SIAFIC

Essa etapa ocorre desde o início da implantação do SIAFIC e busca garantir a continuidade e o funcionamento do sistema em observância às definições estabelecidas no Decreto Federal nº 10.540/2020 (Brasil, 2020). Conforme a Figura 8, inclui a manutenção do padrão mínimo de operação do sistema, a disponibilização de suporte, o controle de acessos dos usuários e o armazenamento de dados. Engloba ainda as alterações necessárias para o adequado funcionamento da ferramenta e dos processos que envolvem a contabilidade do setor.

Figura 8 – Etapas de gestão do SIAFIC



Fonte: Elaborada pela autora.

4.3.1 Manutenção do SIAFIC

A manutenção do SIAFIC corresponde ao processo de acompanhamento e atualização das regras de acesso, segurança, políticas contábeis e de consolidação das contas públicas. Também abrange a verificação contínua do atendimento aos pressupostos e requisitos do Decreto nº 10.540/2020 (Brasil, 2020).

A fase de manutenção do SIAFIC do Município de São Gabriel está disciplinada no Decreto Municipal nº 72/2023 (São Gabriel, 2023), que regulamentou o funcionamento do sistema de contabilidade municipal, conforme pontuado no item 2.4.2.1 desta pesquisa.

4.3.2 Gerenciamento do SIAFIC

Esta fase corresponde ao processo de gestão do SIAFIC e à respectiva comunicação e validação de dados com os sistemas estruturantes, de forma a garantir a continuidade dos avanços implementados. Inclui ainda as adequações necessárias relativas às áreas de tecnologia, processos internos e estrutura administrativa e

normas contábeis e de controle.

A administração do SIAFIC do Município de São Gabriel está prevista no Artigo 15 do Decreto nº 72/2023 do Poder Executivo, o qual estabelece que caberá ao servidor nomeado, em ato próprio, manter e monitorar o processo de instalação e manutenção da base de dados. Também deve gerenciar o controle de acesso de usuários em observância às disposições contidas no Decreto nº 10.540/2020.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Os objetivos da contabilidade aplicada ao Setor Público estão vinculados à geração de informação útil para subsidiar o processo de prestação de contas, de controle social (transparência) e de tomada de decisão pelos seus diversos usuários (Conselho Federal de Contabilidade [CFC], 2016).

Para isso, é necessária a adoção de mecanismos legais que disciplinem o processo de transparência das contas públicas, principalmente no que tange à qualidade da informação contábil e fiscal gerada e disponibilizada.

Daí emerge a obrigatoriedade de adoção de um sistema único de contabilidade, que evidencie informações contábeis orçamentárias, patrimoniais e fiscais, o qual é objeto deste estudo. O propósito é estruturar um conjunto de diretrizes para a implantação do SIAFIC pelo Poder Executivo em obediências às determinações legais estabelecidas pelo Decreto nº 10.540/2020.

Para tanto, foi utilizado como estudo de caso um município baiano de pequeno porte, o qual não possui estrutura de sistema próprio. Todos os sistemas são locados, justamente em função das suas limitações de recursos orçamentários, financeiros, de mão de obra, de tecnologia e de estrutura física. Essa situação gera uma

complexidade maior para os respectivos municípios de porte e condições similares.

A partir do problema proposto, foi concebido o objetivo geral, que teve como propósito estabelecer um conjunto de diretrizes de abrangência geral, a ser utilizado pelos municípios brasileiros. Com isso, pretende-se auxiliar os gestores públicos no processo de implantação do SIAFIC.

Com base no estudo de caso realizado no Município de São Gabriel, o qual considerou os pressupostos e requisitos estabelecidos no Decreto nº 10.540/2020, é possível concluir que a estrutura de etapas de implementação proposta auxiliou o chefe do Poder Executivo no processo de implantação do SIAFIC, ao definir etapas e fases a serem observadas na Figura 9.

Figura 9 – Etapas e fases de implantação do SIAFIC

Etapa	Fases
Planejamento da implantação do SIAFIC	<ol style="list-style-type: none"> 1. Sensibilização dos Gestores 2. Criação de Grupo Técnico para condução da implantação 3. Definição de Pressupostos do modelo de implantação 4. Etapas de Implantação 5. Diagnóstico 6. Elaboração de Plano de Ação
Implantação do SIAFIC	<ol style="list-style-type: none"> 1. Implementação do Plano de adoção de adoção SIAFIC 2. Monitoramento, avaliação e controle da implantação
Gestão do SIAFIC	<ol style="list-style-type: none"> 1. Manutenção do SIAFIC 2. Gerenciamento do SIAFIC

Fonte: Elaborada pela autora.

Constata-se também que a estrutura proposta tende a auxiliar os gestores públicos municipais no processo de implantação do SIAFIC, para atendimento das

disposições contidas nos Decretos nº 10.540/2020 e nº 11.644/2023. Dessa forma, é possível cumprir os prazos para a adoção obrigatória, de 1/01/2023 a 1/01/2025), e evitar as penalizações previstas na norma.

Em termos práticos, esta pesquisa contribui com o processo de implantação do SIAFIC pelos gestores públicos municipais, bem como auxilia em termos teóricos com a produção de diretrizes e modelos a serem utilizados em estudos futuros.

As limitações deste estudo decorrem de a análise de caso ter sido realizada em apenas um município de pequeno porte da Região Nordeste, o que restringe a generalização dos resultados para todos os demais municípios.

Sugere-se como pesquisas futuras a investigação das diretrizes, limitações, e benefícios da implantação do SIAFIC por outros municípios brasileiros.

REFERÊNCIAS

- Aquino, A. C. B., Azevedo, R. R. de, Lino, A. F., & Cardoso, R. L. (2016, Novembro 23-25). *O efeito dos Tribunais de Contas nos sistemas de informação de municípios* [Apresentação de trabalho]. 2º Congresso UnB de Contabilidade e Governança, Brasília, DF, Brasil. <https://conferencias.unb.br/index.php/ccgunb/ccgunb2/paper/viewFile/5349/1427>
- Andrade, A. (2021). Impactos na consolidação e transparência das contas públicas municipais a partir do Decreto Federal nº 10.540, de 05 de novembro de 2020. *Recima21 - Revista Científica Multidisciplinar*, 2(5), e25351. <https://doi.org/10.47820/recima21.v2i5.351>
- Brasil. Presidência da República. Secretaria Geral. (2020). *Decreto Federal nº 10.540 de 5 de novembro de 2020*. Dispõe sobre o padrão mínimo de qualidade do Sistema Único e Integrado de Execução Orçamentária, Administração Financeira e Controle. https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/decreto/d10540.htm
- Brasil. Presidência da República. Casa Civil. (2023). *Decreto Federal nº 11.644, de 16 de agosto de 2023*. Dispõe sobre alteração do Decreto nº 10.540, de 5 de novembro de 2020, que dispõe sobre o padrão mínimo de qualidade do Sistema Único e Integrado de Execução Orçamentária, Administração Financeira e Controle. Casa Civil. https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2023-2026/2023/decreto/d11644.htm
- Brasil. Presidência da República. Casa Civil. (2000). 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. Casa Civil; Diário Oficial da União, de 05/05/2000. https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm
- Brito, C. G., & Ceolin, A. C. (2022). Atendimento ao SIAFIC: Uma análise com abordagem nas capitais brasileiras. *RIC - Revista de Informação Contábil*, 16(2). <https://periodicos.ufpe.br/revistas/index.php/ricontabeis/article/view/256995>
- Confederação Nacional dos Municípios. (2023). Pesquisa implantação do SIAFIC. CNM. <https://cnm.org.br/comunicacao/noticias/implantacao-do-siafic-ainda-gera-duvidas-nos-municipios-tribunais-de-contas-devem-acompanhar>
- Conselho Federal de Contabilidade. (2016). *Norma Brasileira de Contabilidade, NBC TSP Estrutura Conceitual, de 23 de Setembro de 2016*. Aprova a NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL – Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público. CFC. <https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTSPEC.pdf>
- Cruz, C. F., Ferreira, A. C. D. S., Silva, L. M. da, & Macedo, M. A. D. S. (2012). Transparência da gestão pública municipal: um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios brasileiros. *Revista de Administração Pública*, 46(1), 153-176. <https://periodicos.fgv.br/rap/article/view/7080>

- Decreto 48, de 29 de abril de 2021. (2021). Dispõe sobre providências de adoção do Sistema Único e Integrado de Execução Orçamentária, Administração Financeira e Controle – SIAFIC e criação de Grupo Técnico de Trabalho para adoção das providências para atender as disposições contidas no Decreto Federal nº 10.540/2020. <http://www.docgedsistemas.com.br/visualizar-publicacoes?cod=4142&file=46FC044D4C6292C3ABEC66D8F53E0C59&type=publicacao>
- Decreto nº 72, de 18 de setembro de 2023. (2023). Dispõe sobre funcionamento do Sistema Contabilidade Geral do Município, implantação do SIAFIC e comunicação com os sistemas estruturantes municipais em atendimento às disposições contidas no Decreto Federal nº 10.540/2020. <http://www.docgedsistemas.com.br/visualizar-publicacoes?cod=4142&file=461E431C62F29F06DE61355993CB5722&type=publicacao>
- Decreto nº 082, de 30 de outubro de 2023. (2023). Altera o Decreto 019/23, que dispõe sobre alteração do Plano de Aplicação voltado a adoção do Sistema Único e Integrado de Execução Orçamentária, Administração Financeira e Controle - SIAFIC em atendimento as disposições contidas no Decreto Federal 10.540/2020 e recomendações dos Tribunais de Contas dos Municípios do Estado da Bahia – TCMBA e Dispõe sobre a adoção do plano de ação excepcional em atendimento as disposições contidas no Decreto Federal 11.644/2023. <http://www.docgedsistemas.com.br/visualizar-publicacoes?cod=4142&file=%20C9C5C04D49848C221CA3D16ECC482B21&type=publicacao%20>
- Lage, O., Filho. (2023). A ambivalência instrumental do SIAFIC-MT: Instrumento de controle externo e social na gestão de recursos públicos mato-grossenses. *Revista Contemporânea*, 17(8), 227. <https://doi.org/10.55905/revconv.17n.8-227>
- Prefeitura Municipal de São Gabriel. (2021). *Plano de Ação SIAFIC*. Diário Oficial do Município, Edição nº 00612, Caderno 1, de 05/05/2021, 1-17 <http://www.docgedsistemas.com.br/visualizar-publicacoes?cod=4142&file=E04CE18B0FA829E60F2041327D86B57A&type=publicacao>
- Santos, L. J., Silva, R. R., & Curi, M. A. (2023). Sistema único e integrado de execução orçamentária, administração financeira e controle: Análise desafios e oportunidades. *Revista Sítio Novo*, 7(3), 34-47. <http://dx.doi.org/10.47236/2594-7036.2023.v7.i3.34-47p>
- Secretaria do Tesouro Nacional. (2011). *Manual do SIAFIC*. STN. <https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/cosis/manuais/siafi/000300>
- Secretaria do Tesouro Nacional. (2018). Manual de Informações de Custos do Governo Federal, 2018. STN. https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO:25901
- Secretaria do Tesouro Nacional. (2021). *Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público* (9ª ed.). STN.

https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO:41943

Sistema Integrado de Administração Financeira e Controle. (n.d.) *A LRF e a obrigatoriedade de que o Ente utilize um único Siafic – Parte 2: A Lei da Transparência e a Necessidade de um Padrão Mínimo de qualidade para os Siafic*. Grupo Gestão Pública. <https://www.gestaopublica.com.br/a-lrf-e-a-obrigatoriedade-de-que-o-ente-utilize-um-unico-siafic-parte-2-a-lei-da-transparencia-e-a-necessidade-de-um-padrao-minimo-de-qualidade-para-os-siafic/>

Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia. (2022). *Nota Técnica SCE 003/2022 SCE: Requisitos Fundamentais do Sistema Único e Integrado de Execução Orçamentária, Administração Financeira e Controle*. TCMBA. <https://www.tcm.ba.gov.br/wp-content/uploads/2023/01/nota-tecnica-sce-003-20221054.pdf>

Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia. (2022). *Nota Técnica 002/2022 SCE: Plano de Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PIPCP), controles setoriais e o sistema único e integrado de execução orçamentária, administração financeira e controle*. TCMBA. <https://www.tcm.ba.gov.br/wp-content/uploads/2023/01/nota-tecnica-sce-002-20221052.pdf>

APÊNDICE A – Plano de ação excepcional para implementação dos requisitos mínimos de qualidade do SIAFIC

Ordem	Decreto Federal nº 10.540, de 5 de novembro de 2020		Data final de implantação		
	Item	Descrição dos requisitos mínimos de qualidade	1.1.2023	1.1.2024	1.1.2025
1	Art. 1º, § 1º	Adesão de todos os Poderes e órgãos ao mesmo Sistema Único e Integrado de Execução Orçamentária, Administração Financeira e Controle – SIAFIC.			X
2	Art. 1º, § 3º	Estabelecer regras de funcionamento que indiquem a responsabilidade do Poder Executivo pela contratação ou pelo desenvolvimento e pela manutenção e atualização do SIAFIC.		X	
3	Art. 1º, § 3º	Definir as regras contábeis e políticas de acesso e segurança da informação, aplicáveis aos Poderes e aos órgãos de cada ente federativo e o responsável do Poder Executivo por essa ação.		X	
4	Art. 1º, § 1º, inciso I	Controlar e evidenciar as operações realizadas pelos Poderes e órgãos e os seus efeitos sobre os bens, os direitos, as obrigações, as receitas e as despesas orçamentárias do ente federativo.		X	
5	Art. 1º, § 1º, inciso I	Controlar e evidenciar as operações realizadas pelos Poderes e órgãos e os seus efeitos sobre os bens, os direitos, as obrigações, as receitas e as despesas patrimoniais do ente federativo.		X	
6	Art. 1º, § 1º, inciso II	Controlar e evidenciar os recursos dos orçamentos, das alterações decorrentes de créditos adicionais, das receitas previstas e arrecadadas e das despesas empenhadas, liquidadas e pagas à conta desses recursos e das respectivas disponibilidades.		X	
7	Art. 1º, § 1º, inciso III	Controlar e evidenciar perante a Fazenda Pública, a situação daqueles que arrecadem receitas, efetuem despesas e administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confiados.			X
8	Art. 1º, § 1º, inciso IV	Controlar e evidenciar a situação patrimonial do ente público e a sua variação efetiva ou potencial, observada a legislação e as normas aplicáveis.	X		
9	Art. 1º, § 1º, inciso V	Controlar e evidenciar as informações que subsidiem a apuração dos custos dos programas e das unidades da administração pública.			X
10	Art. 1º, § 1º, inciso VI	Controlar e evidenciar a aplicação dos recursos pelos entes federativos, agrupados por ente federativo beneficiado, incluído o controle de convênios, contratos e instrumentos congêneres.	X		
11	Art. 1º, § 1º, inciso VII	Controlar e evidenciar as operações de natureza financeira não compreendidas na execução orçamentária, das quais resultem débitos e créditos.	X		
12	Art. 1º, § 1º, inciso	Emitir relatórios do Diário, Razão e Balancete Contábil, individuais ou consolidados, gerados em conformidade com o Plano de Contas	X		

Ordem	Decreto Federal nº 10.540, de 5 de novembro de 2020		Data final de implantação		
	Item	Descrição dos requisitos mínimos de qualidade	1.1.2023	1.1.2024	1.1.2025
	VIII	Aplicado ao Setor Público estabelecido pelas normas gerais de consolidação das contas públicas.			
13	Art. 1º, § 1º, inciso IX	Permitir a emissão das demonstrações contábeis e dos relatórios e demonstrativos fiscais, orçamentários, patrimoniais, econômicos e financeiros previstos em lei ou em acordos nacionais ou internacionais, com disponibilização das informações em tempo real (até o primeiro dia útil subsequente à data do registro contábil).	X		
14	Art. 1º, § 1º, inciso X	Controlar e evidenciar as operações intragovernamentais, com vistas à exclusão de duplicidades na apuração de limites e na consolidação das contas públicas.		X	
15	Art. 1º, § 1º, inciso XI	Controlar e evidenciar a origem e a destinação dos recursos legalmente vinculados à finalidade específica.	X		
16	Art. 1º, § 6º	Permitir a integração com outros sistemas estruturantes existentes.			X
17	Art. 4º, caput	Processar e centralizar o registro contábil dos atos e fatos que afetem ou possam afetar o patrimônio da entidade.	X		
18	Art. 4º, § 1º, inciso I	Registros contábeis realizados em conformidade com o mecanismo de débitos e créditos em partidas dobradas, ou seja, para cada lançamento a débito há outro lançamento a crédito de igual valor.	X		
19	Art. 4º, § 1º, inciso II	Registro contábil efetuado em idioma e moeda corrente nacionais.	X		
20	Art. 4º, § 2º	Permitir a conversão de transações realizadas em moeda estrangeira para moeda nacional à taxa de câmbio vigente na data do balanço.			X
21	Art. 4º, § 4º	Registrar contabilmente de forma analítica e refletir a transação com base em documentação de suporte que assegure o cumprimento da característica qualitativa da verificabilidade.	X		
22	Art. 4º, § 6º	Registrar contabilmente com, no mínimo, os seguintes elementos: a data da ocorrência da transação; a conta debitada; a conta creditada; o histórico da transação, com referência à documentação de suporte, de forma descritiva ou por meio do uso de código de histórico padronizado; o valor da transação; e o número de controle dos registros eletrônicos que integrem um mesmo lançamento contábil.		X	
23	Art. 4º, § 7º	Registrar os bens, os direitos e as obrigações e possibilitar a indicação dos elementos necessários à sua caracterização e identificação.			X
24	Art. 4º, § 8º	Contemplar procedimentos que garantam a segurança, a preservação e a disponibilidade dos documentos e dos registros contábeis mantidos em sua base de dados.		X	

Ordem	Decreto Federal nº 10.540, de 5 de novembro de 2020		Data final de implantação		
	Item	Descrição dos requisitos mínimos de qualidade	1.1.2023	1.1.2024	1.1.2025
25	Art. 4º, § 9º	Permitir a acumulação dos registros por centros de custos.			X
26	Art. 4º, § 10, inciso III	Vedar a alteração dos códigos-fonte ou de suas bases de dados que possam modificar a essência do fenômeno representado pela contabilidade ou das demonstrações contábeis.	X		
27	Art. 4º, § 10, inciso IV	Vedar a utilização de ferramentas de sistema que refaçam os lançamentos contábeis em momento posterior ao fato contábil ocorrido, que ajustem ou não as respectivas numerações sequenciais e outros registros de sistema.	X		
28	Art. 4º, § 1º	A escrituração contábil deve representar integralmente o fato ocorrido e observar a tempestividade necessária para que a informação contábil gerada não perca a sua utilidade. Além de assegurar a inalterabilidade das informações originais, impedindo alteração ou exclusão de lançamentos contábeis realizados.	X		
29	Art. 5º	Conter rotinas para a realização de correções ou de anulações por meio de novos registros, de forma a preservar o registro histórico dos atos.	X		
30	Art. 6º, caput , inciso I, combinado com § 1º	Ficar disponível até o vigésimo quinto dia do mês para a inclusão de registros necessários à elaboração de balancetes relativos ao mês imediatamente anterior. Impedir a realização de lançamentos após o vigésimo quinto dia do mês subsequente.		X	
31	Art. 6º, caput , inciso II	Ficar disponível até trinta de janeiro para o registro dos atos de gestão orçamentária e financeira relativos ao exercício imediatamente anterior, inclusive para a execução das rotinas de inscrição e cancelamento de restos a pagar. Impedir a realização de lançamentos após o dia trinta de janeiro.		X	
32	Art. 6º, caput , inciso III	Ficar disponível até o dia trinta de março para os demais ajustes necessários à elaboração das demonstrações contábeis do exercício imediatamente anterior e para as informações com periodicidade anual a que se referem o § 2º do art. 48 e o art. 51 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. Impedir a realização de lançamentos após trinta de março.		X	
33	Art. 7º, § 1º	Disponibilizar, em meio eletrônico e de forma pormenorizada, as informações sobre a execução orçamentária e financeira, em tempo real, até o primeiro dia útil subsequente à data do registro contábil, respeitados os termos da Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais (Lei nº 13.709, de 14 de agosto de 2018).	X		
34	Art. 7º, § 3º, inciso III	A disponibilização em meio eletrônico de acesso público deve observar os requisitos estabelecidos na Lei Geral de Proteção de	X		

Ordem	Decreto Federal nº 10.540, de 5 de novembro de 2020		Data final de implantação		
	Item	Descrição dos requisitos mínimos de qualidade	1.1.2023	1.1.2024	1.1.2025
		Dados Pessoais (Lei nº 13.709, de 2018).			
35	Art. 8º, caput, inciso I, alínea "a"	Permitir, diretamente ou por intermédio de integração com outros sistemas estruturantes, a disponibilização das informações relativas aos atos praticados pelas unidades gestoras ou executoras dos dados referentes ao empenho, à liquidação e ao pagamento.			X
36	Art. 8º, caput, inciso I, alínea "b"	Permitir, diretamente ou por intermédio de integração com outros sistemas estruturantes, a disponibilização das informações relativas aos atos praticados pelas unidades gestoras ou executoras do número do processo que instruir a execução orçamentária da despesa, quando for o caso.			X
37	Art. 8º, caput, inciso I, alínea "c"	Permitir, diretamente ou por intermédio de integração com outros sistemas estruturantes, a disponibilização das informações relativas aos atos praticados pelas unidades gestoras ou executoras dos dados referentes à classificação orçamentária, com a especificação da unidade orçamentária, da função da subfunção, da natureza da despesa, do programa e da ação e da fonte dos recursos que financiou o gasto.		X	
38	Art. 8º, caput, inciso I, alínea "d"	Permitir, diretamente ou por intermédio de integração com outros sistemas estruturantes, a disponibilização das informações relativas aos atos praticados pelas unidades gestoras ou executoras dos dados referentes aos desembolsos independentes da execução orçamentária.	X		
39	Art. 8º, caput, inciso I, alínea "e"	Permitir, diretamente ou por intermédio de integração com outros sistemas estruturantes, a disponibilização das informações relativas aos atos praticados pelas unidades gestoras ou executoras dos dados referentes a pessoa física ou jurídica beneficiária do pagamento, com seu respectivo número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ, inclusive quanto aos desembolsos de operações independentes da execução orçamentária, exceto na hipótese de folha de pagamento de pessoal de benefícios previdenciários.		X	
40	Art. 8º, caput, inciso I, alínea "f"	Permitir, diretamente ou por intermédio de integração com outros sistemas estruturantes, a disponibilização das informações relativas aos atos praticados pelas unidades gestoras ou executoras dos dados referentes aos convênios realizados, com o número do processo correspondente, o nome e a identificação pelo número de inscrição no CPF ou no CNPJ do conveniente, o objeto e o valor.	X		
41	Art. 8º, caput, inciso I,	Permitir, diretamente ou por intermédio de integração com outros sistemas estruturantes, a disponibilização das informações relativas aos	X		

Ordem	Decreto Federal nº 10.540, de 5 de novembro de 2020		Data final de implantação		
	Item	Descrição dos requisitos mínimos de qualidade	1.1.2023	1.1.2024	1.1.2025
	alínea "g"	atos praticados pelas unidades gestoras ou executoras, quanto à despesa, dos dados referentes ao procedimento licitatório realizado, ou a sua dispensa ou inexigibilidade, quando for o caso, com o número do respectivo processo.			
42	Art. 8º, caput, inciso I, alínea "h"	Permitir, diretamente ou por intermédio de integração com outros sistemas estruturantes, a disponibilização das informações relativas aos atos praticados pelas unidades gestoras ou executoras, quanto à despesa, dos dados referentes à descrição do bem ou do serviço adquirido, quando for o caso.	X		
43	Art. 8º, caput, inciso II, alínea "a"	Permitir, diretamente ou por intermédio de integração com outros sistemas estruturantes, a disponibilização das informações relativas aos atos praticados pelas unidades gestoras ou executoras dos dados e valores relativos à previsão da receita na Lei Orçamentária Anual.	X		
44	Art. 8º, caput, inciso II, alínea "b"	Permitir, diretamente ou por intermédio de integração com outros sistemas estruturantes, a disponibilização das informações relativas aos atos praticados pelas unidades gestoras ou executoras, quanto à receita dos dados e valores relativos ao lançamento, resguardado o sigilo fiscal na forma prevista na legislação, quando for o caso.	X		
45	Art. 8º, caput, inciso II, alínea "c"	Permitir, diretamente ou por intermédio de integração com outros sistemas estruturantes, a disponibilização das informações relativas aos atos praticados pelas unidades gestoras ou executoras dos dados e valores relativos à arrecadação, inclusive referentes a recursos extraordinários.	X		
46	Art. 8º, caput, inciso II, alínea "d"	Permitir, diretamente ou por intermédio de integração com outros sistemas estruturantes, a disponibilização das informações relativas aos atos praticados pelas unidades gestoras ou executoras dos dados e valores referentes ao recolhimento.	X		
47	Art. 8º, caput, inciso II, alínea "e"	Permitir, diretamente ou por intermédio de integração com outros sistemas estruturantes, a disponibilização das informações relativas aos atos praticados pelas unidades gestoras ou executoras dos dados e valores referentes à classificação orçamentária, com a especificação da natureza da receita e da fonte de recursos.	X		
48	Art. 9º, caput, inciso I	Permitir o armazenamento, a integração, a importação e a exportação de dados, observados o formato, a periodicidade e o sistema estabelecidos pelo órgão central de contabilidade da União.	X		
49	Art. 9º, caput, inciso II	Possuir mecanismos que garantam a integridade, a confiabilidade, a auditabilidade e a disponibilidade da informação registrada e exportada.	X		
50	Art.	Possuir a identificação do sistema e do seu			X

Ordem	Decreto Federal nº 10.540, de 5 de novembro de 2020		Data final de implantação		
	Item	Descrição dos requisitos mínimos de qualidade	1.1.2023	1.1.2024	1.1.2025
	9º, caput, inciso III	desenvolvedor nos documentos gerados.			
51	Art. 11, caput	Possuir mecanismos de controle de acesso de usuários baseados, no mínimo, na segregação das funções de execução orçamentária e financeira, de controle e de consulta.	X		
52	Art. 11, § 1º	Impedir a criação de usuário genérico, sem a indicação de número de inscrição no CPF ou certificado digital.	X		
53	Art. 11, § 4º	Possuir controle da concessão e da revogação das senhas de acesso ao sistema.	X		
54	Art. 11, § 5º	Arquivar documentos referentes ao cadastramento e à habilitação de cada usuário e mantê-los em boa guarda e conservação, em arquivo eletrônico centralizado, que permita a consulta por órgãos de controle interno e externo e por outros usuários.	X		
55	Art. 12	O registro das operações de inclusão, exclusão ou alteração de dados efetuadas pelos usuários será mantido no Siafic e conterá, no mínimo, o número de inscrição no CPF do usuário; a operação realizada; e a data e a hora da operação.	X		
56	Art. 14	Possuir mecanismos de proteção contra acesso direto não autorizado a sua base de dados.	X		
57	Art. 14, § 2º	Vedar a manipulação da base de dados e registrar cada operação realizada em histórico gerado pelo banco de dados (logs).	X		
58	Art. 15	Manter cópia de segurança da base de dados que permita a sua recuperação em caso de incidente ou de falha, com periodicidade diária.	X		

Fonte: Decreto nº 10.540 (2020). Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/decreto/d10540.htm.

Capítulo 3

FATORES PREDITORES DA INTENÇÃO DE USAR OS DADOS DOS RELATÓRIOS FISCAIS (RREO E RGF) PARA CONTROLE SOCIAL DA APLICAÇÃO DOS RECURSOS PÚBLICOS

RESUMO

Este estudo busca investigar os fatores preditores da intenção de usar os dados dos relatórios fiscais, em especial do Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO) e do Relatório de Gestão Fiscal (RGF), previstos na Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), para o controle social. A metodologia utilizada é uma abordagem quantitativa com natureza descritiva, utilizando dados primários coletados, via questionário, com construtos validados pela literatura e analisados, por meio da Modelagem de Equações Estruturais. As evidências mostram que a intenção de usar os relatórios fiscais RREO e RGF e a confiança no governo são impactadas pela qualidade da informação desses documentos. Observou-se ainda que a relevância dos relatórios contribui para a confiança na Administração Pública. O estudo busca contribuir para uma melhor compreensão quanto à percepção do cidadão em relação ao RREO e ao RGF, cuja formulação e elaboração é orientada pelo Manual de Demonstrativos Fiscais (STN, 2023). Os dois documentos destinam-se à geração de informações de receitas e despesas públicas para divulgação e atendimento ao processo de transparência da gestão fiscal. Esta pesquisa também pretende verificar a necessidade da informação relevante do cidadão, para auxiliar o processo de construção de um modelo de Relatório de Controle Social direcionado aos relatórios fiscais da LRF, visando a melhoria do processo de fiscalização dos recursos públicos.

Palavras-chave: transparência da gestão fiscal; controle social; confiança no governo; relatórios fiscais da LRF; fiscalização das contas públicas.

1 INTRODUÇÃO

A obrigação de prestar de contas dos recursos públicos e os respectivos instrumentos de fiscalização estão estabelecidos nos artigos 70 a 75 da Constituição Federal Brasileira (Brasil, 1988). O processo de transparência e controle social das contas públicas foi disciplinado pela Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF (Brasil, 2000). Ela estabelece as normas de gestão das finanças públicas e de divulgação das respectivas informações, que devem ser cumpridas pelos três Poderes da União, Estados, Distrito Federal e Municípios. O objetivo é assegurar a transparência e, assim, permitir melhor controle dos recursos públicos pela sociedade.

Estudos indicam uma tendência crescente de pesquisas com as temáticas relacionadas à LRF (Brasil, 2000), à transparência e controle social das contas públicas (Emidio, 2023). Em relação às definições previstas pela LRF, estudos de Almeida e Café (2019), realizados entre 2010 e 2018, apontam que essa temática ainda é muito pouco analisada sob o viés científico.

Neste cenário, diversas pesquisas têm focado na transparência das contas públicas, levantando questionamentos sobre a eficácia do processo de divulgação de informações nos sites governamentais para o público em geral. Argumenta-se que, simplesmente, disponibilizar esses dados não é o bastante para promover efetivo controle social. Além disso, esses estudos buscam identificar os fatores que influenciam a vontade das pessoas de acessar essas informações e participar da fiscalização das contas públicas (Brüggemann, 2010; Conceição, 2010; Cruz, et al., 2012; Darbshire, 2010; O'Neill, 2006; Ruijer, 2016; Saha et al., 2012; Souza et al., 2022; Silva et al., 2011; Tkalac et al., 2021).

A transparência na gestão fiscal no Brasil enfrenta desafios para a compreensão dos relatórios disponíveis online, que, muitas vezes, são apresentados de forma técnica e de difícil interpretação. A linguagem contábil e fiscal, juntamente com a apresentação gráfica complexa, torna a leitura e a visualização das informações uma tarefa árdua para o público em geral (Benedicto et al., 2011; Bogoni et al., 2010; Conceição, 2010; Di Marco, 2022; Terci & Silva, 2011).

Em relação à perspectiva do controle social, o artigo 48 da LRF (Brasil, 2020) aponta como “instrumentos de transparência da gestão fiscal”, dentre outros, “o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) e o Relatório de Gestão Fiscal (RGF)”. Os respectivos anexos são editados e padronizados conforme as regras contidas no Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF (STN, 2022), editado pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN). Devem ser apresentados em linguagem técnica contábil, sob os “aspectos orçamentários, patrimoniais e fiscais da contabilidade aplicada ao setor público” (STN, 2021).

Com base no exposto, surge a necessidade de investigar a lacuna de pesquisa existente em relação aos fatores preditores da intenção de usar os dados dos relatórios fiscais (RREO e RGF), para fiscalização e controle social dos recursos públicos. Também urge identificar quais são as necessidades informacionais dos respectivos usuários.

Este trabalho justifica-se devido à incipiência dos estudos nacionais sobre a utilização dos relatórios fiscais padronizados pelo Manual de Demonstrativos Fiscais (STN, 2023), em atendimento aos pressupostos de Transparência da Gestão Fiscal previstos na LRF (Brasil, 2000).

Além disso, observa-se também a necessidade de realizar pesquisas empíricas

para avaliar a percepção do cidadão em relação aos fatores que afetam a atitude de usar as informações contidas nos relatórios fiscais. Assim, é possível contribuir com os órgãos normatizadores em relação ao processo de adequação dos modelos padronizados no Manual de Demonstrativos Fiscais (STN, 2023).

Portanto, esta pesquisa teve por objetivo investigar os fatores preditores das atitudes dos cidadãos em relação à utilização dos relatórios fiscais (RREO e RGF), bem como verificar se essas atitudes influenciam a confiança no governo e a intenção de usar tais relatórios para fiscalizar os gastos públicos.

Este estudo apresenta abordagem de natureza quantitativa, descritiva e com corte-transversal. O levantamento dos dados foi realizado mediante aplicação de questionário formado por oito construtos validados pela literatura. Foi disponibilizado por meio de link no aplicativo *Google Forms* e encaminhado pela via eletrônica (e-mail, WhatsApp e outras redes sociais) para o público-alvo da pesquisa, cuja amostra é formada por cidadãos brasileiros.

Os resultados da pesquisa revelam que a qualidade da informação dos relatórios fiscais (RREO e RGF) aumenta a confiança do cidadão no governo e influencia a sua intenção de usar tais relatórios para fins de controle social. Esse resultado reforça a necessidade de implementação de políticas públicas pelos gestores públicos para melhorar a qualidade da informação disponibilizada. Isso porque somente 24% dos respondentes apontaram que compreendem totalmente as respectivas informações. Os resultados demonstram ainda que a relevância dos relatórios fiscais (RREO e RGF) contribui para a confiança no governo a partir do modelo de preditores proposto na pesquisa.

Em termos teóricos, este trabalho busca contribuir com a literatura em relação

às discussões acerca do alcance dos instrumentos de transparência, à luz da LRF (Brasil, 2020), ao avaliar os fatores preditores da intenção de usar os dados dos relatórios fiscais (RREO e RGF) para fiscalização dos recursos públicos.

Em termos práticos, visando a transparência da divulgação dos relatórios fiscais, a pesquisa contribui com o processo de adequação da modelagem e divulgação desses documentos, de maneira a permitir a melhoria da compreensão das informações disponibilizadas. E, assim, colabora para a redução da assimetria informacional, tornando o processo de controle social das contas públicas mais eficaz e efetivo. Como consequência, também promove a elevação da satisfação e da confiança da sociedade no governo.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 TRANSPARÊNCIA DAS CONTAS PÚBLICAS NO BRASIL

Conforme disposto no artigo 37 da Constituição Federal (Brasil, 1988), “a administração pública direta e indireta de qualquer dos poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.”

Em obediência aos princípios constitucionais relativos à obrigatoriedade de prestação de contas dos recursos públicos, onde há amparo legal no parágrafo único do artigo 70 da Constituição Federal, a qual estabeleceu que “prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos” (Brasil, 1988).

Se de um lado a Constituição Federal (Brasil, 1988) estabeleceu a obrigação

de prestação de contas no parágrafo único do artigo 70, por outro, também determinou o processo de controle da aplicação dos recursos públicos nos artigos 70 a 74. Definiu o papel dos sistemas de controle externo e interno e a participação do cidadão e da sociedade civil organizada no processo de fiscalização das contas públicas.

O mecanismo de disponibilização de informações pelos entes federativos, para atender o princípio da transparência das contas públicas, está disposto no artigo 163 da Constituição Federal (Brasil, 1988), regulamentado pela Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. Conhecida Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), estabeleceu as normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade de gestão fiscal, além de outras providências legais.

A LRF (Brasil, 2020) elenca, no artigo 48, os instrumentos utilizados para assegurar o processo de transparência da gestão fiscal, dentre os quais estão: Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) e o Relatório de Gestão Fiscal (RGF), e as versões resumidas dos respectivos relatórios; os instrumentos de planejamento (PPA, LDO e LOA); as prestações de contas e o respectivo parecer prévio.

Além dos instrumentos citados acima, foi editada a Lei de Acesso à informação (Lei nº 12.527/2011), a qual estabelece os procedimentos a serem seguidos pelos entes federativos, para garantir o amplo acesso da população às informações públicas.

A transparência das contas públicas está estritamente ligada aos pressupostos de gestão fiscal responsável estabelecida na regulação de finanças públicas no Brasil. Desta decorre a obrigatoriedade da publicidade e da compreensão das informações pelo público em geral (Tribunal de Contas da União [CFC], 1999).

Ao analisar o processo de publicação e divulgação de informações necessárias ao controle social na administração pública no Brasil, Platt et al. (2007) sugeriram que a transparência é composta de elementos essenciais, entre eles, a publicidade das informações, a compreensão e a aplicabilidade, isto é, a utilidade das informações.

Um estudo realizado por Cruz et al. (2012) avaliou as informações divulgadas nos portais de transparências dos 96 maiores municípios brasileiros com a intenção de investigar o nível de transparência municipal. Constatou que as informações não são divulgadas de forma completa, além de serem conflitantes com o grau de crescimento socioeconômico dos municípios.

Para Benedicto et al. (2011), quanto ao cumprimento das exigências legais acerca da transparência na gestão fiscal, a LRF está sendo atendida de forma satisfatória. Contudo, em relação à compreensão e aos anseios públicos, são insuficientes para alcançar as necessidades informacionais dos usuários.

Vários são os obstáculos à compreensão das informações divulgadas nos portais eletrônicos. Foram citados na pesquisa a formatação dos modelos em relação ao tamanho e cores das imagens e letras e os termos técnico que dificultam o entendimento pelo cidadão, entre outros.

Ao analisarem as publicações realizadas nos portais eletrônicos dos 10 maiores municípios da Região Sul do Brasil, Bogoni et al. (2010) constataram que elas apresentam grande dificuldade de compreensão pelos usuários, principalmente em seu viés quantitativo, com muito detalhamento e termos técnicos. O que não atende aos princípios constitucionais e legais de garantia da transparência das contas públicas.

Para Assis (2003), o controle social refere-se aos mecanismos institucionais

que permitem a participação da sociedade na administração pública, com a inclusão de novos representantes da coletividade nas tomadas de decisão. Esse controle social não se confunde com os movimentos sociais, que mantêm sua autonomia em relação ao Estado. Nesse contexto, trata-se de instrumento de comunicação entre a sociedade, os gestores e os órgãos de controle das contas públicas.

O controle social é considerado um dos principais instrumentos que a sociedade dispõe para fiscalizar a aplicação dos recursos públicos pelos gestores públicos. Esse monitoramento sob o ponto de vista legal ou voluntário das contas públicas tem a função de fortalecer o processo de prestação de contas e fiscalização dos recursos públicos aplicados. Assim, maximizar a quantidade e a qualidade dos serviços públicos ofertados pelas entidades públicas (Pinto et al., 2012).

Conforme pesquisa de Silva et al. (2011), no âmbito do Município de Areia Branca, 80% dos entrevistados dizem haver participação popular no processo de controle social das contas públicas. Conceição (2010) buscou identificar o interesse da população jovem através de uma pesquisa, com aplicação de questionários em quatro escolas do Ensino Médio no Distrito Federal. Verificou que os jovens ouvidos demonstraram interesse e intenção de aprofundar o conhecimento em relação às informações divulgadas. No entanto, foi observado também que a forma e o conteúdo das informações divulgadas dificultam a compreensão e o acesso deles aos portais de transparência dos diversos órgãos públicos.

2.2 INTENÇÃO DE USAR OS RELATÓRIOS FISCAIS PARA CONTROLE SOCIAL

Ajzen e Fishbein (2005) realizaram estudos para identificar o papel das atitudes no comportamento social e a correlação entre a intenção e o comportamento posterior.

Os resultados indicaram que, se as pessoas tiverem controle sobre um determinado comportamento, tendem a agir de acordo com as suas intenções.

Ao investigar a intenção de usar as informações divulgadas nos portais de transparência dos entes públicos, os estudos tendem a observar os aspectos normativos, a satisfação com a comunicação dos portais, a qualidade das informações disponibilizadas, a transparência proativa e a confiança no governo (Tkalac et al., 2021; Mucci et al., 2016; Saha et al., 2012; Ruijter, 2016; Souza et al., 2022; Silva, 2011; Conceição, 2010; Christensen & Laegred, 2005).

A pesquisa realizada por Souza et al. (2022) indicou que a intenção dos cidadãos de usarem os dados governamentais abertos pode ser apurada através de seis fatores preditores, os quais estão relacionadas às alternativas de utilização: aplicabilidade, motivação intrínseca, satisfação política, confiabilidade no governo e disponibilidade de Internet.

Variáveis como nível de escolaridade, renda e escolha religiosa também influem na facilidade de utilizar os dados abertos para fins de controle social. Isso indica que os gestores públicos e partidos políticos precisam desenvolver iniciativas para aperfeiçoar a qualidade dos portais de transparência, de forma a estimular o comportamento dos cidadãos em acessar e usar as informações disponibilizadas (Souza et al., 2022).

Segundo Wang e Lo (2012), a intenção de usar os portais de transparência das contas públicas é influenciada pela confiança no governo, assim como a qualidade das informações disponibilizadas. Os autores afirmam que a confiança na administração pública, a percepção da facilidade, a utilidade e as atitudes em relação ao uso de portais do governo influenciam positivamente a intenção de usar sites

governamentais.

Quanto à participação do cidadão no processo de controle social por meio do engajamento nas audiências públicas, os estudos indicam que aspectos político-institucionais, além de características socioeconômicas, demográficas e individuais relacionadas a experiências com o governo, influenciam o nível de participação popular no processo de controle social (Montalvo, 2008; Sabioni et al., 2016; Rennó, 2003).

2.3 CONFIANÇA NO GOVERNO

Para Christensen e Laegred (2005), a confiabilidade dos cidadãos nas entidades públicas aparenta ser um misto enigmático de imagens gerais, concepções e estereótipos, perante a entrega efetiva de serviços públicos e de variáveis populacionais.

A confiança do cidadão no governo é influenciada por alguns fatores, sendo eles: i) confiança de caráter geral, em que o nível de confiança em uma instituição, alta ou baixa, tende a se estender a outras instituições; ii) a confiança das pessoas no governo é impactadas por variáveis político-culturais; iii) a satisfação com os serviços públicos influencia o nível de confiança no governo e; iv) fatores demográficos, a exemplo de idade, escolaridade e profissão, também influem no nível de confiança nas instituições governamentais (Christensen & Laegred, 2005).

Segundo Welch et al. (2005), a percepção de confiabilidade do cidadão provém da captação das informações e dados obtidos sobre o desempenho das entidades públicas. A confiança de um cidadão no governo é influenciada pela sua percepção entre as expectativas e a realidade em relação ao nível real de desempenho

governamental e de interpretação da informação sobre esse resultado.

Na pesquisa realizada por Welch et al. (2005), os resultados apontaram que os cidadãos mais satisfeitos com os meios eletrônicos disponibilizados pelas entidades públicas e com os portais governamentais também confiam mais na Administração Pública. Consequentemente, a confiança dos indivíduos nas entidades públicas influencia a satisfação com os meios eletrônicos de divulgação governamental.

O estudo de Salim et al. (2017) constatou que a confiança do cidadão no governo está relacionada positivamente com qualidade dos serviços ofertados, transparência e desempenho do governo no combate à corrupção.

Conforme pesquisa de Alzahrani et al. (2017), a confiança do cidadão no governo é influenciada por quatro fatores: i) aspectos do cidadão, a exemplo de características individuais, experiência e conhecimento de internet, disposição de usá-la e dados demográficos; ii) tecnologia – utilidade e facilidade percebida, confiança na tecnologia e qualidade do site e da informação disponibilizada); iii) entidades governamentais – reputação e experiência anteriores; iv) risco – segurança, privacidade e risco percebido.

Partindo do pressuposto de que a confiança no governo é fator preditor e essencial na intenção de uso dos relatórios de transparência das contas públicas (Souza et al., 2022), sugere-se a seguinte hipótese:

Hipótese (H1): A confiança no governo influencia positivamente a intenção dos cidadãos de usar os dados dos relatórios fiscais (RREO e RGF) para controle social (fiscalização) da aplicação dos recursos públicos.

2.4 SATISFAÇÃO COM A COMUNICAÇÃO

Segundo Van Ryzin (2005), a satisfação define-se como uma opinião do usuário ou cidadão sobre o produto ou serviço consumido. Em estudo realizado por Downs e Hazen (1977), a satisfação com a comunicação pode ser observada, dentre outras dimensões, por meio do conteúdo com o clima da organização e com a qualidade da mídia.

A comunicação é uma das pedras angulares da gestão, sendo amplamente difundida e essencial para a transferência de informações, ideias, atitudes e emoções entre indivíduos ou grupos, no qual o objetivo é influenciar e modificar comportamentos (Bahtijarevic-Siber & Sikavica, 2001).

Para Duarte et al. (2012), para que a comunicação seja efetiva, é necessário que, além da existência da informação, esteja presente também fatores como credibilidade das partes envolvidas, formas e ferramentas de comunicação adequadas, valorização do conhecimento dos atores envolvidos, facilidade de acesso, entre outros.

A complexidade da satisfação com a comunicação tem sido amplamente estudada. A maioria dos especialistas concordam que as pessoas não estão totalmente satisfeitas com a comunicação de forma geral. Pelo contrário, elas apresentam diferentes níveis de satisfação em relação a diversos aspectos da comunicação (Thalac et al., 2021).

Na visão de Rothberg e Liberato (2013), a comunicação pública desempenha o papel de intermediária entre o Estado e a sociedade, facilitando um diálogo que busca fortalecer os laços entre governo e cidadãos, incentivando a participação ativa

na vida cívica.

As expectativas dos cidadãos em relação ao processo de comunicação com o governo têm mudado ao longo tempo em função do desenvolvimento da sociedade e do avanço tecnológico (Luoma-aho et al., 2020).

Tudo isso mostra que a comunicação é essencial na construção de canais de interação e colaboração, promovendo a conexão entre os diversos atores públicos, os grupos de interesse e os cidadãos (Duarte, 2007). Assim, este estudo busca investigar como os fatores relacionados à satisfação com a comunicação, especificamente em relação à qualidade da mídia de divulgação e da informação dos relatórios fiscais (RREO e RGF), podem influenciar a intenção de utilizá-los para fins de controle social.

2.4.1 Satisfação com o clima da comunicação dos relatórios fiscais

A satisfação dos cidadãos com o clima da comunicação, realizada pelas entidades públicas, é um aspecto essencial para garantir a transparência e a eficiência na prestação de serviços governamentais. Um estudo realizado por Im & Lee (2011) também apontou a existência de influência positiva entre o desempenho da gestão e a satisfação dos cidadãos.

O monitoramento das expectativas e da comunicação do setor público têm papel crucial na identificação das lacunas entre essas expectativas das partes interessadas e o desempenho do governo, além de influir na compreensão das causas subjacentes a essas lacunas. Dessa forma, podem ser adotadas medidas corretivas e implementada estratégias mais eficazes para atender às expectativas da sociedade de forma eficaz (Luoma-aho et al., 2020).

A divulgação dos resultados referentes aos objetivos e metas estabelecidos

pelas entidades públicas sobre a implementação das políticas públicas desempenha um papel fundamental no engajamento dos cidadãos no controle social dos recursos públicos. Esse envolvimento ativo da sociedade civil é essencial para garantir a transparência e a eficácia no tocante à aplicação dos recursos públicos. Para Tkalac et al., (2021), à promoção dos valores e aos objetivos organizacionais contribuem para que os funcionários se identifiquem e se sintam parte importante das organizações.

Ainda seguindo os estudos de Tkalac et al., (2021), com a finalidade de estudar as variáveis que influenciam a satisfação com a comunicação, os autores inferiram que o nível geral desta influencia o contentamento dos usuários. Dessa forma, pode aumentar o desempenho relativo à utilização das respectivas informações.

Diante do exposto, e partindo do pressuposto de que a satisfação com o clima e com a comunicação dos relatórios fiscais pode afetar a confiança no governo – e conseqüentemente influenciar os cidadãos em relação à intenção de usar os relatórios fiscais (RREO e RGF) –, segue a segunda hipótese do estudo:

Hipótese (H2): A satisfação com o clima da comunicação afeta de forma positiva a confiança no governo (a) e a intenção de usar os relatórios para controle social (b).

2.4.2 Satisfação com a qualidade dos meios de comunicação

As ferramentas tecnológicas destinadas a informar e comunicar os usuários acerca das informações têm contribuído com o processo de melhoria da compreensão e o envolvimento dos cidadãos em relação ao uso dos dados disponibilizados pelo governo (Bonson et al., 2012).

Pesquisa de Bonson et al. (2012) revelou que as entidades municipais já estão adotando ferramentas voltadas para as redes sociais, como meio de aumentar a transparência. Contudo, os autores apontaram que a participação eletrônica ainda está em estágios iniciais no âmbito local.

As instituições governamentais investem recursos financeiros significativos em sistemas de informação e comunicação, os quais desempenham um papel fundamental para o funcionamento eficiente da máquina pública (Meijer et al., 2018).

Para Brüggemann (2010), aprimorar a interação com os meios de comunicação social pode impulsionar a eficácia das relações públicas ao atingir um público mais amplo e diversificado.

Diante do exposto, seguem as hipóteses do estudo:

Hipótese (H3): A satisfação com a qualidade da mídia da comunicação afeta de forma positiva a confiança no governo (a) e a intenção de usar os relatórios para controle social (b).

2.4.3 Satisfação com a qualidade das audiências públicas

A audiência pública é uma forma de participação popular que garante a legitimidade e a transparência das decisões políticas e legais. Trata-se de uma ferramenta legal que os órgãos públicos têm à disposição para promover um diálogo com a sociedade, a fim de buscar soluções para problemas e necessidades da população (Cesar, 2011).

No entanto, a lentidão burocrática que acompanha as audiências públicas no Brasil, geralmente conduzidas de maneira monótona e tediosa, mina a efetividade da participação (Ernandorena, 2013).

Pesquisa realizada por Montalvo (2008) indicou que variáveis socioeconômicas, demográficas e individuais têm um impacto estatisticamente significativo e relevante na probabilidade de participação cidadã nas audiências municipais pelos latino-americanos.

Conforme já tratado, observa-se a escassez de estudos relacionados à medição da satisfação com a qualidade das audiências públicas para apresentação dos relatórios fiscais (RREO e RGF). Para Tkalac et al. (2021), o nível dessas audiências influencia a satisfação com a comunicação e, conseqüentemente, a confiança no governo e a intenção de usar os dados disponibilizado pelo governo.

Nesse contexto, segue a seguinte hipótese de estudo:

Hipótese (H4): A satisfação com a qualidade das audiências públicas afeta de forma positiva a confiança no governo (a) e a intenção de usar os relatórios para controle social (b).

2.5 RELEVÂNCIA DOS RELATÓRIOS FISCAIS

Do ponto de vista da contabilidade aplicada ao setor público, a qual abrange os aspectos patrimoniais, orçamentários e fiscais (STN, 2021), a relevância é uma das características qualitativas das informações inseridas nos Relatórios Contábeis de Propósitos Gerais (RCPGs). Abrange tanto aspectos financeiros quanto os não financeiros e representa a capacidade de exercer um impacto significativo no alcance dos objetivos da elaboração e divulgação da informação contábil (CFC, 2016).

As características qualitativas desempenham papel fundamental ao colaborarem para a utilidade da informação. Para que seja verdadeiramente relevante, a informação precisa ser tempestiva e de fácil compreensão (CFC, 2016). A relevância da informação contábil está vinculada a sua habilidade de atender as expectativas e anseios informacionais dos diversos usuários e na possibilidade de tomada de decisão (Sarlo, 2009).

Quanto ao aspecto fiscal da contabilidade aplicada ao setor público, os anexos dos Relatórios Fiscais (RREO e RGF), padronizados pelo Manual de Demonstrativos Fiscais (STN, 2023), são a base normativa e orientativa quanto a interpretação dos conceitos e regras da LRF. São ainda instrumentos de prestação de contas e controle social, conforme definição legal.

Estudo realizado por Bucci et al. (2016) investigou se a importância das funcionalidades do planejamento e diálogo do orçamento público influenciam, de forma positiva, a percepção da relevância do orçamento. Os resultados apontaram que sim, que influem na visão de utilidade para a administração e a tomada de decisão por parte dos usuários em relação às informações do orçamento. Bucci et al. (2016)

Para Platt et al. (2007), a relevância das informações divulgadas para fins de transparência quanto à aplicação dos recursos públicos está vinculada à utilidade para fins de tomada de decisões pelos diversos usuários. Os resultados da pesquisa de Platt et al. (2007) apontaram que a confiança dos usuários, ou seja, a certeza da veracidade, é influenciada pela relevância constatada das informações utilizadas.

A percepção da facilidade de uso, a compatibilidade (que considera também a relevância e utilidade) e a confiabilidade são fatores cruciais que influenciam a disposição dos cidadãos em utilizar os portais eletrônicos de transparência do governo

(Carter & Belanger, 2005). Partindo dessa premissa, de que a relevância da informação pode influenciar a intenção e o uso pelo cidadão, o estudo propõe a seguinte hipótese:

Hipótese (H5): A relevância dos relatórios de gestão fiscal afeta de forma positiva a confiança no governo (a) e a intenção de usar os relatórios para controle social (b).

2.6 QUALIDADE DA INFORMAÇÃO DOS RELATÓRIOS FISCAIS

Para Chen (2010), a qualidade da informação depende do entendimento do sujeito quanto ao seu valor. A exatidão, a oportunidade e a abrangência dos dados foram avaliadas como critérios fundamentais para medição da qualidade da informação disponibilizadas nos sítios eletrônicos governamentais (Saha et al., 2012).

Vários estudos têm buscado investigar os fatores que determinam a qualidade das informações disponibilizadas em portais eletrônicos, sejam para comércio eletrônico, sejam para prestação de serviços públicos (Lociacono et al., 2000; Liu & Arnett, 2000; Aladwania & Palvia, 2002; Kim & Stoel, 2004; Cao et al., 2005; Stockdale & Borovicka, 2006).

Pesquisa realizada por Wangpipatwong et al. (2005) apontou que as características de conformidade, oportunidade, relevância, precisão e completude, que foram exploradas para mensurar a qualidade da informação, influenciam significativamente a adoção de sites de governo eletrônico. Dessas, precisão, relevância e completude foram mais expressivas que as demais.

Chen (2010) apontou que a qualidade da informação é uma característica crucial dos portais fiscais online, ao avaliar os dados disponibilizados por esses sites, com foco na precisão, oportunidade e integridade.

A qualidade do sistema de comunicação e da informação são fatores essenciais que exercem influência considerável na intenção quanto à utilização de sites governamentais eletrônicos (Wangpipatwong et al., 2005)

Considerando que a qualidade da informação é importante para determinar a percepção do cidadão quanto à suficiência da disponibilidade dos dados e, conseqüentemente, influenciar a intenção de acessar os serviços eletrônicos do governo (Saha et al., 2012), o estudo propõe a seguinte hipótese:

Hipótese (H6): A qualidade das informações dos relatórios de gestão fiscal afeta de forma positiva a confiança no governo (a) e a intenção de usar os relatórios para controle social (b).

2.7 TRANSPARÊNCIA PROATIVA

Segundo Brüggemann (2010), políticas direcionadas para estratégias de transparência e diálogo contribuem de forma valiosa para uma gestão pública democrática. Isso porque fortalecem a habilidade dos cidadãos de formarem opiniões racionais e participarem ativamente no processo de controle social de maneira significativa.

A transparência proativa se dá quando o órgão público decide divulgar informações sem que seja necessária a solicitação dos usuários e utiliza diversos canais disponíveis para comunicação. Por exemplo, veículos impressos, rádio e

televisão, publicações em diários oficiais, quadros de avisos e internet, utilizando o site de uma instituição pública, dentre outros meios (Darbishire, 2010).

Um estudo encomendado pelo Programa de Acesso à Informação do Instituto do Banco Mundial (WBI) apontou que a implementação da Transparência Proativa foi moldada por quatro diretrizes: i) a necessidade do governo de informar o público sobre as legislações e processo de tomada de decisão; ii) a verificação de informação para responsabilizar os governos durante o processo eleitoral; iii) o avanço da participação popular no processo de tomada de decisão, a qual depende das informações disponibilizadas; iv) a garantia de que o cidadão seja orientado de como acessar os dados e serviços ofertados pelas entidades públicas (Darbishire, 2010).

Na maioria dos estudos sobre a temática da transparência, é comum verificar que há uma relação direta entre ela e o aumento da responsabilidade e da confiança nos governos (Ruijter, 2016). Entretanto, a não ser que a informação divulgada seja clara, acessível e passível de compreensão e análise pelos cidadãos, essa transparência propagada pode não ser suficiente para estabelecer a confiança nas entidades governamentais (O'Neill, 2006).

Nesta pesquisa, entende-se como comunicadores públicos os gestores eleitos, nomeados e/ou contratados, em nível federal, estadual ou municipal, que têm a responsabilidade de realizar e/ou direcionar estratégias de comunicação interna e externa em relação às ações, decisões e políticas públicas adotadas (Liu et al., 2010).

Estudo realizado por Ruijter (2016) adotou uma perspectiva comunicativa para avaliar a transparência proativa, não se limitando apenas a examinar o acesso e a distribuição de informações. Ele também analisou como essas informações são

transmitidas, para quem são comunicadas e se são incentivadas oportunidades de participação e *feedback* pelas partes interessadas.

No modelo proposto, a transparência proativa foi inserida como variável de efeito moderador, para avaliar sua relação entre as variáveis latentes e a confiança no governo e a intenção de usar os relatórios fiscais (RREO e RGF) pelos cidadãos.

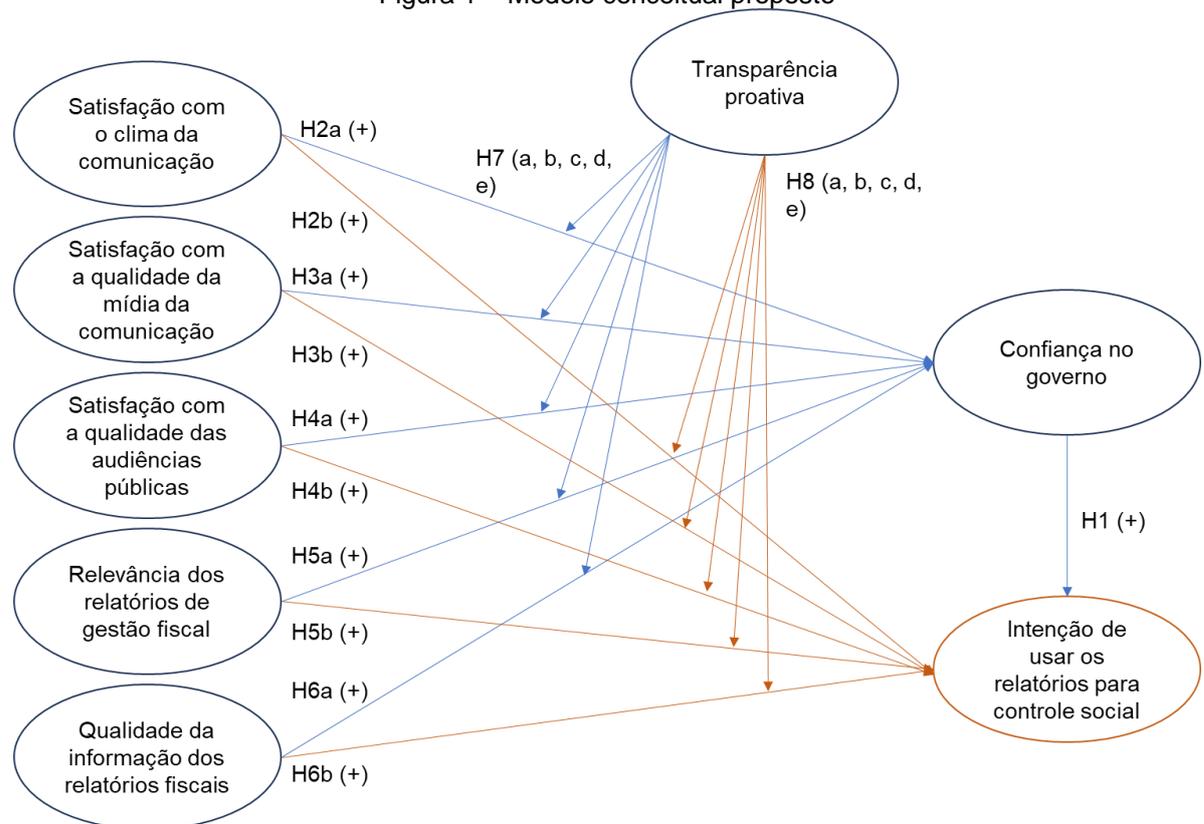
Diante do exposto, seguem as hipóteses do estudo:

Hipótese (H7): A disponibilização proativa de informações nos relatórios de gestão fiscal modera (fortalece) a relação entre a satisfação com o clima da comunicação e (a) a qualidade da mídia da comunicação; (b) a qualidade das audiências públicas; (c) a relevância; (d) a qualidade das informações dos relatórios de gestão fiscal; (e) a confiança no governo.

Hipótese (H8): A disponibilização proativa de informações nos relatórios de gestão fiscal modera (fortalece) a relação entre a satisfação com o clima da comunicação e (a) a qualidade da mídia da comunicação; (b) a qualidade das audiências públicas; (c) a relevância; (d) a qualidade das informações dos relatórios de gestão fiscal; (e) a intenção de usar os relatórios para controle social.

A Figura 1 mostra o modelo teórico com as hipóteses.

Figura 1 – Modelo conceitual proposto



Fonte: Elaborada pela autora.

3 METODOLOGIA

3.1 PERFIL DOS RESPONDENTES

Com o intuito de identificar os fatores que preveem a intenção dos cidadãos de utilizar os relatórios fiscais (RREO e RGF) para fiscalização de recursos públicos, este estudo adotou uma abordagem quantitativa e descritiva, com um corte transversal.

A pesquisa foi direcionada aos cidadãos brasileiros, que responderam a um

questionário disponibilizado por meio de um *link* criado no *Google Forms*. O convite para participação foi enviado eletronicamente através de *e-mail*, *WhatsApp* e outras redes sociais. Nesse contexto, por conveniência e acessibilidade, a amostra é não probabilística (Hair et al., 2005).

O questionário foi acessado por 417 pessoas. Contudo, 102 responderam que nunca acessaram os portais da Transparência dos órgãos públicos. Dessa forma, foram obtidas 315 respostas válidas. A Tabela 1 mostra o perfil da amostra.

Tabela 1 – Perfil demográfico dos respondentes

Dados demográficos		N	%
Manifestação biológica de sexo	Feminino	151	47,94%
	Masculino	164	52,06%
	Preferiu não dizer	3	0,95%
	Até 1964	22	6,98%
	Entre 1965 e 1979	104	33,02%
	Entre 1980 e 1994	152	48,25%
	A partir de 1995	37	11,75%
Estado civil	Casado/união estável	191	60,63%
	Divorciado/separado	27	8,57%
	Solteiro	94	29,84%
	Viúvo	3	0,95%
Renda mensal	Sem renda	0	0,00%
	Até R\$ 1.320,00	9	2,86%
	Entre R\$ 1.321,00 e R\$ 2.640,00	26	8,25%
	Entre R\$ 2.641,00 e R\$ 5.280,00	70	22,22%
	Entre R\$ 5.281,00 e R\$ 6.600,00	44	13,97%
	Entre R\$ 6.601,00 e R\$ 13.210,00	90	28,57%
	Entre R\$ 13.211,00 e R\$ 19.800,00	25	7,94%
	Entre R\$ 19.801,00 e R\$ 26.400,00	26	8,25%
Acima de R\$ 26.400,00	25	7,94%	
Escolaridade	Ensino Fundamental (incompleto/completo)	0	0,00%
	Ensino Médio (incompleto/completo)	6	1,90%
	Ensino Superior (incompleto/completo)	73	23,17%
	Mestrado (completo ou incompleto)	72	22,86%
	Doutorado (completo ou incompleto)	19	6,03%
	Pós-graduação (Especialização / MBA)	145	46,03%
Quanto à área de atuação profissional	Setor Público	239	75,87%
	Setor Privado	46	14,60%
	Terceiro Setor	5	1,59%
	Trabalhador (a) informal	4	1,27%
	Empreendedor (a)	14	4,44%
	Não desenvolve atividade profissional	5	1,59%
	Outras opções	2	0,63%
Região	Centro-oeste	8	2,54%
	Nordeste	198	62,86%
	Norte	37	11,75%

Sudeste	59	18,73%
Sul	13	4,13%

Fonte: Dados da pesquisa.

Dentre os respondentes da pesquisa, 52% são do sexo masculino e 48%, do feminino. Do total, a maioria, 76%, trabalha no setor público e 14%, no setor privado. Outros 4% são empresários. Quanto ao domicílio, 63% estão no Nordeste do País, 19%, no Sudeste e 12%, no Norte. Em relação à faixa etária, 48% têm idade entre 30 e 44 anos (48%), seguidos daqueles com 45 e 59 anos (33%). Acerca do estado civil, 61% são casados ou vivem em união estável. Do total, 29% têm renda entre R\$ 6.601,00 e R\$ 13.210,00 e 22%, entre R\$ 2.641,00 e R\$ 5.280,00. Quanto à escolaridade, a grande maioria tem algum tipo de especialização ou título acadêmico: pós-graduação (46%) e mestrado (22%).

3.2 INSTRUMENTO DE COLETA DE DADOS

No questionário, consta o Termo de Consentimento e Assentimento Livre com as informações referentes à pesquisa e aos pesquisadores. Após o aceite para participar de forma voluntária, os respondentes acessam as perguntas de controle da pesquisa: “Você já acessou o Portal da Transparência da União, do seu Estado ou do seu Município?”. Se a resposta é afirmativa, o respondente segue respondendo as demais perguntas. Do contrário, ele informa as motivações de nunca ter acessado esses portais e encerra sua participação.

O questionário (Apêndice A) está estruturado a partir da adaptação de oito constructos devidamente validados pela literatura. Os constructos referentes à intenção de usar os demonstrativos fiscais (RREO e RGF) para controle social (três itens) e confiança no governo (três itens) foram baseados no estudo de Souza et al., 2022). Os constructos satisfação com o clima da comunicação (quatro itens), satisfação com a

qualidade da mídia da comunicação (quatro itens) e satisfação com a qualidade das audiências públicas (quatro itens) são derivados da pesquisa de Tkalac et al. (2021). O constructo relevância dos relatórios fiscais (RREO e RGF) (três itens) é derivado da escala de mensuração de Mucci et al. (2016). O constructo qualidade da informação dos demonstrativos fiscais (RREO e RGF) (sete itens) é do estudo de Saha et al. (2012). O último construto do modelo é da transparência proativa (sete itens), originado do estudo de Ruijer (2016).

Para a elaboração do questionário, ressalta-se que, após a tradução das afirmações dos constructos validados pela literatura, as perguntas foram adaptadas, conforme detalhamento apresentado no Apêndice B.

Na elaboração do questionário, foi utilizada a escala de *Likert* de cinco pontos, com variação de 1 (muito insatisfeito) a 5 (muito satisfeito) para os itens direcionados a medir satisfação; variação de 1 (não é importante) a 5 (muito importante) para aqueles destinados a medir importância da transparência proativa; e variação de 1 (discordo totalmente) e 5 (concordo totalmente) para os demais itens.

Também foram incluídas perguntas para identificar a necessidade informacional dos respondentes. Além das necessárias à coleta de dados demográficos dos respondentes: gênero, ano de nascimento, escolaridade, renda, estado civil e região de moradia.

Para verificar a existência de dúvidas ou sugestões de aprimoramento do questionário, foi rodado um pré-teste com 13 respondentes, conforme pode ser evidenciado do Apêndice C, sem recomendação de ajustes.

3.3 COLETA DE DADOS E CUIDADOS ÉTICOS

Os dados foram coletados de forma *online* entre abril e junho de 2024. Os participantes foram convidados a participar do estudo por meio de convites enviados por e-mail, grupos de WhatsApp, redes sociais. Também foi aplicada a chamada técnica de "bola de neve" (Patton, 1990), em que os participantes compartilham o convite com outros potenciais respondentes que fazem parte da população-alvo da pesquisa. Portanto, a amostra foi não-probabilística, selecionada por conveniência e acessibilidade (Hair et al., 2005).

Todos os aspectos éticos foram cuidadosamente considerados no convite para participar da pesquisa. Foram fornecidas informações completas sobre o estudo, sua finalidade, possíveis riscos e desconfortos, mesmo que mínimos. Além disso, foi garantido o sigilo absoluto em relação à identidade dos participantes. Somente após o aceite do Termo de Consentimento Livre e Esclarecido, o respondente poderia iniciar sua participação na pesquisa.

3.4 TÉCNICA DE ANÁLISE DE DADOS

Após coleta e formatação dos dados levantados, foi realizada uma análise das relações entre os construtos por meio da modelagem de equações estruturais. Para isso, foi utilizado o método da estimação dos mínimos quadrados parciais (*PLS – Partial Least Squares*), por meio do programa *Smart PLS 4* (Ringle et al., 2024). A validação dos construtos foi realizada usando a Análise Fatorial Confirmatória (AFC) mediante verificação da validade convergente e consistência interna e validade discriminante (Sarstedt et al., 2022; Ringle et al., 2023). Após a validação dos

construtos, foi realizado teste do modelo estrutural para verificação das hipóteses propostas no modelo conceitual.

4 ANÁLISE DE DADOS

4.1 VALIDAÇÃO DO MODELO DE MENSURAÇÃO

Inicialmente, procedeu-se à análise minuciosa dos critérios das cargas externas das variáveis. Conforme a Tabela 2, ao considerar que os valores ideais devem ser superiores a 0,708, conforme Ringle et al. (2023), identificou-se a necessidade de excluir algumas cargas. Esse processo foi conduzido com cautela, considerando todos os critérios até a validação integral do modelo.

Assim, no constructo da transparência proativa, foram excluídas quatro cargas (TPR4, TPR5, TPR6 E TPR7). Apesar do constructo da Qualidade da informação dos relatórios fiscais (RREO e RGF) apresentarem cargas externas abaixo de 0,708 (QIR1 e QIR5), foram mantidas no modelo, porque os demais critérios de consistência interna, validade convergente e discriminante foram atendidos, conforme discussão a seguir.

Tabela 2 – Cargas externas, médias e desvio padrão

Constructos e variáveis			Cargas externas	Média	Desvio padrão
Satisfação com o clima da comunicação dos relatórios fiscais (RREO e RGF)	SCC1	Quanto à comunicação realizada através da publicação dos relatórios fiscais (RREO e RGF) me ajuda a sentir que sou uma parte importante do processo de controle de aplicação dos recursos públicos.	0,878	3,262	1,027
	SCC2	Quanto à comunicação realizada através da publicação dos relatórios fiscais (RREO e RGF) me ajudam a me identificar com o processo de controle da aplicação dos recursos públicos	0,908	3,243	0,996

Constructos e variáveis			Cargas externas	Média	Desvio padrão
	SCC3	A comunicação realizada através da publicação dos relatórios fiscais (RREO e RGF) promove os valores de responsabilidade social em relação ao processo de controle da aplicação dos recursos públicos	0,869	3,214	1,064
	SCC4	A comunicação realizada através da publicação dos relatórios fiscais (RREO e RGF) me encoraja a atingir os objetivos de realizar controle social da aplicação dos recursos públicos	0,837	3,110	0,989
Satisfação com a qualidade dos meios de comunicação	SQM1	Estou satisfeito (a) com os Portais de Transparência que já acessei	0,766	3,252	1,005
	SQM2	A possibilidade de comunicar através dos Portais da Transparência	0,791	3,207	1,110
	SQM3	Qualidade das informações divulgadas nos Portais da Transparência	0,832	3,058	1,066
	SQM4	Os modelos de relatórios fiscais (RREO e RGF) que os Portais da Transparência utilizam para se comunicar comigo	0,809	2,854	1,031
Satisfação com a qualidade da comunicação nas audiências públicas quadrimestrais	SQA1	Com a organização das audiências públicas das quais participo	0,877	2,903	0,950
	SQA2	Utilidade das informações recebidas nas audiências públicas	0,905	2,932	1,033
	SQA3	Tenho recebido informações relevantes para a realização de controle da aplicação dos recursos públicos	0,888	2,874	1,005
	SQA4	Duração das audiências públicas	0,830	3,052	0,940
Relevância dos relatórios fiscais (RREO e RGF)	RRF1	Os relatórios fiscais (RREO e RGF) me permitem estar sempre ciente sobre o que é necessário para obter um bom desempenho no processo de controle da aplicação dos recursos públicos	0,917	3,320	1,170
	RRF2	Os relatórios fiscais (RREO e RGF) me fornecem informações adequadas para otimizar as decisões e cumprir meus objetivos de realizar controle social das contas públicas	0,951	3,259	1,181
	RRF3	As informações contidas nos relatórios fiscais (RREO e RGF) me tornam apto a obter informações táticas e estratégicas necessárias para avaliar alternativas de decisões relacionadas ao processo de controle social das contas públicas	0,912	3,181	1,182
Qualidade da informação dos relatórios fiscais (RREO e RGF)	QIR1	As informações apresentadas nos relatórios fiscais (RREO e RGF) estão livres de erros	0,688	2,584	1,179
	QIR2	Os relatórios fiscais (RREO e RGF) fornecem informações precisas e estão de acordo com a minha necessidade	0,836	2,916	1,201
	QIR3	As informações disponibilizadas através dos relatórios fiscais (RREO e RGF) estão atualizadas	0,763	3,421	1,117
	QIR4	Os relatórios fiscais (RREO e RGF) fornecem as informações que preciso no tempo certo	0,787	3,023	1,178
	QIR5	As informações apresentadas nos relatórios fiscais (RREO e RGF) estão relacionadas a prestação de contas dos recursos públicos	0,621	3,889	1,019
	QIR6	As informações contidas nos relatórios fiscais (RREO e RGF) são suficientes para realizar controle social da aplicação de contas dos recursos públicos	0,807	2,838	1,249

Constructos e variáveis			Cargas externas	Média	Desvio padrão
	QIR7	As informações contidas nos relatórios fiscais (RREO e RGF) apresentam os detalhamentos necessários para concluir o processo de controle da aplicação dos recursos públicos	0,809	2,926	1,263
Transparência proativa	TPR1	Tornar a informação disponível de forma proativa garante que as partes interessadas sejam informadas sobre as leis e decisões que as afetam	0,850	3,748	1,147
	TPR2	A Disponibilização de informações de forma proativa facilita o gasto mais responsável dos recursos públicos	0,910	3,819	1,129
	TPR3	A disponibilização proativa de informações garante que as partes interessadas tenham as informações necessárias para tomada de decisão e participação do processo de controle social das contas públicas	0,881	3,864	1,077
Confiança no Governo	CGV1	O governo protege a privacidade individual nos acessos aos Portais de Transparência das Contas Públicas	0,706	3,557	1,175
	CGV2	O governo entrega os serviços de prestação de contas prometidos através dos relatórios fiscais (RREO e RGF) nos Portais da Transparência	0,878	3,362	1,157
	CGV3	Os Portais da Transparência das contas públicas do governo definitivamente não são complicados	0,727	2,667	1,288
Intenção de usar os relatórios fiscais (RREO e RGF) para controle social	IUR1	Pretendo usar dados dos relatórios fiscais (RREO e RGF) disponíveis nos Portais da Transparência quando tiver a oportunidade de fazê-lo	0,881	3,990	0,974
	IUR2	Acredito que posso usar os dados contidos nos relatórios fiscais (RREO e RGF) disponíveis nos Portais da Transparência	0,890	4,013	0,921
	IUR3	Estou interessado em usar os dados contidos nos relatórios fiscais (RREO e RGF) disponíveis nos Portais da Transparência	0,827	3,858	1,020

Nota: As médias e desvio padrão devem ser interpretadas de acordo com a escala Likert de cinco pontos, segundo a qual, os constructos que medem satisfação com a comunicação, com a qualidade da mídia e qualidade da audiência pública apresentaram a variação de 1 (muito insatisfeito) a 5 (muito satisfeito). Para os demais itens, foi utilizada a variação de 1 (discordo totalmente) e 5 (concordo totalmente).

Fonte: Dados da pesquisa.

Após a verificação das cargas externas, iniciou-se a verificação dos critérios do coeficiente de Alfa de Cronbach (Hair et al., 2019), para verificar se todos os constructos apresentaram valores acima de 0,70. Observou-se que o constructo Confiança no governo apresentou indicador de 0,668, o qual foi mantido no modelo, uma vez que os demais critérios de confiabilidade composta (ρ -c) e (ρ -a), validade convergente (ave) e validade discriminante (Fornell-Larcker, HTMT e cargas cruzadas) foram atendidas.

Em seguida, foi verificado o coeficiente de Confiabilidade Composta (ρ -c) e

(rho-a), os quais devem evidenciar valores acima de 0,70 (Sarstedt et al., 2022). Foi avaliada também a Variância Média Extraída (AVE), a qual apresentou valores acima de 0,50, tendo, por fim, identificada a validade convergente dos constructos (Sarstedt et al., 2022). Dessa forma, confirmou-se a consistência interna e a validade convergente do modelo de mensuração, conforme a Tabela 3 abaixo.

Tabela 3 – Validade convergente e consistência interna

	α	CR rho_a	CR rho_c	AVE	CGV	IUR	QIR	RRF	SQA	SCC	SQM	TPR
CGV	0,668	0,721	0,816	0,599	0,774							
IUR	0,835	0,851	0,900	0,751	0,232	0,866						
QIR	0,878	0,889	0,906	0,581	0,642	0,286	0,762					
RRF	0,918	0,918	0,948	0,859	0,541	0,262	0,673	0,927				
SQA	0,898	0,904	0,929	0,766	0,397	0,125	0,510	0,497	0,875			
SCC	0,896	0,897	0,928	0,763	0,325	0,103	0,370	0,480	0,473	0,873		
SQM	0,814	0,820	0,877	0,640	0,319	0,024	0,364	0,418	0,517	0,622	0,800	
TPR	0,855	0,857	0,912	0,775	0,323	0,186	0,440	0,396	0,269	0,127	0,167	0,881

Nota: CGC: Confiança no governo; IUR: Intenção de usar os Relatórios Fiscais (RREO e RGF); QIR: Qualidade da informação dos relatórios fiscais (RREO e RGF); RRF: Relevância dos relatórios fiscais (RREO e RGF); SQA: Satisfação com a qualidade da comunicação nas audiências públicas quadrimestrais; SCC: Satisfação com o clima da comunicação dos relatórios fiscais (RREO e RGF); SQM: Satisfação com a qualidade dos meios de comunicação; TPR: Transparência proativa; α : Alfa de Cronbach; CR rho-a e CR rho-c: Coeficientes de Confiabilidade Composta; AVE: Variância Média Extraída. Na diagonal, em negrito, a raiz quadrada da AVE para análise do critério de Fornell-Larcker. As médias e desvio padrão devem ser interpretadas de acordo com a escala Likert de cinco pontos, segundo a qual, os construtos que medem satisfação com a comunicação, com a qualidade da mídia e qualidade da audiência pública apresentaram a variação de 1 (muito insatisfeito) a 5 (muito satisfeito). Para os demais itens, foi utilizada a variação de 1 (discordo totalmente) e 5 (concordo totalmente).
Fonte: Dados da pesquisa.

A análise da validade discriminante do modelo, conforme o critério estabelecido por Fornell-Larcker (1981), foi realizada com sucesso. Os valores da raiz quadrada da Variância Média Extraída (AVE) de cada construto, apresentados na diagonal em negrito na Tabela 3, demonstram que são superiores às correlações entre os demais constructos.

Além disso, a análise do critério Heterotrait-Monotrait Ratio (HTMT) de correlações, proposto por Henseler et al. (2015), também confirmou a sustentação dos

resultados. De acordo com esse critério, valores menores que 0,85 são aceitáveis para constructos não correlacionados, o que foi observado e está em conformidade conforme os dados apresentados na Tabela 4.

Tabela 4 – Validade Discriminante – critério HTMT

	CGV	IUR	QIR	RRF	SCC	SQA	SQM	TPR
CGV								
IUR	0,289							
QIR	0,800	0,331						
RRF	0,674	0,297	0,742					
SQA	0,503	0,141	0,560	0,544				
SCC	0,398	0,117	0,409	0,529	0,524			
SQM	0,396	0,045	0,402	0,469	0,587	0,726		
TPR	0,413	0,216	0,514	0,446	0,308	0,145	0,190	

Nota: CGC: Confiança no governo; IUR: Intenção de usar os Relatórios Fiscais (RREO e RGF); QIR: Qualidade da informação dos relatórios fiscais (RREO e RGF); RRF: Relevância dos relatórios fiscais (RREO e RGF); SQA: Satisfação com a qualidade da comunicação nas audiências públicas quadrimestrais; SCC: Satisfação com o clima da comunicação dos relatórios fiscais (RREO e RGF); SQM: Satisfação com a qualidade dos meios de comunicação; TPR: Transparência proativa.

Fonte: Dados da pesquisa.

Por último, ao considerar o critério das cargas cruzadas de Chin (1998), verificou-se que os valores das cargas fatoriais dos constructos propostos são superiores à distribuição das cargas nos demais constructos, como apresentado na Tabela 5.

Tabela 5 – Matriz de cargas cruzadas – critério de Chin (1998)

	CGV	IUR	QIR	RRF	SQA	SCC	SQM	TPR
CGV1	0,706	0,106	0,338	0,340	0,242	0,161	0,146	0,226
CGV2	0,878	0,258	0,613	0,514	0,351	0,346	0,304	0,336
CGV3	0,727	0,140	0,491	0,375	0,314	0,209	0,262	0,166
IUR1	0,189	0,881	0,213	0,225	0,101	0,094	-0,013	0,098
IUR2	0,211	0,890	0,310	0,250	0,140	0,106	0,025	0,174
IUR3	0,200	0,827	0,206	0,201	0,077	0,063	0,048	0,205
QIR1	0,405	0,181	0,688	0,363	0,277	0,183	0,157	0,260
QIR2	0,548	0,216	0,836	0,609	0,397	0,383	0,239	0,355
QIR3	0,455	0,209	0,763	0,504	0,300	0,244	0,250	0,409
QIR4	0,507	0,230	0,787	0,501	0,390	0,275	0,305	0,333
QIR5	0,349	0,286	0,621	0,443	0,261	0,233	0,215	0,430
QIR6	0,551	0,227	0,807	0,545	0,520	0,302	0,344	0,279
QIR7	0,566	0,191	0,809	0,577	0,507	0,313	0,384	0,302
RRF1	0,485	0,231	0,608	0,917	0,453	0,425	0,384	0,356

	CGV	IUR	QIR	RRF	SQA	SCC	SQM	TPR
RRF2	0,512	0,230	0,639	0,951	0,454	0,465	0,373	0,392
RRF3	0,508	0,266	0,623	0,912	0,474	0,444	0,405	0,351
SQA1	0,316	0,116	0,442	0,393	0,877	0,404	0,457	0,247
SQA2	0,333	0,115	0,447	0,457	0,905	0,420	0,456	0,226
SQA3	0,386	0,102	0,478	0,491	0,888	0,479	0,525	0,214
SQA4	0,351	0,105	0,413	0,388	0,830	0,340	0,356	0,260
SCC1	0,308	0,082	0,361	0,440	0,395	0,878	0,542	0,112
SCC2	0,278	0,097	0,336	0,429	0,414	0,908	0,569	0,089
SCC3	0,263	0,099	0,272	0,371	0,434	0,869	0,580	0,084
SCC4	0,286	0,082	0,320	0,437	0,411	0,837	0,482	0,162
SQM1	0,285	0,018	0,367	0,360	0,400	0,546	0,766	0,119
SQM2	0,152	0,014	0,156	0,264	0,376	0,508	0,791	0,077
SQM3	0,192	0,013	0,224	0,264	0,345	0,473	0,832	0,111
SQM4	0,350	0,028	0,368	0,412	0,503	0,460	0,809	0,204
TPR1	0,314	0,190	0,357	0,351	0,212	0,134	0,177	0,850
TPR2	0,275	0,173	0,408	0,366	0,266	0,130	0,152	0,910
TPR3	0,263	0,124	0,396	0,327	0,231	0,069	0,108	0,881

Nota: CGC: Confiança no governo; IUR: Intenção de usar os Relatórios Fiscais (RREO e RGF); QIR: Qualidade da informação dos relatórios fiscais (RREO e RGF); RRF: Relevância dos relatórios fiscais (RREO e RGF); SQA: Satisfação com a qualidade da comunicação nas audiências públicas quadrimestrais; SCC: Satisfação com o clima da comunicação dos relatórios fiscais (RREO e RGF); SQM: Satisfação com a qualidade dos meios de comunicação; TPR: Transparência proativa.

Fonte: Dados da pesquisa.

4.2 TESTE DE HIPÓTESES

A Tabela 6 exibe os impactos diretos e indiretos relacionados às hipóteses propostas no modelo apresentado.

A hipótese (H1) – A confiança no governo impacta positivamente a intenção de usar os relatórios fiscais – não foi estatisticamente significativa a uma significância menor do que 5% ($\beta = 0,043$; p-valor = 0,576). O que representa que confiar completamente no governo não afeta a intenção de usar os relatórios fiscais (RREO e RGF).

Já a satisfação com o clima da comunicação dos relatórios fiscais (RREO e RGF) não impacta positivamente na confiança no governo – hipótese H2a. Também não afeta positivamente a intenção de usar os relatórios fiscais (RREO e RGF) – hipótese H2b. Ou seja, não foram estatisticamente significativas a uma significância

menor do que 5% ($\beta = 0,011$; p-valor = 0,868) e ($\beta = 0,045$; p-valor = 0,558), respectivamente. Assim, a satisfação com o clima da comunicação dos relatórios fiscais (RREO e RGF) não reforça os efeitos da confiança no governo e a intenção de usar os relatórios fiscais (RREO e RGF).

Tabela 6 – Efeitos diretos e indiretos do modelo proposto

H	VIF	f ²	β	Desvio Padrão	t-valor	p-valor
CGV -> IUR H1 (+)	1,228	0,042	0,043	0,078	0,559	0,576
SCC ->CGV H2a (+)	1,720	0,013	0,011	0,063	0,167	0,868
SCC -> IUR H2b (+)	1,743	0,004	0,045	0,077	0,586	0,558
SQM -> CGV H3a (+)	1,823	0,005	0,055	0,061	0,907	0,365
SQM -> IUR H3b (+)	1,832	0,010	-0,155	0,085	1,815	0,070
SQA -> CGV H4a (+)	1,438	0,071	0,031	0,056	0,552	0,581
SQA -> IUR H4b (+)	1,540	0,003	-0,027	0,079	0,349	0,727
RRF -> CGV H5a (+)	1,753	0,020	0,167	0,068	2,456	0,014
RRF -> IUR H5b (+)	1,113	0,009	0,125	0,087	1,434	0,152
QIR -> CGV H6a (+)	1,346	0,303	0,472	0,067	7,082	0,000
QIR -> IUR H6b (+)	1,085	0,026	0,194	0,084	2,315	0,021
TPR x SCC -> CGV H7a (+)			-0,018	0,065	0,270	0,787
TPR x SQM -> CGV H7b (+)			-0,061	0,075	0,809	0,418
TPR x SQA -> CGV H7c (+)			-0,006	0,053	0,117	0,907
TPR x RRF -> CGV H7d (+)			0,064	0,070	0,915	0,360
TPR x QIR -> CGV H7e (+)			0,089	0,070	1,269	0,205
TPR x SCC -> IUR H8a (+)			0,009	0,078	0,121	0,904
TPR x SQM -> IUR H8b (+)			-0,027	0,094	0,283	0,777
TPR x SQA -> IUR H8c (+)			0,085	0,123	0,688	0,492
TPR x RRF -> IUR H8d (+)			0,101	0,088	1,151	0,250
TPR x QIR -> IUR H8e (+)			0,006	0,102	0,061	0,951
R ² – CGV = 0,186						
R ² – IUR = 0,065						

Nota: CGC: Confiança no governo; IUR: Intenção de usar os Relatórios Fiscais (RREO e RGF); QIR: Qualidade da informação dos relatórios fiscais (RREO e RGF); RRF: Relevância dos relatórios fiscais (RREO e RGF); SCC: Satisfação com o clima da comunicação dos relatórios fiscais (RREO e RGF); SQA: Satisfação com a qualidade da comunicação nas audiências públicas quadrimestrais; SQM: Satisfação com a qualidade dos meios de comunicação; TPR: Transparência proativa; VIF: Fator de Inflação de Variância; f²: Efeito de Cohen; β : Coeficiente estrutural; R²: Coeficiente de determinação do modelo.

Fonte: Dados da pesquisa.

Em relação à satisfação com a qualidade dos meios de comunicação – hipóteses H3a e H3b –, também se verificou que não impacta positivamente nem na confiança no governo, nem na intenção de usar os relatórios fiscais. Essas hipóteses não foram suportadas a uma significância menor do que 5% ($\beta = 0,055$; p-valor = 0,365) e ($\beta = -0,155$; p-valor = 0,070), respectivamente. Ou seja, a satisfação com a qualidade dos meios de comunicação não reforça os efeitos da confiança no governo e a intenção de usar os relatórios fiscais (RREO e RGF).

As hipóteses H4a e H4b abordam a satisfação com a qualidade da comunicação nas audiências públicas quadrimestrais e o impacto na confiança no governo e na intenção de usar os relatórios fiscais. Foi verificado que não foram confirmadas, pois as relações propostas não são estatisticamente expressivas a uma significância menor do que 5%. Ou seja, a satisfação com a qualidade da comunicação nas audiências públicas quadrimestrais não reforça os efeitos da confiança no governo e a intenção de usar os relatórios fiscais (RREO e RGF).

Quanto à relevância dos relatórios fiscais (RREO e RGF), verificou-se que somente a hipótese H5a foi confirmada, pois impacta positivamente a confiança no governo. Foi suportada a uma significância menor do que 5% ($\beta = 0,167$; p-valor = 0,014). Ou seja, quando os usuários percebem a relevância das informações contidas nos relatórios fiscais (RREO e RGF), maior é a confiança no governo.

Em relação à qualidade da informação dos relatórios fiscais (RREO e RGF), validou-se as Hipóteses H6a e H6b, as quais impactam positivamente a confiança do governo e a intenção de usar os relatórios de usar os relatórios fiscais (RREO e RGF). Foram suportadas a uma significância menor do que 5% ($\beta = 0,472$; p-valor = 0,000) e ($\beta = 0,194$; p-valor = 0,021). Ou seja, quando os usuários percebem a qualidade da informação dos relatórios fiscais (RREO e RGF), maior é confiança no governo e a

intenção de usar os relatórios fiscais.

As hipóteses (H7a até H7e), que abordam o papel moderador da transparência proativa na confiança no governo, não foram confirmadas. Isso porque as relações propostas não são estatisticamente expressivas a uma significância menor do que 5% ($\beta = -0,018$; p-valor = 0,787), ($\beta = -0,061$; p-valor = 0,418), ($\beta = -0,006$; p-valor = 0,907), ($\beta = 0,064$; p-valor = 0,360) e ($\beta = 0,089$; p-valor = 0,205), respectivamente. Ou seja, a transparência proativa não aumenta os efeitos da satisfação com o clima da comunicação, com a qualidade das mídias de comunicação e das audiências públicas, nem a relevância e a qualidade da informação dos relatórios fiscais (RREO e RGF) na confiança no governo.

Por fim, as hipóteses (H8a até H8e), que abordam o papel moderador da transparência proativa na intenção de usar os relatórios fiscais, também não foram confirmadas, pois as relações propostas não são estatisticamente expressivas a uma significância menor do que 5% ($\beta = 0,009$; p-valor = 0,904), ($\beta = -0,027$; p-valor = 0,777), ($\beta = 0,085$; p-valor = 0,492), ($\beta = 0,101$; p-valor = 0,250) e ($\beta = 0,006$; p-valor = 0,951). Ou seja, a transparência proativa não aumenta os efeitos da satisfação com o clima da comunicação, com a qualidade dos instrumentos de comunicação e das audiências públicas, nem a relevância e qualidade da informação dos relatórios fiscais (RREO e RGF) na intenção de usar os relatórios fiscais.

Em relação ao Fator de Inflação de Variância (VIF), observou-se que os valores das relações propostas e estatisticamente significativas se encontram com indicador inferior 3,000. O que sinaliza que não existem problemas de colinearidade entre os constructos, em observância à análise de significância das relações propostas no modelo (Sarstedt et al., 2022). O efeito de Cohen (f^2) também é baixo para o modelo. Quanto aos coeficientes R^2 ajustados do modelo, foram de 0,186 e 0,065 para atitude

em relação à confiança no governo e atitude em intenção de usar os relatórios fiscais (RREO e RGF), respectivamente, indicando que os construtos independentes explicam 18,6% e 6,50% as respectivas atitudes.

4.3 ANÁLISE MULTIGRUPOS

Por fim, foi realizada uma análise de multigrupos de permutação consistente (MGA) com 10.000 interações, para comparar grupos pré-definidos: manifestação biológica do sexo, renda, geração, estado civil, escolaridade e área de atuação.

As evidências indicam que, quando o cidadão é casado, aumenta a intenção de usar os relatórios fiscais (RREO e RGF). A transparência proativa aumenta os efeitos da satisfação com o clima da comunicação na intenção de usar esses relatórios fiscais pelo cidadão, conforme pode ser observado na Tabela 7.

Tabela 7 – Análise multigrupos

	Manifest. biológica do sexo_masc	Classes C/D/E	Classe B	Geração X	Geração Y	Geração Z	Estado civil Casado	Escol. Pós- graduação	Trab. no setor público
CGV -> IUR	1,391	0,121	-1,671	1,391	0,15	-0,228	1,211	-1,077	2,49
SQA -> CGV	-0,191	0,164	0,04	-0,191	0,187	0,59	0,179	-0,422	-0,518
SQA -> IUR	-0,269	-0,369	0,19	-0,269	0,166	0,665	0,163	-0,136	2,866
SCC -> CGV	0,012	-0,280	0,181	0,012	0,094	-0,918	0,848	0,223	0,822
SCC -> IUR	0,293	0,429	-0,439	0,293	-0,041	1,344	-1,399	0,209	-4,389
SQM -> CGV	0,391	0,100	-0,399	0,391	-0,247	-0,102	-0,825	-0,316	-1,708
SQM -> IUR	0,230	-0,105	0,765	0,23	-0,083	-1,598	1,14	-0,421	9,034
QIR -> CGV	0,151	-0,089	-0,362	0,151	-0,263	1,319	1,026	0,178	0,086
QIR -> IUR	-1,173	0,216	0,926	-1,173	0,235	0,773	-2,939	0,641	-2,18
RRF -> CGV	-0,470	0,263	0,443	-0,47	0,266	-1,416	-1,212	0,36	0,755
RRF -> IUR	-0,421	-0,443	0,147	-0,421	-0,544	-0,355	1,967	0,452	-4,105
TPR -> CGV	-0,247	-0,177	0,111	-0,247	0,195	0,192	-0,3	-0,28	-0,311
TPR -> IUR	-0,610	0,050	-0,103	-0,61	0,247	0,115	0,44	-0,209	0,93
TPR x QIR - > CGV	-0,632	0,307	-0,154	-0,632	0,502	-0,838	-2,369	0,423	-0,004
TPR x QIR - > IUR	-0,995	-0,237	1,029	-0,995	-0,166	-0,531	4,299	-0,203	0,525
TPR x SQA > CGV	-0,043	0,204	-0,024	-0,043	0,046	2,208	0,903	-0,265	1,008
TPR x SQA > IUR	0,205	-0,264	0,189	0,205	0,01	0,651	-1,811	0,296	-5,514
TPR x SQM > CGV	0,075	-0,252	0,747	0,075	-0,379	-0,526	1,339	0,66	2,677

TPR x SQM -> IUR	0,562	-0,481	-1,362	0,562	0,069	1,153	-1,293	0,234	-	14,024
TPR x SCC -> CGV	-0,093	0,115	-0,313	-0,093	0,085	-1,023	-1,469	0,086		-0,836
TPR x SCC -> IUR	-0,040	0,363	0,455	-0,04	0,115	-1,58	2,319	0,142		4,75
TPR x RRF - > CGV	0,550	-0,323	-0,172	0,55	-0,298	0,359	1,478	-0,534		-1,706
TPR x RRF - > IUR	0,094	0,410	-0,331	0,094	0,339	-0,125	-3,419	-0,147		7,858

Nota: A análise multigrupos da geração Z foi rodada com 5.000 interações. * p-valor < 0,05.

Nota: CGC: Confiança no governo; IUR: Intenção de usar os relatórios fiscais (RREO e RGF); QIR: Qualidade da informação dos relatórios fiscais (RREO e RGF); RRF: Relevância dos relatórios fiscais (RREO e RGF); SCC: Satisfação com o clima da comunicação dos relatórios fiscais (RREO e RGF); SQA: Satisfação com a qualidade da comunicação nas audiências públicas quadrimestrais; SQM: Satisfação com a qualidade dos meios de comunicação; TPR: Transparência proativa.

Fonte: Dados da pesquisa.

4.4 NECESSIDADE INFORMACIONAL DOS CIDADÃOS QUE UTILIZAM OS RELATÓRIOS FISCAIS (RREO e RGF)

Esta pesquisa teve o objetivo também de contribuir com o processo de adequação da modelagem e divulgação dos relatórios para fins de cumprimento de transparência à luz da LRF (Brasil, 2000). De modo a permitir a melhoria da compreensão das informações disponibilizadas e, assim, auxiliar a redução da assimetria informacional e promover a melhoria da satisfação e confiança da sociedade no governo. Conseqüentemente, tornando o processo de controle social das contas públicas mais eficaz e efetivo. Para tanto, após as etapas de validação dos constructos, foram inseridas perguntas pela autora com o objetivo de avaliar a contribuição e a satisfação com a utilização dos modelos. Também teve o propósito de identificar a necessidade informacional dos respondentes.

Em relação à contribuição dos relatórios fiscais (RREO e RGF), padronizados pela Secretaria do Tesouro Nacional através da edição do Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF) (STN, 2023), foi questionado se contribuem para o processo de controle social da aplicação das contas públicas. Somente 28% responderam que concordam totalmente que tais relatórios auxiliam o processo de controle social, conforme Tabela

8.

Tabela 8 – Contribuição dos relatórios fiscais para o processo de controle social

Questão	Resposta	n	%
Os relatórios fiscais (RREO e RGF) contribuem para o processo de controle social de aplicação dos recursos públicos	Discordo totalmente	11	3,49%
	Discordo em parte	29	9,21%
	Nem discordo nem concordo	33	10,48%
	Concordo em parte	153	48,57%
	Concordo totalmente	89	28,25%

Nota: As respostas correspondem à opinião dos 315 respondentes da pesquisa que já acessaram o Portal da Transparência das contas públicas e devem ser interpretadas de acordo com a escala Likert de cinco pontos, com a utilização da variação de 1 (discordo totalmente) e 5 (concordo totalmente).

Fonte: Dados da pesquisa.

No que concerne à compreensão dos relatórios fiscais (RREO), foi perguntado para o cidadão que já acessou tais relatórios nos portais de transparência se os compreende para fins de realizar controle social (fiscalização) das contas públicas. Apenas 23,81% afirmaram compreender completamente as informações contidas nos respectivos relatórios fiscais, conforme Tabela 9.

Tabela 9 – Compreensão dos relatórios fiscais (RREO E RGF)

Questão	Resposta	n	%
Eu compreendo os relatórios fiscais (RREO e RGF) disponibilizados nos Portais de Transparência para fins de realizar controle social (fiscalização) das contas públicas	Discordo totalmente	13	4,13%
	Discordo em parte	39	12,38%
	Nem discordo nem concordo	40	12,70%
	Concordo em parte	148	46,98%
	Concordo totalmente	75	23,81%

Nota: As respostas correspondem à opinião dos 315 respondentes da pesquisa que já acessaram o Portal da Transparência e devem ser interpretadas de acordo com a escala Likert de cinco pontos, com a utilização da variação de 1 (discordo totalmente) e 5 (concordo totalmente).

Fonte: Dados da pesquisa.

Por fim, indagou-se quais informações poderiam ser acrescentadas nos relatórios fiscais (RREO e RGF) para fins de contribuição com o processo de controle social (vide Tabela 10).

Tabela 10 – Necessidade informacional dos relatórios fiscais (RREO E RGF)

Questão	Resposta	n	%
Na sua opinião, quais informações podem ser acrescentadas nos relatórios fiscais para contribuir com o processo de controle social (fiscalização) dos recursos públicos	Serviços e Produtos planejados e entregues conforme execução do orçamento;	165	11,27%
	Avaliação de Desempenho em relação a implementação das políticas públicas;	176	12,02%
	Gastos comparativos por órgão, área de governo e objetos de gastos;	163	11,13%
	Indicadores de eficiência, eficácia, economicidade e efetividade em relação a execução das políticas públicas vinculados aos programas de governo	211	14,41%
	Avaliação da qualidade do gasto público;	190	12,98%
	Capacidade operacional e ociosa de entrega de serviços públicos;	117	7,99%
	Evolução dos indicadores de Saúde, Educação etc. vinculados à execução do Orçamento Público;	221	15,10%
	Notas explicativas aos relatórios fiscais (RREO e RGF);	198	13,52%
	Outros	23	1,57%

Fonte: Dados da pesquisa.

Observa-se na Tabela 10 que as informações sobre a evolução dos indicadores de gastos com educação, saúde, assistência social e outras áreas receberam 221 indicações. Já os dados de indicadores de eficiência, eficácia, economicidade e efetividade em relação à execução das políticas públicas, vinculados aos programas de governo e notas explicativas dos relatórios fiscais (RREO e RGF), foram alvo de 211 e 198 indicações, respectivamente. Esses resultados coadunam com as respostas apresentadas na Tabela 8 em relação à compreensão das respectivas informações, ainda mais considerando que apenas 24% dos entrevistados apontaram que compreendem totalmente as informações contidas nos relatórios fiscais.

4.5 JUSTIFICATIVA DA AUSÊNCIA DE ACESSO PELO CIDADÃO AOS PORTAIS DE TRANSPARÊNCIA

No questionário aplicado foram inseridas duas perguntas para os respondentes, com o intuito de identificar o índice de acesso aos portais de transparência das instâncias públicas de órgãos governamentais e as razões em caso

de resposta negativa. Do total dos entrevistados, 99 responderam que nunca acessaram esses portais.

Os dados coletados indicaram que 39,39% dos cidadãos apontaram que a falta de divulgação periódica nos veículos de comunicação pelos entes públicos limita o acesso aos respectivos portais de transparência. Mas outros 26,26% alegaram não ter interesse em acessar os dados de prestação de contas da aplicação dos recursos públicos. Outros 18,2% disseram não ter conhecimento da existência dos portais da Transparência da administração pública, conforme consta na Tabela 11.

Tabela 11 – Motivação de ausência de acesso aos portais de transparência

Questão	Resposta	n	%
Na sua opinião, qual das opções abaixo contribui para você nunca ter acessado o Portal da Transparência das contas públicas	Falta de conhecimento quanto à existência do Portal da Transparência	18	18,18%
	Falta de divulgação periódica nos veículos de comunicação pelos entes públicos	39	39,39%
	Dificuldade na acessibilidade das informações	4	4,04%
	Dificuldade de entendimento da linguagem utilizada	4	4,04%
	Falta de interesse em relação a Prestação de Contas da aplicação dos recursos públicos	26	26,26%
	Outros:	8	8,08%

Nota: A questão foi respondida por 99 cidadãos que disseram nunca ter acessado o Portal da Transparência das contas públicas; por isso, não seguiram com o questionário elaborado com o objetivo de validar os construtos e hipóteses da pesquisa.

Fonte: Dados da pesquisa.

A segunda pergunta feita aos cidadãos que nunca acessaram o Portal da Transparência de algum órgão público refere-se à necessidade informacional para fins de instrumentalização de controle social, conforme pode ser observado na Tabela 12.

Tabela 12 – Necessidade informacional dos cidadãos que nunca acessaram o Portal da Transparência da Administração Pública

Questão	Resposta	n	%
Na sua opinião, quais informações podem ser acrescentadas nos relatórios de prestação de contas para contribuir com o processo de controle social (fiscalização) dos recursos públicos	Serviços e Produtos planejados e entregues conforme execução do orçamento;	26	9,22%
	Avaliação de Desempenho em relação a implementação das políticas públicas;	26	9,22%
	Gastos comparativos por órgão, área de governo e objetos de gastos;	33	11,70%
	Indicadores de eficiência, eficácia, economicidade e efetividade em relação a execução das políticas públicas vinculados aos programas de governo	39	13,83%
	Avaliação da qualidade do gasto público;	40	14,18%
	Capacidade operacional e ociosa de entrega de serviços públicos;	13	4,61%
	Evolução dos indicadores de Saúde, Educação, Assistência Social etc. vinculados à execução do Orçamento Público;	33	11,70%
	Notas explicativas aos relatórios fiscais (RREO e RGF);	16	5,67%
	Comparativo de antes e depois em relação as políticas públicas executadas com recursos do orçamento;	30	10,64%
	Quantidade de atendimentos realizados x gastos executados com recursos do orçamento;	20	7,09%
	Outros	6	2,13%

Fonte: Dados da pesquisa.

5 DISCUSSÃO E IMPLICAÇÕES

As evidências deste estudo mostram que a intenção de usar os relatórios fiscais (RREO e RGF) e a confiança no governo são impactados pela qualidade da informação contida neles. A eficácia do sistema e a qualidade dos dados são elementos fundamentais que influenciam significativamente a vontade de utilizar plataformas eletrônicas do governo (Wangpipatwong et al., 2005).

Esses achados foram confirmados pelo estudo de Saha et al. (2012), o qual verificou que a qualidade da informação é importante para determinar a percepção do cidadão quanto à suficiência da disponibilidade dos dados, e, conseqüentemente, influenciar a intenção de acessar os serviços eletrônicos do governo.

Esses resultados indicam que a precisão, a clareza e a transparência das

informações apresentadas nos relatórios fiscais são essenciais para garantir a confiabilidade e a credibilidade das ações do governo perante os cidadãos. Influem também na intenção de usar os relatórios fiscais (RREO e RGF). Dessa forma, contribuem com o processo de controle social dos recursos públicos (Chen, 2010; Wangpipatwong et al., 2005; Saha et al., 2012).

Tais resultados podem indicar a necessidade de implementação de políticas públicas pelos entes governamentais, direcionadas à melhoria da qualidade dos relatórios fiscais. As pesquisas indicam que os cidadãos têm dificuldade de compreensão das informações divulgadas em função da linguagem técnica, das letras pequenas e da visualização difícil.

A relevância dos relatórios fiscais (RREO e RGF) está vinculada à capacidade de atender as expectativas e as necessidades informacionais dos usuários e à possibilidade de tomada de decisão (Sarlo Neto, 2009) de acessá-los. O que interfere na confiança do cidadão no governo e corrobora os estudos de Platt et al. (2007) e Carter e Belanger (2005).

Considerando que a relevância das informações produzidas através dos relatórios fiscais influi no aumento da confiança no governo, pode-se inferir que as entidades públicas precisam adequar e/ou implementar ações de governo, direcionando recursos públicos no aperfeiçoamento desses instrumentos geradores de informações. Isso se aplica tanto aos de ordem legal (obrigatórios, a exemplo dos relatórios fiscais da LRF), quanto aos de natureza de transparência proativa.

Registra-se que, conforme observado no Tabela 9, apenas 24% dos respondentes da pesquisa que já acessaram os portais de transparências afirmaram que compreendem totalmente as informações contidas nos relatórios fiscais da LRF

(RREO e RGF). O que, mais uma vez, reforça a necessidade de aperfeiçoamento dos respectivos relatórios fiscais para atendimento da necessidade informacional do cidadão.

Adicionalmente, observou-se no estudo que fatores comuns ao processo de transparência e controle social, como a confiança no governo, satisfação com a comunicação e a relevância dos relatórios fiscais (RREO e RGF) não impactam a intenção do cidadão em acessá-los para fazer a fiscalização das contas públicas.

Tais resultados sugerem que a decisão do cidadão de realizar o controle social de gastos públicos está associada à qualidade da informação que está disponível para uso e compreensão. Assim, uma modelagem com linguagem simples, visualização atrativa e necessidade informacional adequada é fundamental para auxiliar no processo de fiscalização dos recursos públicos pelo cidadão.

Foi verificado também que a disponibilização proativa de informações nos relatórios de gestão fiscal não fortalece a relação de satisfação com a comunicação nem com a qualidade da mídia que veicula os dados. Também não tem impacto na intenção de acessar os relatórios para controle social.

Isso ocorre porque essa transparência proativa não obedece a padrões normativos da administração pública em relação a periodicidade, formato e conteúdo, além de ignorar a necessidade informacional do cidadão. O que revela um descasamento entre as publicações realizadas e o que os usuários buscam.

No que concerne aos aspectos demográficos, verificou-se que o fato do cidadão ser casado poder aumentar a satisfação com o clima da comunicação dos relatórios fiscais. O que coaduna com os resultados de que a transparência proativa pode aumentar a satisfação com o clima da comunicação, a qual impacta na intenção

de usar os relatórios fiscais para controle social.

Constatou-se ainda a influência positiva da área de atuação de profissional. Os resultados indicam que, quando o cidadão atua no setor público, fatores como a satisfação com a qualidade da audiência pública, com o clima da comunicação dos relatórios fiscais e suas formas de divulgação e a relevância deles impactam na intenção de usá-los para o controle social. Esses profissionais também são influenciados pela transparência proativa, reforçando a intenção de usar os relatórios.

Quanto às perguntas que foram adicionadas à pesquisa com o objetivo de identificar a contribuição, a compreensão e a necessidade informacional, especificamente dos relatórios fiscais (RREO e RGF) da LRF, verificou-se que 76,83% dos respondentes apontaram que tais relatórios contribuem total ou parcialmente com o processo de controle social. Contudo, somente 23,81% responderam que compreendem completamente o RREO e o RGF, o que evidencia a necessidade de contribuições para a modelagem atual padronizada pela STN por meio do Manual de Demonstrativos Fiscais.

Conforme pode ser observado na Tabela 9, os resultados da pesquisa mostraram a necessidade de aperfeiçoamento de temáticas como a evolução dos indicadores de gastos por áreas de governo, a evidenciação de dados de avaliação da eficiência, eficácia, efetividade, economicidade e da qualidade dos gastos públicos, além de notas explicativas. Tais ações são fundamentais para os cidadãos terem condições de realizar um efetivo controle social da aplicação dos recursos públicos, direito consagrado na Constituição (Brasil, 1998).

Registra-se ainda, com base nas respostas dos cidadãos que nunca acessaram os portais de transparência, a necessidade urgente de implementação de políticas

públicas para ampliar essas consultas: seja através da ampliação de divulgação nos meios de comunicação, seja pela implantação de ações de conscientização ao cidadão quanto a seu relevante e constitucional papel de fiscalizar as contas públicas.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Na parte teórica, o estudo contribui com a literatura voltada para intenções comportamentais, ao mostrar os efeitos positivos dos fatores preditivos da intenção de usar os relatórios fiscais (RREO e RGF) pelos cidadãos brasileiros.

Os resultados demonstram que a qualidade da informação dos relatórios fiscais (RREO e RGF) impacta positivamente a confiança no governo e a intenção de usar os relatórios fiscais (RREO e RGF). A pesquisa confirma ainda a relevância dos relatórios fiscais (RREO e RGF) para melhorar a confiança dos cidadãos no governo, a partir do modelo de preditores proposto na pesquisa.

Considerando que apenas 23,81% dos respondentes disseram que compreendem totalmente as informações contidas nos relatórios fiscais (RREO e RGF) da LRF, tais resultados indicam a necessidade de implementação de políticas públicas pelos entes governamentais, para aperfeiçoar os modelos de divulgação dos relatórios fiscais para fins de instrumentalização do controle social. E, assim, municiar o cidadão para a realização do controle social das contas públicas.

Este estudo contribui também com uma investigação empírica quantitativa, indo além dos estudos qualitativos nacionais, em especial, os relacionados à utilização dos relatórios fiscais (RREO e RGF) da LRF (Brasil, 2023), em benefício da evolução e do amadurecimento do processo de controle social das contas públicas no Brasil.

Em termos práticos, a pesquisa auxilia no processo de adequação da modelagem e divulgação dos relatórios, para alcançar a desejada transparência e controle das contas públicas à luz da LRF (Brasil, 2000), a partir da identificação da necessidade informacional dos cidadãos, para maior compreensão das informações disponibilizadas. Dessa forma, contribui também para a redução da assimetria informacional e para a melhoria da satisfação e da confiança da sociedade no governo, com o objetivo de tornar o processo de controle social das contas públicas mais eficaz e efetivo.

As limitações deste estudo decorrem da amostra não probabilística, tendo se concentrado nas regiões Norte, Nordeste e Sudeste do país, o que restringe a generalização dos resultados para toda a população brasileira, assim como em relação ao público de respondentes, em que 76,38% atuam no setor público. No entanto, é importante destacar que o estudo fornece *insights* sobre o comportamento dos indivíduos. Além disso, devido à natureza transversal do corte de dados, as conclusões são válidas apenas para um momento específico no tempo, não sendo possível inferir sobre os impactos ao longo do tempo.

Sugere-se como pesquisas futuras a investigação das consequências para o processo de fiscalização das contas públicas pela sociedade, em função do desconhecimento, da utilização e da compreensão das informações divulgadas nos portais da Transparência dos órgãos públicos.

REFERÊNCIAS

- Almeida, L. S., & Caffé Filho, H. P. (2019). A ambivalência instrumental do SIAFIC-MT: Instrumento de controle externo e social na gestão de recursos públicos mato-grossenses. *ID on-line Revista de Psicologia*, 13(45), 549-562. <https://doi.org/10.14295/idonline.v13i45.1761>
- Andrade, A. (2021). Impactos na consolidação e transparência das contas públicas municipais a partir do Decreto Federal nº 10.540, de 05 de novembro de 2020. *Recima21 - Revista Científica Multidisciplinar*, 2(5), e25351. <https://doi.org/10.47820/recima21.v2i5.351>
- Ajzen, I., & Fishbein, M. (2005). The influence of attitudes on behavior. In D. Albarracín, B. T. Johnson, & M. P. Zanna (Eds.), *The handbook of attitudes* (pp.173–221). Lawrence Erlbaum Associates.
- Alzahrani, L., Al-Karaghoul, W., & Weerakkody, V. (2017). Analysing the critical factors influencing trust in e-government adoption from citizens' perspective: A systematic review and a conceptual framework. *International Business Review*, 26(1), 164–175. <https://doi.org/10.1016/j.ibusrev.2016.06.004>
- Aquino, A. C. B., Azevedo, R. R. de, Lino, A. F., & Cardoso, R. L. (2016, Novembro 23-25). *O efeito dos Tribunais de Contas nos sistemas de informação de municípios* [Apresentação de trabalho]. 2º Congresso UnB de Contabilidade e Governança, Brasília, DF, Brasil. <https://conferencias.unb.br/index.php/ccgunb/ccgunb2/paper/viewFile/5349/1427>
- Assis, M. M. A., & Vill, T. C. S. (2003). Controle social e a democratização da informação: Um processo em construção. *Revista Latino-Americana de Enfermagem*, 11(3), 376–382. <https://www.scielo.br/j/rlae/a/H6d6yTVBKtLtyjxYFN6bSKk/?format=pdf&lang=pt>
- Ball, C. (2009). What is transparency? *Public Integrity*, 11(4), 293–308. <https://doi.org/10.2753/PIN1099-9922110400>
- Benedicto, S. C., Avelar, P. H. L., Rodrigues, A., & Penido, A. M. S. (2011, Setembro 4-7). A compreensão dos cidadãos acerca dos demonstrativos públicos: uma análise em três municípios mineiros [Apresentação de trabalho]. XXXV Encontro do ANPAD, Rio de Janeiro, RJ, Brasil. https://arquivo.anpad.org.br/abrir_pdf.php?e=MTMwODM=
- Bogoni, N. M., Zonatto, V. C. da S., Ishikura, E. R., & Fernandes, F. C. (2010). Proposta de um modelo de relatório de administração para o setor público baseado no Parecer de Orientação no 15/87 da Comissão de Valores Mobiliários: Um instrumento de governança corporativa para a administração pública. *Revista de Administração Pública*, 44(1), 119–142. <https://doi.org/10.1590/s0034-76122010000100006>

- Bonson, E., Torres, L., Royo, S., & Flores, F. (2012). Local E-Government 2.0: Social media and corporate transparency in municipalities. *Government Information Quarterly*, 29(2), 123–132. <https://doi.org/10.1016/j.giq.2011.10.001>
- Brasil. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil: promulgada em 5 de outubro de 1988. https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm
- Brasil. Presidência da República. Casa Civil. (2020). *Decreto Federal nº 10.540 de 5 de novembro de 2020*. Dispõe sobre o padrão mínimo de qualidade do Sistema Único e Integrado de Execução Orçamentária, Administração Financeira e Controle. Casa Civil. https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/decreto/d10540.htm
- Brasil. Presidência da República. Casa Civil. (2023). *Decreto Federal nº 11.644, de 16 de agosto de 2023*. Dispõe sobre alteração do Decreto nº 10.540, de 5 de novembro de 2020, que dispõe sobre o padrão mínimo de qualidade do Sistema Único e Integrado de Execução Orçamentária, Administração Financeira e Controle. Casa Civil. https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2023-2026/2023/decreto/d11644.htm
- Brasil. Presidência da República. Casa Civil. (2020). *Lei 14.113 de 25 de dezembro de 2020*. Regulamenta o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb), de que trata o art. 212-A da Constituição Federal; revoga dispositivos da Lei nº 11.494, de 20 de junho de 2007; e dá outras providências. Casa Civil. https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/lei/l14113.htm
- Brasil. Presidência da República. Casa Civil. (2000). *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. Casa Civil. https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm
- Brasil. Presidência da República. Casa Civil. (2009). *Lei Complementar nº 131, de 27 de maio de 2009*. Acrescenta dispositivos à Lei Complementar no 101, de 4 de maio de 2000, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências, a fim de determinar a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Casa Civil. https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp131.htm
- Brasil. Presidência da República. Casa Civil. (1964). *Lei Federal n. 4.320, de 17 de março de 1964*. Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração dos orçamentos e balanços da união, dos estados, dos municípios e do distrito federal. Casa Civil. https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm
- Brasil. Presidência da República. Casa Civil. (2012). *Lei nº 141 de 13 de janeiro de 2012*. Regulamenta o § 3º do art. 198 da Constituição Federal para dispor sobre os valores mínimos a serem aplicados anualmente pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios em Ações e Serviços Públicos de Saúde; estabelece os

critérios de rateio dos recursos de transferências para a saúde e as normas de fiscalização, avaliação e controle das despesas com saúde nas 3 (três) esferas de governo; revoga dispositivos das Leis nºs 8.080, de 19 de setembro de 1990, e 8.689, de 27 de julho de 1993; e dá outras providências. Casa Civil. https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp141.htm

- Brasil. Presidência da República. Casa Civil. (2011). *Lei nº 12.527 de 18 de novembro de 2011*. Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei nº 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei nº 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências. Casa Civil. https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/112527.htm
- Brito, C. G., & Ceolin, A. C. (2022). Atendimento ao SIAFIC: Uma análise com abordagem nas capitais brasileiras. *RIC - Revista de Informação Contábil*, 16(2). <https://periodicos.ufpe.br/revistas/index.php/ricontabeis/article/view/256995>
- Brown, T. (2020). *Design thinking: Uma metodologia para decretar o fim de velhas ideias* (C. Yamagami, Trad.). Atlas Books.
- Brüggemann, M. (2010). Information policy and the public sphere: EU communications and the promises of dialogue and transparency. *Javnost—The Public*, 17(1), 5–22. <https://doi.org/10.1080/13183222.2010.11009026>
- Carter, L., & Bélanger, F. (2005). The utilization of e-government services: Citizens trust, innovation and acceptance factors. *Information Systems Journal*, 15, 5–25. <https://doi.org/10.1111/j.1365-2575.2005.00183.x>
- Controladoria Geral da União. (2010). *Cartilha Controle Social: Orientações aos cidadãos para participação na gestão pública e exercício do controle social*. CGU. <https://www.gov.br/cgu/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/controle-social/arquivos/controlesocial.pdf>
- Chen, C. W. (2010). Impact of quality antecedents on taxpayer satisfaction with online tax-filing systems—An empirical study. *Information & Management*, 47(5–6), 308–315. <https://doi.org/10.1016/j.im.2010.06.005>
- Chin, W. W. (1998). Commentary: Issues and opinion on structural equation modeling. *MIS Quarterly*, 22(1), vii–xvi.
- Christensen, T., & Laegreid, P. (2005). Trust in government: The relative importance of service satisfaction, political factors, and demography. *Public Performance & Management Review*, 28, 487–511. https://www.researchgate.net/publication/259369331_Trust_in_Government_The_Relative_Importance_of_Service_Satisfaction_Political_Factors_and_Demography
- Conceição, A. C. L. (2010). Controle Social da Administração Pública: Informação & Conhecimento – interação necessária para a efetiva participação popular nos orçamentos públicos.

https://d1wqtxts1xzle7.cloudfront.net/33787778/Novos_Rumos_para_o_Controle_da_Administracao_Publica_conceicao-libre.PDF?1401040756=&response-content-disposition=inline%3B+filename%3DNovos_Rumos_para_o_Controle_da_Administ.pdf&Expires=1739885525&Signature=LZcS1dlbhtLP~~vRVeTDLiL0jO4d5iZJcr6k-0JbrQ3kA0CTCd6VMm9C5Y5xh4GfZSgiiOH-NzxGii64gPN2fFeSWye1Spt3o7HG~UwWQSAyqPvfieKE-SG5jKeIT~eIC~YB8r1Qqnp954HVECBvnwQbgeglioVbWr81o3-BrwZBTcJUBvmSlhFxmM9PhM8GEIakNBC2xEd8WZTig5KCEWqGY484oE5ZjLPQoYKfV0dM0IXw1mndOwYAMdtZng3Kd1VQosSE8zKkCCM4ldsVITRMWHfnVgPMVmoS8iS5uQWotA0sJfdNz8yyLfYzk6LCEYFol8oAQGMFkSWtD~BQ__&Key-Pair-Id=APKAJLOHF5GGSLRBV4ZA

Conselho Federal de Contabilidade. (2016). NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL – Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público. CFC. <https://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/nbc-tsp-do-setor-publico/>

Creswell, J. W. (2007). *Projeto de pesquisa: Método qualitativo, quantitativo e misto* (2ª ed.). Artmed.

Crino, M. D., & White, M. C. (1981). Satisfaction in communication: An examination of the Downs-Hazen measure. *Psychological Reports*, 49(3), 831–838. <https://doi.org/10.2466/pr0.1981.49.3.831>

Cruz, C. F., Ferreira, A. C. de S., Silva, L. M. da, & Macedo, M. Álvaro da S. (2012). Transparência da gestão pública municipal: Um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios brasileiros. *Revista de Administração Pública*, 46(1), 153–176. <https://periodicos.fgv.br/rap/article/view/7080>

Decreto 48, de 29 de abril de 2021. (2021). Dispõe sobre providências de adoção do Sistema Único e Integrado de Execução Orçamentária, Administração Financeira e Controle – SIAFIC e criação de Grupo Técnico de Trabalho para adoção das providências para atender as disposições contidas no Decreto Federal nº 10.540/2020. Prefeitura Municipal de São Gabriel; Diário Oficial do Município, Edição nº 00611, Caderno 1, 1-7. <http://www.docgedsistemas.com.br/visualizar-publicacoes?cod=4142&file=46FC044D4C6292C3ABEC66D8F53E0C59&type=pUBLICACAO>

Decreto nº 72, de 18 de setembro de 2023. (2023). Dispõe sobre funcionamento do Sistema Contabilidade Geral do Município, implantação do SIAFIC e comunicação com os sistemas estruturantes municipais em atendimento às disposições contidas no Decreto Federal nº 10.540/2020. Prefeitura Municipal de São Gabriel; Diário Oficial do Município, Edição nº 01011, Caderno 1, 2-3. <http://www.docgedsistemas.com.br/visualizar-publicacoes?cod=4142&file=461E431C62F29F06DE61355993CB5722&type=pUBLICACAO>

Downs, C. W., & Hazen, M. D. (1977). A factor analytic study of communication satisfaction. *Journal of Business Communication*, 14(3), 63–74. <https://doi.org/10.1177/002194367701400306>

- Emídio, R. F. (2023). *A lei de responsabilidade fiscal na gestão pública municipal: Uma revisão bibliográfica (2018 a 2023)*. [Trabalho de Conclusão de Curso, Universidade Federal de Campina Grande]. Biblioteca Digital de Teses e Dissertações da UFCG. <http://dspace.sti.ufcg.edu.br:8080/jspui/handle/riufcg/31686>
- Faul, F., Erdfelder, E., Buchner, A., & Lang, A.-G. (2009). Statistical power analyses using G*Power 3.1: Tests for correlation and regression analyses. *Behavior Research Methods*, 41(4), 1149–1160. <https://doi.org/10.3758/BRM.41.4.1149>
- Fornell, C., & Larcker, D. F. (1981). Structural equation models with unobservable variables and measurement error: Algebra and statistics. *Journal of Marketing Research*, 18(3), 382–388. <https://doi.org/10.1177/002224378101800313>
- Gil, A. C. (2002). *Como elaborar projetos de pesquisa* (4ª ed.). Atlas.
- Hair, J., Babin, B., Money, A., & Samouel, P. (2005). *Fundamentos de métodos de pesquisa em administração*. Bookman Companhia Ed.
- Henseler, J., Ringle, C. M., & Sarstedt, M. (2015). A new criterion for assessing discriminant validity in variance-based structural equation modeling. *Journal of the Academy of Marketing Science*, 43, 115–135. <https://doi.org/10.1007/s11747-014-0403-8>
- Im, T., & Lee, S. J. (2011). Does management performance impact citizen satisfaction? *The American Review of Public Administration*, 42(4), 419–436. <https://doi.org/10.1177/0275074011408589>
- Lagu, T., Haskell, J., Cooper, E., Harris, D. A., Murray, A., & Gardner, R. L. (2019). Physician beliefs about online reporting of quality and experience data. *Journal of General Internal Medicine*, 34(11), 2542–2548. <https://doi.org/10.1007/s11606-019-05267-1>
- Liu, B. F., Horsley, S., & Levenshus, A. B. (2010). Government and corporate communication practices: Do the differences matter? *Journal of Applied Communication Research*, 38, 189–213. <https://doi.org/10.1080/00909882.2010.490840>
- Lock, F. N. (2004). Participação popular no controle da administração pública: Um estudo exploratório. *Revista Eletrônica de Contabilidade*, 1, 122–133. <https://periodicos.ufsm.br/contabilidade/article/view/122>
- Loiacono, E. T., Watson, R. T., & Goodhue, D. L. (2002). WebQual™: A measure of Web site quality. *In AMA Winter Conference*. Austin.
- Luoma-aho, V., Olkkonen, L., & Canel, M. J. (2020). Public sector communication and citizen expectations and satisfaction. *In V. Luoma-aho & M. J. Canel (Eds.), The handbook of public sector communication*. Wiley-Blackwell.
- Marco, C. A. F., & Terci, E. T. (2022). Transparência municipal e controle social: A visão dos observatórios sociais sobre os portais de transparência e acesso à informação. *Interações*, 23(2), 313–330. <https://doi.org/10.20435/inter.v23i2.2885>

- Matheus, R., & Janssen, M. (2019). A systematic literature study to unravel transparency enabled by open government data: The window theory. *Public Performance & Management Review*, 43(3), 503–534. <https://doi.org/10.1080/15309576.2019.1691025>
- Matheus, R., & Janssen, M. (2020). A systematic literature study to unravel transparency enabled by open government data: The window theory. *Public Performance & Management Review*, 43(3), 503–534. <https://doi.org/10.1080/15309576.2019.1691025>
- Meijer, A. J., Bolivar, M. P. R., & Gil-Garcia, J. R. (2018). From e-government to digital era governance and beyond: Lessons from 15 years of research into information and communications technology in the public sector. *Journal of Public Administration Research and Theory*, 1–6. <https://doi.org/10.1093/jopart/muy072>
- Melo, S. L. A. de, & Carniello, M. F. (2021). A comunicação pública como instrumento de desenvolvimento, democracia e construção de cidadania: Análise das práticas de transparência e acesso à informação no Município de São Luís, MA. *Interações (Campo Grande)*, 22(3), 819–837. <https://doi.org/10.20435/inter.v22i3.2945>
- Montalvo, D. (2008). Participación ciudadana en sesiones municipales. *Revista de Ciencia Política (Santiago)*, 28(2), 219–227. <https://doi.org/10.4067/S0718-090X2008000200012>
- Mucci, D. M., Frezatti, F., & Dieng, M. (2016). As múltiplas funções do orçamento empresarial. *Revista de Administração Contemporânea*, 20(3), 283–304. <https://doi.org/10.1590/1982-7849rac2016140121>
- O'Neill, O. (2006). Transparency and the ethics of communication. In C. Hood & D. Heald (Eds.), *Transparency: The key to better governance?* (pp.75–90). Oxford University Press.
- Parasuraman, A., Zeithaml, V. A., & Berry, L. L. (1985). A conceptual model of service quality and its implications for future research. *The Journal of Marketing*, 49(4), 41–50. <https://doi.org/10.1177/002224298504900403>
- Patton, M. Q. (1990). *Qualitative evaluation and research methods* (2ª ed.). SAGE Publications.
- Pinto, D. W., Kozikowski, H. P., Pillati, J. J., Chelski, W., & Samaha, M. J. (2012, Setembro 24-28). *Teoria da agência e o controle social da gestão pública* [Apresentação de trabalho]. Congresso Internacional de Administração, Ponta Grossa, PR, Brasil. <http://anteriores.admpg.com.br/2012/down.php?id=2881&q=1>
- Platt, O. A., Neto, Cruz, F., Ensslin, S. R., & Ensslin, L. (2007). Publicidade e transparência das contas públicas: Obrigatoriedade e abrangência desses princípios na administração pública brasileira. *Contabilidade Vista & Revista*, 18(1), 75–94. <https://revistas.face.ufmg.br/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/320>

- Portaria nº 710, de 25 de fevereiro 2021. (2021). Estabelece a classificação das fontes ou destinações de recursos a ser utilizada por Estados, Distrito Federal e Municípios. Secretaria do Tesouro Nacional. Diário Oficial da União, Seção 1, de 26/02/2021, 36. <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-710-de-25-de-fevereiro-de-2021-305389863>
- Prefeitura Municipal de São Gabriel. (2021). *Plano de Ação SIAFIC*. Diário Oficial do Município, Edição nº 00612, Caderno 1, de 05/05/2021, 1-17 <http://www.docgedsistemas.com.br/visualizar-publicacoes?cod=4142&file=E04CE18B0FA829E60F2041327D86B57A&type=publicacao>
- Ringle, C. M., Wende, S., & Becker, J. M. (2022). *SmartPLS 4* [Software]. SmartPLS.
- Rothberg, D., & Liberato, F. P. (2013). Comunicação pública, transparência e políticas públicas: Avaliação de informações em portais brasileiros de governo. *Revista Internacional de Relaciones Públicas*, 3(6), 69–96. [https://doi.org/10.5783/revrrpp.v3i6\(jul-dic\).232](https://doi.org/10.5783/revrrpp.v3i6(jul-dic).232)
- Ruijter, H. J. M. (2016). Proactive transparency in the United States and the Netherlands. *The American Review of Public Administration*, 47(3), 354–375. <https://doi.org/10.1177/0275074016628176>
- Sabioni, M., Ferreira, M. A. M., Braga, M. J., & de Almeida, F. M. (2016). Contextos (in)adequados para o engajamento cidadão no controle social. *Revista de Administração Pública*, 50(3), 477–500. <https://periodicos.fgv.br/rap/article/view/62464>
- Saha, P., Nath, A. K., & Salehi-Sangari, E. (2012). Evaluation of government e-tax websites: An information quality and system quality approach. *Transforming Government: People, Process and Policy*, 6(3), 300–321. <https://doi.org/10.1108/17506161211251281>
- Salim, M., Peng, X. B., Almakhtary, S. Q., & Karmoshi, S. (2017). The impact of citizen satisfaction with government performance on public trust in the government: Empirical evidence from urban Yemen. *Open Journal of Business and Management*, 5, 348–365. <https://doi.org/10.4236/ojbm.2017.52030>
- Santos, L. J., Silva, R. R., & Curi, M. A. (2023). Sistema único e integrado de execução orçamentária, administração financeira e controle: Análise desafios e oportunidades. *Revista Sítio Novo*, 7(3), 34-47.
- Sarlo Neto, A. (2009). Relação entre a estrutura de propriedade e a informatividade dos lucros contábeis no mercado brasileiro [Tese de Doutorado, Universidade de São Paulo]. *Biblioteca Digital de Teses e Dissertações da USP*. <https://doi.org/10.11606/T.12.2009.tde-22042009-143539>
- Sarstedt, M., Hair, J. F., Pick, M., Liengaard, B. D., Radomir, L., & Ringle, C. M. (2022). Progress in partial least squares structural equation modeling use in marketing research in the last decade. *Psychology & Marketing*, 39(5), 1035–1064. <https://doi.org/10.1002/mar.21661>

- Secretaria do Tesouro Nacional. (2011). *Manual do SIAFIC*. STN. <https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/cosis/manuais/siafi/000300>
- Secretaria do Tesouro Nacional. (2018). *Manual de Informações de Custos do Governo Federal*. STN. https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO:25901
- Secretaria do Tesouro Nacional. (2021, Novembro). *Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público* (9ª ed.). https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO:41943
- Secretaria do Tesouro Nacional. (2022). *Manual de Demonstrativos Fiscais: Aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios / Ministério da Economia, Secretaria do Tesouro Nacional* (13ª ed.). STN. https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO_ANEXO:20083
- Secretaria do Tesouro Nacional. (2023). *Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público* (10ª ed.). STN. <https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/manual-de-contabilidade-aplicada-ao-setor-publico-mcasp/2024/26>
- Secretaria do Tesouro Nacional. (2023). *Manual de Demonstrativos Fiscais: Aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios / Ministério da Economia, Secretaria do Tesouro Nacional* (14ª ed.). STN. <https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/cosis/manuais/mdf>
- Sistema Integrado de Administração Financeira e Controle. (n.d.) *A LRF e a obrigatoriedade de que o Ente utilize um único Siafic – Parte 2: A Lei da Transparência e a Necessidade de um Padrão Mínimo de qualidade para os Siafic*. Grupo Gestão Pública. <https://www.gestaopublica.com.br/a-lrf-e-a-obrigatoriedade-de-que-o-ente-utilize-um-unico-siafic-parte-2-a-lei-da-transparencia-e-a-necessidade-de-um-padrao-minimo-de-qualidade-para-os-siafic/>
- Silva, K. S. (2011). *Análise do controle social na gestão pública: Um estudo de caso no município de Areia – PB*. [Trabalho de Conclusão de Curso, Universidade Federal da Paraíba]. Repositório Institucional da UFPB. http://portal.virtual.ufpb.br/biblioteca-virtual/files/analise_do_controle_social_na_gestaopublica_um_estudo_de_caso_no_municapio_de_areia_pb_1343925075.pdf
- Souza, A. A. C. de, d'Angelo, M. J., & Lima, R. N., Filho. (2022). Effects of predictors of citizens' attitudes and intention to use open government data and Government 2.0. *Government Information Quarterly*, 39(2), 101663. <https://doi.org/10.1016/j.giq.2021.101663>
- Strahan, E. J., Spencer, S. J., & Zanna, M. P. (2002). Subliminal priming and persuasion: Striking while the iron is hot. *Journal of Experimental Social Psychology*, 38(6), 556–568. [https://doi.org/10.1016/S0022-1031\(02\)00506-4](https://doi.org/10.1016/S0022-1031(02)00506-4)

- Tkalac Verčić, A., Sinčić Ćorić, D., & Pološki Vokić, N. (2021). Measuring internal communication satisfaction: Validating the internal communication satisfaction questionnaire. *Corporate Communications: An International Journal, ahead-of-print*. <https://doi.org/10.1108/CCIJ-01-2021-0006>
- Tribunal de Contas da União. (1999). *Instrução Normativa nº 28, de 5 de maio de 1999*. Estabelece regras para a implementação da homepage Contas Públicas. TCU. <https://revista.tcu.gov.br/ojs/index.php/RTCU/article/view/1167>
- Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia. (2022). *Nota Técnica 003/2022 SCE*. Requisitos Fundamentais do Sistema Único e Integrado de Execução Orçamentária, Administração Financeira e Controle. TCM. <https://www.tcm.ba.gov.br/wp-content/uploads/2023/01/nota-tecnica-sce-003-20221054.pdf>
- Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia. (2022). *Nota Técnica 002/2022 SCE*. Plano de Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PIPCP), controles setoriais e o sistema único e integrado de execução orçamentária, administração financeira e controle. TCMBA. <https://www.tcm.ba.gov.br/wp-content/uploads/2023/01/nota-tecnica-sce-002-20221052.pdf>
- Van Ryzin, G. G. (2005). Testing the expectancy disconfirmation model of citizen satisfaction with local government. *Journal of Public Administration Research and Theory, 15*(4), 599–611. <https://doi.org/10.1093/jopart/mui059>
- Wang, H.-J., & Lo, J. (2012). Determinants of citizens' intent to use government websites in Taiwan. *Information Development, 29*(2), 123–137. <https://doi.org/10.1177/0266666912453835>
- Wangpipatwong, S., Chutimaskul, W., & Papasratorn, B. (2005, Novembro, 19-20). *Factors influencing the adoption of Thai e-government websites: Information quality and system quality approach* [Apresentação de Trabalho]. *Proceedings of the Fourth International Conference on eBusiness*, Bangkok, Thailand.
- Welch, E. W., Hinnant, C. C., & Moon, M. J. (2005). Linking citizen satisfaction with e-government and trust in government. *Journal of Public Administration Research and Theory, 15*(3), 371–391. <https://doi.org/10.1093/jopart/mui021>

APÊNDICE A – Questionário de pesquisa

PERGUNTA DE CONTROLE DA PESQUISA
1. Você já acessou o Portal da Transparência da União, do seu Estado ou do seu Município?
<input type="checkbox"/> SIM
<input type="checkbox"/> NÃO, PULAR PARA PERGUNTA 48
ENTE FEDERATIVO
1. De quais entes federativos você já acessou o Portal da Transparência das contas públicas
<input type="checkbox"/> Federal
<input type="checkbox"/> Estadual
<input type="checkbox"/> Municipal
<input type="checkbox"/> Mais de um ou todos
INDIQUE O QUANTO ESTÁ SATISFEITO COM A COMUNICAÇÃO REALIZADA POR MEIO DA PUBLICAÇÃO DOS RELATÓRIOS FISCAIS (RREO E RGF) NOS PORTAIS DE TRANSPARÊNCIA DAS CONTAS PÚBLICAS
1. Me ajuda a sentir que sou uma parte importante do processo de controle de aplicação dos recursos públicos.
<input type="checkbox"/> Muito insatisfeito
<input type="checkbox"/> Insatisfeito
<input type="checkbox"/> Nem insatisfeito nem satisfeito
<input type="checkbox"/> Satisfeito
<input type="checkbox"/> Muito satisfeito
2. Me ajuda a me identificar com o processo de controle da aplicação dos recursos públicos.
<input type="checkbox"/> Muito insatisfeito
<input type="checkbox"/> Insatisfeito
<input type="checkbox"/> Nem insatisfeito nem satisfeito
<input type="checkbox"/> Satisfeito
<input type="checkbox"/> Muito satisfeito
3. Promove os valores de responsabilidade social em relação ao processo de controle da aplicação dos recursos públicos.
<input type="checkbox"/> Muito insatisfeito
<input type="checkbox"/> Insatisfeito
<input type="checkbox"/> Nem insatisfeito nem satisfeito
<input type="checkbox"/> Satisfeito
<input type="checkbox"/> Muito satisfeito
4. Me encoraja a atingir os objetivos de realizar controle social da aplicação dos recursos públicos.
<input type="checkbox"/> Muito insatisfeito
<input type="checkbox"/> Insatisfeito
<input type="checkbox"/> Nem insatisfeito nem satisfeito
<input type="checkbox"/> Satisfeito
<input type="checkbox"/> Muito satisfeito
AGORA, POR GENTILEZA, INDIQUE O QUÃO SATISFEITO VOCÊ ESTÁ COM A QUALIDADE DOS MEIOS DE COMUNICAÇÃO UTILIZADOS PARA PUBLICAÇÃO DOS RELATÓRIOS FISCAIS (RREO E RGF)
1. Quanto aos Portais de Transparência nos quais são divulgados os relatórios fiscais (RREO e RGF).
<input type="checkbox"/> Muito insatisfeito
<input type="checkbox"/> Insatisfeito
<input type="checkbox"/> Nem insatisfeito nem satisfeito
<input type="checkbox"/> Satisfeito
<input type="checkbox"/> Muito satisfeito
2. Quanto à possibilidade de comunicar usando novos meios de comunicação (por exemplo, redes sociais, chats etc.):
<input type="checkbox"/> Muito insatisfeito
<input type="checkbox"/> Insatisfeito
<input type="checkbox"/> Nem insatisfeito nem satisfeito
<input type="checkbox"/> Satisfeito

<input type="radio"/> Muito satisfeito
3. Quanto à qualidade da comunicação por meio das novas mídias (por exemplo, redes sociais, chats etc.).
<input type="radio"/> Muito insatisfeito
<input type="radio"/> Insatisfeito
<input type="radio"/> Nem insatisfeito nem satisfeito
<input type="radio"/> Satisfeito
<input type="radio"/> Muito satisfeito
4. Quanto aos modos de comunicação que o governo utiliza para se comunicar comigo.
<input type="radio"/> Muito insatisfeito
<input type="radio"/> Insatisfeito
<input type="radio"/> Nem insatisfeito nem satisfeito
<input type="radio"/> Satisfeito
<input type="radio"/> Muito satisfeito
QUANTO À SATISFAÇÃO COM A COMUNICAÇÃO NAS AUDIÊNCIAS PÚBLICAS QUADRIMESTRAIS DE APRESENTAÇÃO DO CUMPRIMENTO DAS METAS FISCAIS
1. A organização das audiências públicas das quais participo.
<input type="radio"/> Muito insatisfeito
<input type="radio"/> Insatisfeito
<input type="radio"/> Nem insatisfeito nem satisfeito
<input type="radio"/> Satisfeito
<input type="radio"/> Muito satisfeito
2. A utilidade das informações recebidas nas audiências públicas.
<input type="radio"/> Muito insatisfeito
<input type="radio"/> Insatisfeito
<input type="radio"/> Nem insatisfeito nem satisfeito
<input type="radio"/> Satisfeito
<input type="radio"/> Muito satisfeito
3. O recebimento de informações relevantes para a realização de controle social da aplicação dos recursos públicos.
<input type="radio"/> Muito insatisfeito
<input type="radio"/> Insatisfeito
<input type="radio"/> Nem insatisfeito nem satisfeito
<input type="radio"/> Satisfeito
<input type="radio"/> Muito satisfeito
4. A duração das audiências públicas.
<input type="radio"/> Muito insatisfeito
<input type="radio"/> Insatisfeito
<input type="radio"/> Nem insatisfeito nem satisfeito
<input type="radio"/> Satisfeito
<input type="radio"/> Muito satisfeito
AGORA POR GENTILIZA, RESPONDA SOBRE SUA PERCEPÇÃO QUANTO À RELEVÂNCIA DOS RELATÓRIOS FISCAIS (RREO E RGF) DISPONIBILIZADOS NOS PORTAIS DE TRANSPARÊNCIA DAS CONTAS PÚBLICAS.
1. Me permitem estar sempre ciente sobre o que é necessário para obter um bom desempenho no processo de controle social (fiscalização) da aplicação dos recursos públicos. Marcar apenas uma das alternativas:
<input type="radio"/> Discordo totalmente
<input type="radio"/> Discordo em parte
<input type="radio"/> Nem discordo nem concordo
<input type="radio"/> Concordo em parte
<input type="radio"/> Concordo totalmente
2. Me fornecem informações adequadas para otimizar as decisões e cumprir meus objetivos de realizar controle social das contas públicas. Marcar apenas uma das alternativas:
<input type="radio"/> Discordo totalmente
<input type="radio"/> Discordo em parte
<input type="radio"/> Nem discordo nem concordo
<input type="radio"/> Concordo em parte

<input type="radio"/> Concordo totalmente
3. Me tornam apto a obter informações táticas e estratégicas necessárias para avaliar alternativas de decisões relacionadas ao processo de controle social das contas públicas.
<input type="radio"/> Discordo totalmente
<input type="radio"/> Discordo em parte
<input type="radio"/> Nem discordo nem concordo
<input type="radio"/> Concordo em parte
<input type="radio"/> Concordo totalmente
AGORA QUANTO À QUALIDADE DAS INFORMAÇÕES DOS RELATÓRIOS FISCAIS (RREO E RGF)
1. As informações apresentadas nos relatórios fiscais (RREO e RGF) estão livres de erros.
<input type="radio"/> Discordo totalmente
<input type="radio"/> Discordo em parte
<input type="radio"/> Nem discordo nem concordo
<input type="radio"/> Concordo em parte
<input type="radio"/> Concordo totalmente
2. Os relatórios fiscais (RREO e RGF) fornecem informações precisas e estão de acordo com a minha necessidade.
<input type="radio"/> Discordo totalmente
<input type="radio"/> Discordo em parte
<input type="radio"/> Nem discordo nem concordo
<input type="radio"/> Concordo em parte
<input type="radio"/> Concordo totalmente
3. As informações disponibilizadas nos relatórios fiscais (RREO e RGF) estão atualizadas.
<input type="radio"/> Discordo totalmente
<input type="radio"/> Discordo em parte
<input type="radio"/> Nem discordo nem concordo
<input type="radio"/> Concordo em parte
<input type="radio"/> Concordo totalmente
4. Os relatórios fiscais (RREO e RGF) fornecem as informações que preciso no tempo certo.
<input type="radio"/> Discordo totalmente
<input type="radio"/> Discordo em parte
<input type="radio"/> Nem discordo nem concordo
<input type="radio"/> Concordo em parte
<input type="radio"/> Concordo totalmente
5. As informações apresentadas nos relatórios fiscais (RREO e RGF) estão relacionadas à prestação de contas dos recursos públicos.
<input type="radio"/> Discordo totalmente
<input type="radio"/> Discordo em parte
<input type="radio"/> Nem discordo nem concordo
<input type="radio"/> Concordo em parte
<input type="radio"/> Concordo totalmente
6. As informações contidas nos relatórios fiscais (RREO e RGF) são suficientes para realizar controle social (fiscalização da aplicação de contas dos recursos públicos).
<input type="radio"/> Discordo totalmente
<input type="radio"/> Discordo em parte
<input type="radio"/> Nem discordo nem concordo
<input type="radio"/> Concordo em parte
<input type="radio"/> Concordo totalmente
7. As informações contidas nos relatórios fiscais (RREO e RGF) apresentam os detalhes necessários para completar o processo de controle social da aplicação dos recursos públicos.
<input type="radio"/> Discordo totalmente
<input type="radio"/> Discordo em parte
<input type="radio"/> Nem discordo nem concordo
<input type="radio"/> Concordo em parte
<input type="radio"/> Concordo totalmente
QUANTO AO GRAU DE TRANSPARÊNCIA PROATIVA (QUANDO HÁ DISPONIBILIZAÇÃO DA INFORMAÇÃO DE MANEIRA ESPONTÂNEA) NOS PORTAIS DE TRANSPARÊNCIA

DAS CONTAS PÚBLICAS, RESPONDA ATÉ QUE PONTO VOCÊ CONCORDA:
1. A disponibilização de informações de forma proativa garante que os cidadãos sejam informados sobre as leis e decisões que os afetam.
<input type="radio"/> Discordo totalmente
<input type="radio"/> Discordo em parte
<input type="radio"/> Nem discordo nem concordo
<input type="radio"/> Concordo em parte
<input type="radio"/> Concordo totalmente
2. A disponibilização de informações de forma proativa facilita o gasto mais responsável dos recursos públicos.
<input type="radio"/> Discordo totalmente
<input type="radio"/> Discordo em parte
<input type="radio"/> Nem discordo nem concordo
<input type="radio"/> Concordo em parte
<input type="radio"/> Concordo totalmente
3. A disponibilização de informações de forma proativa garante que as partes interessadas tenham as informações necessárias para a tomada de decisão e participação no processo de controle social das contas públicas.
<input type="radio"/> Discordo totalmente
<input type="radio"/> Discordo em parte
<input type="radio"/> Nem discordo nem concordo
<input type="radio"/> Concordo em parte
<input type="radio"/> Concordo totalmente
4. O quão importante é para você a disponibilização de forma proativa das informações sobre a decisão de realizar o controle social das contas públicas.
<input type="radio"/> Não é importante
<input type="radio"/> Pouco importante
<input type="radio"/> Nem pouco nem muito importante
<input type="radio"/> Importante
<input type="radio"/> Muito importante
5. O quão importante é para você disponibilizar de forma proativa as informações sobre a implementação das políticas públicas planejadas e discutidas em audiência pública. Marcar apenas uma das alternativas:
<input type="radio"/> Não é importante
<input type="radio"/> Pouco importante
<input type="radio"/> Nem pouco nem muito importante
<input type="radio"/> Importante
<input type="radio"/> Muito importante
6. O quão importante é para você disponibilizar de forma proativa as informações sobre os resultados das políticas públicas desenvolvidas pelos entes públicos. Marcar apenas uma das alternativas:
<input type="radio"/> Não é importante
<input type="radio"/> Pouco importante
<input type="radio"/> Nem pouco nem muito importante
<input type="radio"/> Importante
<input type="radio"/> Muito importante
7. O quão importante é para você disponibilizar de forma proativa as informações sobre a execução orçamentária. Marcar apenas uma das alternativas:
<input type="radio"/> Não é importante
<input type="radio"/> Pouco importante
<input type="radio"/> Nem pouco nem muito importante
<input type="radio"/> Importante
<input type="radio"/> Muito importante
EM RELAÇÃO À CONFIANÇA NO GOVERNO:
1. O governo protege a privacidade dos cidadãos nos acessos aos Portais de Transparência das Contas Públicas. Marcar apenas uma das alternativas:
<input type="radio"/> Discordo totalmente

<input type="radio"/> Discordo em parte
<input type="radio"/> Nem discordo nem concordo
<input type="radio"/> Concordo em parte
<input type="radio"/> Concordo totalmente
2. O governo entrega os serviços de prestação de contas prometidos por meio dos relatórios fiscais (RREO e RGF) nos Portais de Transparência. Marcar apenas uma das alternativas:
<input type="radio"/> Discordo totalmente
<input type="radio"/> Discordo em parte
<input type="radio"/> Nem discordo nem concordo
<input type="radio"/> Concordo em parte
<input type="radio"/> Concordo totalmente
3. Os Portais de Transparência das Contas Públicas do governo definitivamente não são complicados. Marcar apenas uma das alternativas:
<input type="radio"/> Discordo totalmente
<input type="radio"/> Discordo em parte
<input type="radio"/> Nem discordo nem concordo
<input type="radio"/> Concordo em parte
<input type="radio"/> Concordo totalmente
QUANTO À SUA INTENÇÃO DE USAR OS DADOS DOS RELATÓRIOS FISCAIS (RREO E RGF) PARA FINS DE CONTROLE SOCIAL (FISCALIZAÇÃO) DA APLICAÇÃO DOS RECURSOS PÚBLICOS:
1. Pretendo usar os dados dos relatórios fiscais (RREO e RGF) disponíveis nos Portais de Transparência quando tiver a oportunidade de fazê-lo. Marcar apenas uma das alternativas:
<input type="radio"/> Discordo totalmente
<input type="radio"/> Discordo em parte
<input type="radio"/> Nem discordo nem concordo
<input type="radio"/> Concordo em parte
<input type="radio"/> Concordo totalmente
2. Acredito que posso usar os dados contidos nos relatórios fiscais (RREO e RGF) disponíveis nos Portais de Transparência das contas públicas. Marcar apenas uma das alternativas:
<input type="radio"/> Discordo totalmente
<input type="radio"/> Discordo em parte
<input type="radio"/> Nem discordo nem concordo
<input type="radio"/> Concordo em parte
<input type="radio"/> Concordo totalmente
3. Estou interessado em usar os dados contidos nos relatórios fiscais (RREO e RGF) disponíveis nos Portais de Transparência das contas públicas. Marcar apenas uma das alternativas:
<input type="radio"/> Discordo totalmente
<input type="radio"/> Discordo em parte
<input type="radio"/> Nem discordo nem concordo
<input type="radio"/> Concordo em parte
<input type="radio"/> Concordo totalmente
QUANTO AOS MODELOS DOS RELATÓRIOS A SEREM DISPONIBILIZADOS PARA FINS DE INSTRUMENTAÇÃO DO PROCESSO DE CONTROLE DE APLICAÇÃO DAS CONTAS PÚBLICAS PELO CIDADÃO
1. Os relatórios fiscais (RREO e RGF) contribuem para o processo de controle social de aplicação das contas públicas. Marcar apenas uma das alternativas:
<input type="radio"/> Discordo totalmente
<input type="radio"/> Discordo em parte
<input type="radio"/> Nem discordo nem concordo
<input type="radio"/> Concordo em parte
<input type="radio"/> Concordo totalmente
2. Eu compreendo os relatórios fiscais (RREO e RGF) disponibilizados nos Portais de Transparência para fins de realizar controle social (fiscalização) das contas públicas. Marcar apenas uma oval:
<input type="radio"/> Discordo totalmente
<input type="radio"/> Discordo em parte

<input type="radio"/> Nem discordo nem concordo
<input type="radio"/> Concordo em parte
<input type="radio"/> Concordo totalmente
3. Na sua opinião, quais informações podem ser acrescentadas nos relatórios fiscais para contribuir com o processo de controle social (fiscalização) dos recursos públicos. Marcar apenas uma das alternativas:
<input type="radio"/> Serviços e Produtos planejados e entregues conforme execução do orçamento;
<input type="radio"/> Avaliação de Desempenho em relação a implementação das políticas públicas;
<input type="radio"/> Gastos comparativos por órgão, área de governo e objetos de gastos;
<input type="radio"/> Indicadores de eficiência, eficácia, economicidade e efetividade em relação a execução das políticas públicas vinculados aos programas de governo
<input type="radio"/> Avaliação da qualidade do gasto público;
<input type="radio"/> Capacidade operacional e ociosa de entrega de serviços públicos;
<input type="radio"/> Evolução dos indicadores de saúde, educação, assistência social etc. vinculados à execução do Orçamento Público;
<input type="radio"/> Notas explicativas aos relatórios fiscais (RREO e RGF);
<input type="radio"/> Outro:
DADOS DEMOGRÁFICOS DO RESPONDENTE
1. Manifestação do sexo biológico: Marcar apenas uma das alternativas:
<input type="radio"/> Feminino
<input type="radio"/> Masculino
<input type="radio"/> Prefiro não dizer
2. Em que ano você nasceu? Marcar apenas uma das alternativas:
<input type="radio"/> Até 1964
<input type="radio"/> Entre 1965 a 1979
<input type="radio"/> Entre 1980 e 1994
<input type="radio"/> A partir de 1995
3. Qual seu estado civil? Marcar apenas das alternativas:
<input type="radio"/> Solteiro (a)
<input type="radio"/> Casado (a)/união estável
<input type="radio"/> Divorciado (a)/separado (a)
<input type="radio"/> Viúvo (a)
4. Qual é a sua renda? Marcar apenas das alternativas:
<input type="radio"/> Até R\$ 1.320,00
<input type="radio"/> Entre R\$ 1.321,00 e R\$ 2.640,00
<input type="radio"/> Entre R\$ 2.641,00 e R\$ 5.280,00
<input type="radio"/> Entre R\$ 5.281,00 e R\$ 6.600,00
<input type="radio"/> Entre R\$ 6.601,00 e R\$ 13.210,00
<input type="radio"/> Entre R\$ 13.211,00 e R\$ 19.800,00
<input type="radio"/> Acima de R\$ 19.801,00.e R\$ 26.400,00
<input type="radio"/> Acima de R\$ 26.400,00
5. Qual é o seu grau de escolaridade? Marcar apenas uma das alternativas:
<input type="radio"/> Ensino Fundamental (completo ou incompleto)
<input type="radio"/> Ensino Médio (completo ou incompleto)
<input type="radio"/> Ensino Superior (completo ou incompleto)
<input type="radio"/> Pós Graduação (Especialização / MBA) (completa ou incompleta)
<input type="radio"/> Mestrado (completo ou incompleto)
<input type="radio"/> Doutorado (completo ou incompleto)
6. Em qual unidade federativa você trabalha? Marcar apenas uma das alternativas:
<input type="radio"/> AC
<input type="radio"/> AL
<input type="radio"/> AP
<input type="radio"/> AM
<input type="radio"/> BA
<input type="radio"/> CE
<input type="radio"/> DF
<input type="radio"/> ES
<input type="radio"/> GO

<input type="radio"/> MT
<input type="radio"/> MS
<input type="radio"/> MG
<input type="radio"/> PA
<input type="radio"/> PB
<input type="radio"/> PR
<input type="radio"/> PE
<input type="radio"/> PI
<input type="radio"/> RJ
<input type="radio"/> RN
<input type="radio"/> RS
<input type="radio"/> RO
<input type="radio"/> RR
<input type="radio"/> SC
<input type="radio"/> SP
<input type="radio"/> SE
<input type="radio"/> TO
QUANTO À AUSÊNCIA DE ACESSO AO PORTAL DA TRANSPARÊNCIA:
1. Na sua opinião, qual das opções abaixo contribui para você nunca ter acessado o Portal da Transparências das contas públicas: Marcar apenas uma das alternativas:
<input type="radio"/> Falta de conhecimento quanto à existência do Portal da Transparência
<input type="radio"/> Falta de divulgação periódica nos veículos de comunicação pelos entes públicos
<input type="radio"/> Dificuldade na acessibilidade das informações
<input type="radio"/> Dificuldade de entendimento da linguagem utilizada
<input type="radio"/> Falta de interesse em relação a Prestação de Contas da aplicação dos recursos públicos
<input type="radio"/> Outro:
2. Na sua opinião, quais informações podem ser acrescentadas nos relatórios de prestação de contas para contribuir com o processo de controle social (fiscalização) dos recursos públicos. Marque todas as alternativas que se aplicam:
<input type="radio"/> Serviços e Produtos planejados e entregues conforme execução do orçamento
<input type="radio"/> Avaliação de Desempenho em relação a implementação das políticas públicas
<input type="radio"/> Gastos comparativos por órgão, área de governo e objetos de gastos
<input type="radio"/> Indicadores de eficiência, eficácia, economicidade e efetividade em relação a execução das políticas públicas vinculados aos programas de governo
<input type="radio"/> Avaliação da qualidade do gasto público
<input type="radio"/> Capacidade operacional e ociosa de entrega de serviços públicos
<input type="radio"/> Evolução dos indicadores de saúde, educação, sociais, segurança, infraestrutura etc.
<input type="radio"/> Notas explicativas aos relatórios fiscais (RREO e RGF); comparativo de antes e depois em relação às políticas públicas executadas com recursos do orçamento
<input type="radio"/> Quantidade de atendimentos realizados x gastos executados com recursos do orçamento
<input type="radio"/> Outro:
ANÁLISE DO QUESTIONÁRIO DESTA PESQUISA ACADÊMICA. Por gentileza, conto com o seu apoio para melhorar este questionário.
1. Você teve alguma dúvida para responder o questionário? Marcar apenas uma das alternativas:
<input type="radio"/> Sim
<input type="radio"/> Não
2. Caso queira nos informar alguma dúvida, comentários, críticas, elogios, use o espaço abaixo.

Fonte: Questionário de pesquisa da autora adaptado de Souza et al. (2022), Tkalac et. al (2021); Saha, Marmita et. al (2012); Mucci et al. (2016) e de Ruijer (2016).

APÊNDICE B – Detalhamento dos constructos propostos

Fonte	Constructo	Perguntas Originais	Perguntas adaptadas
(Tkalcac et. Al, 2021, p.604)	Satisfação com o clima da comunicação dos relatórios fiscais (RREO e RGF)	How much communication within the organization helps me to feel I am an important part of the organization	Quanto a comunicação realizada através da publicação dos relatórios fiscais (RREO e RGF) me ajudam a sentir que sou uma parte importante no processo de controle de aplicação dos recursos públicos
		How much communication within the organization helps me to identify with the organization	Quanto a comunicação realizada através da publicação dos relatórios fiscais (RREO e RGF) me ajudam a me identificar com o processo de controle da aplicação dos recursos públicos
		How much communication within the organization promotes organizational values	A comunicação realizada através da publicação dos relatórios fiscais (RREO e RGF) promove os valores de responsabilidade social em relação ao processo de controle da aplicação dos recursos públicos
		How much communication within the organization encourages me to accomplish the organization's goals.	A comunicação realizada através da publicação dos relatórios fiscais (RREO e RGF), me encoraja a atingir os objetivos de realizar controle social da aplicação dos recursos públicos
	Satisfação com a qualidade dos meios de comunicação	Communication media (e.g. written announcements, intranet, oral communication)	Estou satisfeito (a) com os Portais de Transparência que já acessei
		The possibility of communicating through new media	A possibilidade de comunicar através dos Portais da Transparência
		Quality of communication through new media	Qualidade das informações divulgadas nos Portais da Transparência
		The mode of communication others choose to communicate with me	Os modelos de relatórios fiscais (RREO e RGF) que os Portais da Transparência utilizam para se comunicar comigo
	Satisfação com a comunicação nas audiências públicas trimestrais	How well organized are the meetings that I participate in	Com a organização das audiências públicas das quais participo
		Usefulness of information received in meetings	Utilidade das informações recebidas nas audiências públicas
		Receiving information relevant for job accomplishment on time	Tenho recebido informações relevantes para a realização de controle da aplicação dos recursos públicos
		Duration of meetings	Duração das audiências públicas
	(Mucci et al., 2016, p. 292)	Relevância dos relatórios fiscais (RREO e RGF)	O orçamento me permite estar sempre ciente sobre o que é necessário para obter um bom desempenho no meu trabalho
O orçamento me fornece informações adequadas para otimizar as decisões e cumprir meus objetivos de desempenho			Os relatórios fiscais (RREO e RGF) me fornecem informações adequadas para otimizar as decisões e cumprir meus objetivos de realizar controle

Fonte	Constructo	Perguntas Originais	Perguntas adaptadas
			social das contas públicas
		O orçamento me torna apto a obter informações táticas e estratégicas necessárias para avaliar alternativas de decisões.	As informações contidas nos relatórios fiscais (RREO e RGF) me tornam apto a obter informações táticas e estratégicas necessárias para avaliar alternativas de decisões relacionadas ao processo de controle social das contas públicas
(Saha, Parmitaet. al, 2012, p. 321)	Qualidade da informação dos relatórios fiscais (RREO e RGF)	Information on this web site is free from errors	As informações apresentadas nos relatórios fiscais (RREO e RGF) estão livres de erros
		This web site provides information precisely according to my need	Os relatórios fiscais (RREO e RGF) fornecem informações precisas e estão de acordo com a minha necessidade
		Information on this web site is up-to-date	As informações disponibilizadas através dos relatórios fiscais (RREO e RGF) estão atualizadas
		This web site provides information I need at the right time	Os relatórios fiscais (RREO e RGF) fornecem as informações que preciso no tempo certo
		Information presented in this web site is related to the subject matter	As informações apresentadas nos relatórios fiscais (RREO e RGF) estão relacionadas a prestação de contas dos recursos públicos
		Information on this web site is sufficient for the task at hand	As informações contidas nos relatórios fiscais (RREO e RGF) são suficientes para realizar controle social da aplicação de contas dos recursos públicos
		Information contains necessary topics to complete related task	As informações contidas nos relatórios fiscais (RREO e RGF) apresentam os detalhamentos necessários para concluir o processo de controle da aplicação dos recursos públicos
(Erna) Ruijter, 2016, p. 370)	Transparência proativa	Making information available proactively ensures that stakeholders are informed about laws and decisions that affect them	Tornar a informação disponível de forma proativa garante que as partes interessadas sejam informadas sobre as leis e decisões que as afetam
		Making information available proactively facilitates more accountable spending of public funds	A disponibilização de informações de forma proativa facilita o gasto mais responsável dos recursos públicos
		Making information available proactively ensures that stakeholders have the information needed to participate in policy and decision making	A disponibilização proativa de informações garante que as partes interessadas tenham as informações necessárias para tomada de decisão e participação do processo de controle social das contas públicas
		Please indicate how important you think it is to make information proactively available about: The decision-making process	Acredito ser muito importante disponibilizar informações proativas sobre a prestação de contas da aplicação dos recursos públicos
		Please indicate how important	Acredito ser muito importante

Fonte	Constructo	Perguntas Originais	Perguntas adaptadas
		you think it is to make information proactively available about: Implementation of the agency's policies	disponibilizar informações proativas sobre a implementação das políticas públicas planejadas e discutidas em audiência pública
		Please indicate how important you think it is to make information proactively available about: Outcomes or results of the agency's policies	Acredito ser muito importante disponibilizar informações proativas sobre a conclusão ou resultados das políticas públicas desenvolvidas pelos entes públicos
		Please indicate how important you think it is to make information proactively available about: Budgets and subsidies	Acredito ser muito importante a disponibilização proativa de informações sobre a execução orçamentária (RREO) e sobre a gestão fiscal (RGF)
(Souza et al., 2022, p. 12)	Confiança no Governo	The government protects individual privacy via websites	O governo protege a privacidade individual nos acessos aos Portais de Transparência das Contas Públicas
		The government delivers the promised services via websites	O governo entrega os serviços de prestação de contas prometidos através dos relatórios fiscais (RREO e RGF) nos Portais de Transparência
		Government service websites are definitely not tricky	Os Portais de Transparência das Contas Públicas do governo definitivamente não são complicados
	Intenção de usar os dos relatórios fiscais (RREO e RGF) para controle social	I intend to use open government data when I have the opportunity to do so	Pretendo usar dados dos relatórios fiscais (RREO e RGF) disponíveis nos Portais de Transparência quando tiver a oportunidade de fazê-lo
		I can imagine using open government data	Acredito que posso usar os dados contidos nos relatórios fiscais (RREO e RGF) disponíveis nos Portais de Transparência
		I am interested in using open government data.	Estou interessado em usar os dados contidos nos relatórios fiscais (RREO e RGF) disponíveis nos Portais de Transparência

Fonte: Elaborado pela autora.

APÊNDICE C – Respostas do Pré-teste

Item	Comentário
01	Bem didático, prático e direcionado
02	Tema relevante, penso que o RREO E O RGF não estão cumprindo o papel para o qual foram criados. Compreendi que a pesquisa pode contribuir para a revisão do conteúdo deles
03	Sugiro não iniciar as frases com pronome átono (Me ajuda...)
04	Parabenizo pela escolha dessa temática e em se preocupar com as entregas públicas à sociedade, por ocasião da publicação dos relatórios fiscais e das audiências públicas. Precisamos direcionar nossos esforços para minimizar as dificuldades do público e maximizar a utilidade das informações prestadas ao usuário primário da informação frente à prestação de contas dos recursos públicos, para, de fato, promover um ambiente propício de acompanhamento e controle social

Fonte: Elaborado pela autora.

Capítulo 4

PROPOSTA DE RELATÓRIO DE CONTROLE SOCIAL (RCS) NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA BRASILEIRA

RESUMO

Estudos sobre transparência, controle social e Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), no Brasil, indicam que, apesar do grande volume de publicações acerca das contas públicas, tais informações não são suficientes para que o cidadão consiga desempenhar, efetivamente, seu direito constitucional de fiscalizar os recursos públicos. Isso porque tais informações apresentam deficiências na qualidade visual e compreensão. Nesse cenário, este trabalho propõe a estruturação de um modelo do Relatório de Controle Social (RCS), que pode ser utilizado, de forma alternativa e complementar, pelos gestores públicos, contendo linguagem legível, compreensível e visual atrativo para o cidadão. A pesquisa propõe também a apresentação dessa proposta de RCS à Secretaria do Tesouro Nacional (STN), para fins de avaliação da possibilidade de complementação e/ou adaptação dos anexos do RREO e RGF, padronizados através do Manual de Demonstrativos Fiscais (STN, 2023). Do mesmo modo, também pode ser apresentada aos Tribunais de Contas, de forma a orientar as entidades e os gestores públicos sobre a elaboração e a publicação dos instrumentos complementares de transparência da gestão fiscal. Com isso, é criado um documento de boas práticas de prestação de contas com enfoque no controle social. Para a realização desta pesquisa, houve o levantamento da literatura, análise documental dos modelos dos relatórios fiscais e a aplicação de questionário. Foi utilizada a metodologia do *Design Thinking* para fins de proposição dos modelos contidos no RCS, em observância à legislação vigente.

Palavras-chave: Controle social; prestação de contas; compreensibilidade das informações para controle social; relatório de controle social; transparência das contas públicas.

1 CONTEXTO

Trata-se da proposição de uma norma denominada Relatório de Controle Social (RCS) com enfoque nos relatórios fiscais da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), contendo modelos de anexos que evidenciem informações contábeis e de gestão sob os aspectos orçamentários e fiscais. O propósito é oferecer aos cidadãos os relatórios de contas públicas em linguagem compreensível, simples e visualmente atrativa, com o uso de tabelas, gráficos e notas explicativas, a partir da aplicação da metodologia do *Design Thinking*. Isso possibilitará a realização do controle social dos recursos públicos de forma mais efetiva.

Adicionalmente, a pesquisa pretende apresentar os demonstrativos propostos para complementação dos anexos contidos no Manual de Demonstrativos Fiscais (STN, 2023), editado pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN), por meio da Portaria nº 699, de julho de 2023. A norma proposta tem o objetivo de contribuir com o processo de comunicação e compreensão das informações divulgadas pelas entidades públicas para fins de cumprimento da transparência da gestão fiscal. E, conseqüentemente, ampliar a utilização de tais informações pelo cidadão em prol da realização de um efetivo controle social dos recursos públicos.

2 JUSTIFICATIVA

Os processos de aplicação, prestação de contas, fiscalização e controle (interno, externo e social) em relação à aplicação dos recursos públicos estão lastreados na Constituição Federal do Brasil (Brasil, 1988).

No que diz respeito às informações a serem divulgadas para fins de prestação

de contas e controle social, a Lei de Responsabilidade Fiscal (Brasil, 2000) tem um papel determinante ao estabelecer os instrumentos de transparência da gestão fiscal nos artigos 48 e 48-A. O Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO) e o Relatório de Gestão Fiscal (RGF) estão disciplinados por esses dois dispositivos legais.

Estudos de revisão de literatura, realizados no período de 2010 a 2022, indicam uma tendência crescente de pesquisas com as temáticas relacionadas à aplicação e à análise da Lei de Responsabilidade Fiscal, transparência e controle social das contas públicas (Almeida e Café, 2019; Emidio, 2023).

Esta pesquisa emerge num cenário em que diversos estudos relacionados à transparência das contas públicas brasileiras questionam e apontam que a divulgação de informações nos sites eletrônicos do governo, de acesso público, não é suficiente para instrumentalizar um processo efetivo de controle social (Benedicto et al., 2011; Brüggemann, 2010; Conceição, 2010; Darbshire, 2010; Mucci et al., 2016; Ruijer, 2016; Saha et al., 2012; Souza et al., 2022; Silva, 2011; Tkalac et al., 2021; O'Neill, 2006).

Em relação à compreensão das informações publicadas por meio dos instrumentos definidos pela LRF – em especial, o Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO) e o Relatório de Gestão Fiscal (RGF) –, identificou-se que a publicação dos anexos padronizados pelo Manual de Demonstrativos Fiscais (STN, 2023) é insuficiente para alcançar os anseios de informações demandadas pelos cidadãos. Os estudos apontaram que existem vários obstáculos à compreensibilidade dos relatórios divulgados nos portais de transparência dos entes públicos, principalmente nos aspectos relativos à linguagem e à apresentação visual dos relatórios.

Bogoni et al. (2010), por exemplo, ao estudarem a dimensão da compreensibilidade, constataram que as publicações realizadas nos portais eletrônicos dos 10 maiores municípios dos estados da Região Sul apresentam grande dificuldade de compreensão pelos usuários, em função do viés quantitativo, com excesso de termos técnicos. O que não atende aos princípios constitucionais e legais de garantia da transparência das contas públicas para fins de controle social.

Considerando que a literatura aponta que os instrumentos de transparência da gestão fiscal, como os anexos do RREO e RGF, padronizados pelo Manual de Demonstrativos Fiscais (STN, 2023), apresentam obstáculos de entendimento devido à linguagem técnica e à forma gráfica, constata-se a necessidade de proposição de modelos alternativos de relatórios, que devem ser mais claros, objetivos e plenamente compreensíveis.

A proposta desta pesquisa pode contribuir com o processo de elaboração e publicação de informações úteis, confiáveis e de fácil compreensão pelos cidadãos brasileiros, de obrigação de todos os Poderes e órgãos da administração pública direta e indireta, incluídas as autarquias, fundações públicas, empresas estatais que recebem recursos públicos e fundos da União, Estados e Municípios (Lei Complementar nº 101, 2000).

Observa-se ainda que o modelo proposto pode auxiliar a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), órgão responsável pela elaboração do Manual de Demonstrativos Fiscais (STN, 2023), no processo de atualização e adequação dos modelos atuais que integram o RREO e o RGF. Com isso, padroniza-se a elaboração desses relatórios para todos os entes federativos.

3 OBJETIVO

Assim, este trabalho tem por objetivo propor um produto tecnológico denominado Relatório de Controle Social (RCS) direcionado aos relatórios fiscais previstos na Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). O objetivo é que seja utilizado, de forma alternativa e complementar, pelos poderes e órgãos da administração pública direta e indireta da União, Estados, DF e Municípios. Com isso, terão uma ferramenta para auxiliar a elaboração e a publicação de relatórios para fins de instrumentalização do controle social, em linguagem clara, compreensível e de visual atrativo para o cidadão.

Pretende-se ainda que o modelo de Relatório de Controle Social (RCS) proposto seja apresentado à Secretaria do Tesouro Nacional (STN), órgão responsável pela elaboração do Manual de Demonstrativos Fiscais (STN, 2023), e também aos Tribunais de Contas, órgãos vinculados ao Poder Legislativo brasileiro. Espera-se que estes últimos avaliem a possibilidade de inclusão do modelo sugerido no rol dos itens exigidos que integram os modelos atuais do Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO) e Relatório de Gestão Fiscal (RGF).

A inclusão dessa proposta de modelo de Relatório de Controle Social (RSL) no Manual de Demonstrativos Fiscais da STN visa padronizar e facilitar a elaboração de tais relatórios para a sociedade por todos os entes federativos. Assim, contribui-se com o processo de melhoria da qualidade da informação gerada para atendimento dos objetivos da divulgação da informação contábil do setor público – a prestação de contas, a tomada de decisão e o controle social em relação à aplicação dos recursos públicos.

4 PREMISSAS

Seguem-se nove premissas para a proposição do produto tecnológico.

- “O objetivo principal da maioria das entidades do setor público é prestar serviços à sociedade” (CFC, 2016), cujos recursos públicos utilizados são de obrigatória prestação de contas (Brasil, 1988);
- O processo de fiscalização da aplicação dos recursos públicos pelos gestores cabe aos sistemas de controle interno de órgãos dos três Poderes, externo (via Poder Legislativo e Tribunais de Contas) e social (cidadãos, partidos políticos, sindicatos, associações civis diversas etc.) (Brasil, 2020);
- Para fins de prestação de contas, é necessário que sejam mensurados, reconhecidos, processados e evidenciados todos os atos e fatos ocorridos sob os aspectos orçamentário, patrimonial e fiscal da contabilidade aplicada ao setor público (Brasil, 1964; Brasil, 2000; Brasil, 2022; CFC, 2016);
- Quanto aos demonstrativos gerados pela contabilidade aplicada ao setor público, as entidades públicas produzem, pelo menos, “dois tipos de informações *ex-post*: Estatísticas de Finanças Públicas (EFP)” e “Demonstrações Contábeis de Propósito Geral (Demonstrações Contábeis)” (CFC, 2016);
- Para fins de geração das informações sobre as estatísticas das finanças públicas, dentre os instrumentos de prestação de contas e transparência (*accountability*) estabelecidos pela LRF, estão: o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (instituído antes pela Constituição Federal de

1988) e o Relatório de Gestão Fiscal;

- A modelagem e informações evidenciadas nos relatórios – elaborados para fins de prestar de contas da aplicação dos recursos públicos, instrumentalização do controle pela sociedade e tomada de decisão pela contabilidade aplicada ao setor público – devem observar que “as características qualitativas da informação incluída nos RCPGs são a relevância, a representação fidedigna, a compreensibilidade, a tempestividade, a comparabilidade e a verificabilidade” (CFC, 2016);
- Os relatórios produzidos para fins de controle social devem apresentar modelagem visual atrativa, tamanho da fonte 12 e linguagem adaptada para fins de atender à necessidade informacional do usuário, contendo tabelas, gráficos e notas explicativas. Devem observar ainda as características da informação contábil de forma a contribuir efetivamente com o processo de fiscalização dos recursos públicos pela sociedade;
- Os anexos relativos ao Relatório de Controle Social (RCS) vinculados aos relatórios fiscais da LRF devem ser gerados de forma padronizada a partir da extração direta dos dados do Sistema Único e Integrado de Execução Orçamentária, Administração Financeira e Controle (SIAFIC) (Decreto 10.540, 2020), ou através dos sistemas estruturantes da entidade.

5 BASE TEÓRICA E LEGAL

A Constituição Federal (Brasil, 1988) estabelece no parágrafo único do artigo 70 a obrigatoriedade de prestação de contas por “qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros,

bens e valores públicos”.

Disciplina ainda a Constituição Federal nos artigos 71 e 74 que o processo de fiscalização será exercido pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, com auxílio do Tribunal de Contas da União, e pelo sistema de controle interno dos órgãos de cada Poder. Em seu artigo 75, a Constituição previu a instituição de Tribunais de Contas pelos Estados e pelo Distrito Federal e dos Tribunais e Conselhos de Contas dos Municípios. Também está na Constituição a atribuição desses órgãos independentes, mas vinculados ao Poder Legislativo, de receberem denúncias de irregularidades ou ilegalidades de qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato (Brasil, 1988).

Em atendimento ao artigo 163 da CF/88, que trata das Finanças Públicas, foi editada a Lei Complementar nº 101 de 4 de maio de 2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), com o objetivo de estabelecer as normas voltadas para a responsabilidade da gestão fiscal. Esse diploma legal define os instrumentos utilizados para garantir a transparência as contas públicas.

A transparência pressupõe a publicação, o entendimento e a utilização das informações. Os dados relativos às contas públicas estão estritamente ligados aos pressupostos de gestão fiscal responsável estabelecida na regulação de finanças públicas no Brasil, a qual pressupõe a obrigatória publicação das informações e a respectiva compreensão pelos usuários.

O Manual de Demonstrativos Fiscais (STN, 2023) é uma norma editada pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN, 2022), com o objetivo de padronizar os modelos de Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária (RREO) e do Relatório de Gestão Fiscal (RGF). A edição desse documento vigente para o exercício de 2023 está prevista na Portaria nº 1.447 de 14 de junho de 2022 (Brasil, 2022).

O Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) deve ser elaborado e publicado pelos chefes dos Poderes Executivo da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, o qual é formado por 13 anexos (Apêndice A), dos quais 10 devem ser elaborados e publicados bimestralmente até o dia 30 do mês seguinte ao do encerramento do bimestre. Outros três anexos devem ser elaborados e publicados até o dia 30 de janeiro, referentes ao sexto bimestre do exercício anterior (STN, 2022).

O Relatório de Gestão Fiscal (RGF) deve ser elaborado e publicado pelos chefes dos Poderes Executivo, Judiciário e Legislativo das esferas federal, estadual e municipal. Também é obrigatório para os chefes do Ministério Público e da Defensoria Pública da União, dos Estados e do Distrito Federal. É formado por seis anexos, conforme Apêndice B. Desses, cinco devem ser elaborados e publicados até 30 dias após o final de cada quadrimestre, e um anexo, até o dia 30 de janeiro, referente ao terceiro quadrimestre do exercício anterior (STN, 2022).

Os anexos do RREO e RGF, previstos no Manual de Demonstrativos Fiscais (STN, 2023), contêm informações detalhadas do planejamento e execução orçamentária, acompanhamento de limites de educação e saúde, em linguagem padronizada. Os dados são de nível funcional, categoria e grupo de despesa, categoria e origem de receitas, estatísticas fiscais de resultado nominais e primários, limites de pessoal, endividamento e operação de crédito, dentre outros. Contudo, todos apresentam em comum a linguagem de difícil compreensão pelo cidadão. Também não especificam a qualidade e a quantidade de serviços entregues vinculadas às respectivas aplicações dos recursos nem os indicadores de avaliação de desempenho da gestão.

Estudo realizado por Silva (2010) avaliou as publicações realizadas nos sítios eletrônicos dos 96 maiores municípios do Brasil com o objetivo de verificar o nível de

transparência. Ele constatou que as informações não são divulgadas de forma completa, além de incompatíveis com o nível de desenvolvimento socioeconômico dos municípios.

Em relação ao cumprimento das exigências legais acerca da transparência na gestão fiscal, Benedicto et al. (2011) afirmam que a LRF está sendo atendida de forma satisfatória. No entanto, ponderam que os órgãos públicos deixam muito a desejar quando se trata da compreensão das informações e atendimento das necessidades dos usuários. Vários são os obstáculos à compreensibilidade em relação às informações divulgadas nos portais eletrônicos, dentre os quais, conforme citados na pesquisa, a formatação dos modelos em relação ao tamanho e cores das imagens e letras e a linguagem técnica das finanças públicas, a qual dificulta o entendimento pelo cidadão.

Bogoni et al. (2010), ao estudarem a dimensão da compreensibilidade, constataram que as publicações, realizadas nos portais eletrônicos dos 10 municípios de maior porte da Região Sul do país, apresentam grande dificuldade de compreensão pelos usuários em função do viés quantitativo. O que não atende aos princípios constitucionais e legais de garantia da transparência das contas públicas para fins de controle social.

Assim, a instituição de um instrumento que oriente a elaboração de anexos complementares do Relatório Resumido de Execução Orçamentária e do Relatório de Gestão Fiscal em linguagem simples, clara, objetiva e que evidencie a quantidade de recursos aplicados com as entregas de serviços produzido, dentre outras informações, dará suporte aos gestores públicos que os produzem e aos usuários.

Neste contexto, surge a necessidade de criar modelos de anexos de relatórios de execução orçamentária e fiscal como documentos auxiliares previstos no Manual

de Demonstrativos Fiscais (STN, 2023), para elaboração dos RREO e RGF. Esses modelos propostos sistematizarão e padronizarão o passo a passo de geração de informações em linguagem simples, clara, objetiva e que evidenciem a quantidade de recursos aplicados com as entregas de serviços produzido.

6 METODOLOGIA DE CONSTRUÇÃO DO RELATÓRIO

A transparência das contas públicas e o seu controle pela sociedade são requisitos fundamentais para atingimento da eficiência e da gestão proba e responsável pelos gestores públicos. No entanto, muitas vezes, a complexidade dos relatórios e documentos financeiros dificulta a compreensão por parte da sociedade.

O objetivo a ser atingido com a proposição desse Relatório de Controle Social (RCS) é a criação de um conjunto de modelos de relatórios a serem apresentados como proposta de incorporação ao Manual de Demonstrativos Fiscais (STN, 2023). Eles precisam ser elaborados em linguagem compreensível, simples e visualmente atrativa, com o uso de tabelas, gráficos e notas explicativas, mediante a aplicação da metodologia do *Design Thinking*. Com isso, busca-se contribuir com o processo de integração, comunicação, compreensão e, conseqüentemente, com maior pretensão de utilização pelo cidadão, para que possa realizar um efetivo controle social da aplicação dos recursos públicos.

O *Design Thinking* é uma abordagem que busca soluções inovadoras para problemas complexos, colocando o ser humano no centro do processo de criação. Sua metodologia envolve a compreensão das necessidades e desejos dos usuários, a geração de ideias criativas e a prototipagem de soluções. Ao aplicar essa abordagem na geração de modelos de relatórios para controle social dos recursos

públicos, é possível criar documentos mais claros e intuitivos, facilitando o entendimento por parte da sociedade e simplificando informações complexas.

O processo de construção foi realizado através da metodologia do *Design Thinking* em três fases:

- 1) Imersão e pesquisa: realização de levantamento e análise da literatura e dos anexos padronizados do RREO e RGF contidos no Manual de Demonstrativos Fiscais, além da aplicação de questionário para identificar a necessidade informacional dos cidadãos;
- 2) Idealização: exame de todos os anexos dos RREO e RGF, padronizados pelo Manual de Demonstrativos Fiscais (STN, 2023), bem como foram analisados todos os estudos sobre a percepção dos cidadãos em relação a linguagem e formatação de tais relatórios;
- 3) Modelagem dos anexos: elaboração dos modelos de anexos para compor o Relatório de Controle Social (RCS). Além de ser um instrumento a ser utilizado pelas entidades para geração de informação compreensível para o controle social, o RCS será apresentado à Secretaria do Tesouro Nacional (STN) para apreciação quanto à viabilidade de incorporação ao Manual de Demonstrativos Fiscais (STN, 2023). Dessa forma, contribui tanto com o processo de construção dos relatórios pelas entidades públicas, quanto para a utilização pelo cidadão para fins de controle social.

6.1 IMERSÃO E PESQUISA

O levantamento e a análise da literatura e dos anexos padronizados do RREO e RGF contidos no Manual de Demonstrativos Fiscais e o resultado da pesquisa estão nos Apêndices A, B, C, D e E.

6.2 IDEALIZAÇÃO

Em relação ao levantamento dos anexos do RREO e RGF, foram padronizados pela Portaria nº 669, de 7 de julho de 2023, que gerou a 14ª Edição do Manual de Demonstrativos Fiscais (STN, 2023), vigente para o exercício financeiro de 2024. Estão listados nos Apêndices D e E desta pesquisa.

Na etapa de idealização dos modelos, foram analisados todos os anexos dos RREO e RGF conforme o Manual de Demonstrativos Fiscais (STN, 2023). O objetivo foi identificar as principais informações a serem evidenciadas para atendimento dos requisitos legais de transparência. Com isso, foi possível fundamentar a criação dos anexos adaptados para atendimento do processo de instrumentalização do controle social.

Quanto ao levantamento de dados a respeito da necessidade informacional dos usuários, foram coletados de forma online entre abril e junho de 2024. A pesquisa foi direcionada aos cidadãos brasileiros, que participaram respondendo a um questionário disponibilizado por meio de um *link* criado no *Google Forms*. O convite foi enviado eletronicamente por meio de *e-mail*, *WhatsApp* e outras redes sociais. Nesse contexto, por conveniência e acessibilidade, a amostra é não probabilística (Hair et al., 2005).

O questionário foi respondido por 418 pessoas, entretanto, 103 responderam que nunca acessaram os portais da Transparência da administração pública. Dessa forma, foram obtidas 315 respostas válidas.

Em relação à contribuição dos relatórios fiscais (RREO e RGF), que são padronizados conforme o Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), da Secretaria do Tesouro Nacional (STN, 2023), apenas 28% responderam que concordam totalmente que tais relatórios contribuem para o processo de controle social, conforme resultados apresentados no Apêndice B.

No que diz respeito à compreensão dos relatórios fiscais (RREO e RGF), somente 24% dos entrevistados afirmaram compreender completamente as informações contidas nos respectivos relatórios fiscais, conforme tabela apresentada no Apêndice B.

Por fim, foi perguntado ao cidadão brasileiro quais informações poderiam ser acrescentadas nos relatórios fiscais, para melhorar a compreensão e permitir o efetivo controle social, cujas respostas estão apresentadas no Apêndice C.

Observa-se na Tabela 10 que as informações sobre a evolução dos indicadores de gastos com educação, saúde, assistência social e outras áreas receberam 221 indicações. Já os dados de indicadores de eficiência, eficácia, economicidade e efetividade em relação à execução das políticas públicas, vinculados aos programas de governo e notas explicativas dos relatórios fiscais (RREO e RGF), foram alvo de 211 e 198 indicações, respectivamente. Esses resultados coadunam com as respostas apresentadas na Tabela 8 em relação à compreensão das respectivas informações, ainda mais considerando que apenas 24% dos entrevistados apontaram que compreendem totalmente as informações contidas nos relatórios fiscais

Corroborando com esses resultados, as pesquisas de Benedicto et al. (2011), Conceição (2010) e Silva (2011) indicam que os cidadãos têm dificuldades de acessar as informações disponibilizadas para fins de transparência, em função do tamanho da letra, da linguagem técnica e das funcionalidades do uso das informações.

6.3 MODELAGEM DO RELATÓRIO DE CONTROLE SOCIAL (RCS)

Para fins de construção da proposta do Relatório de Controle Social (RCS), foram observados os modelos padronizados do RREO e RGF contidos no Manual de Demonstrativos Fiscais (STN, 2023), conforme listados nos Apêndices D e E, os quais totalizam 20 anexos elaborados e publicados. Também foram considerados os obstáculos apontados nas pesquisas anteriores para fins de compreensão das respectivas informações divulgadas para fins de transparência. A criação dos modelos representa a materialização da proposta da pesquisa.

6.3.1 Definição dos anexos no Relatório de Controle Social

Após levantamentos e estudos dos anexos do Relatório Resumido de Execução Orçamentária e Relatório de Gestão Fiscal contidos no Manual (STN, 2023), conforme Apêndices D e E, que totalizam 19 anexos, foram propostos sete anexos, conforme a Figura 1.

Figura 1 – Proposição dos anexos do Relatório de Controle Social (RCS)

Anexo	Descrição	Objetivo	Periodicidade de publicação
1	Conhecendo sua entidade	Demonstrar as principais informações da entidade de forma que o cidadão possa ter acesso ao resumo das principais informações e pontos críticos das prestações de conta	Até dia 30 do mês seguinte ao bimestre anterior
2	Gestão das Receitas	Demonstrar os valores que entram nas contas bancárias (ingressos nos cofres públicos),	Até dia 30 do mês seguinte

Anexo	Descrição	Objetivo	Periodicidade de publicação
		apresentando o tipo e de onde veio cada ingresso (fonte de recurso)	ao bimestre anterior
3	Gestão das Despesas	Demonstrar a aplicação dos recursos através da evidenciação das etapas de planejamento e execução (empenho, liquidação e pagamento) dos gastos públicos, identificando o tipo de despesa (pessoal, encargos, investimentos e outros) e vinculação a origem do recurso aplicado em cada despesa (fonte de recurso)	Até dia 30 do mês seguinte ao bimestre anterior
4	Gestão de receitas e despesas da educação	Divulgar a gestão das receitas e despesas da Educação, bem como a apuração dos respectivos limites constitucionais e legais e quantidade de serviços entregues a sociedade	Até dia 30 do mês seguinte ao bimestre anterior
5	Gestão de receitas e despesas da Saúde	Evidenciar a gestão das receitas e despesas (gastos) realizados na área de saúde pública, bem como a apuração do respectivo limite legal e quantidade de serviços ofertados a sociedade	Até dia 30 do mês seguinte ao bimestre anterior
7	Gestão de gastos com pessoal	Evidenciar a apuração da despesa com pessoal com base nas despesas com mão de obra direta, bem como com terceirização de mão de obra, observando as exclusões previstas na norma	Até dia 30 do mês seguinte ao bimestre anterior
8	Gestão da disponibilidade financeira e da dívida pública	Evidenciar o saldo bruto e líquido das disponibilidades financeiras da entidade, apurando se o saldo está positivo (superavitário) ou negativo (deficitário), ao realizar o confronto entre os saldos financeiros que estão no caixa e bancos e as dívidas a pagar (restos a pagar) e valores retidos que pertencem a terceiros (depósitos restituíveis)	Até dia 30 do mês seguinte ao bimestre anterior

Fonte: Manual de Demonstrativo Fiscais (STN, 2023)

Nota: Adaptado pela autora.

6.3.2 Protótipo da portaria de edição do relatório de controle social

O estudo do caso desta pesquisa apontou a necessidade de um instrumento que oriente a elaboração de anexos complementares aos relatórios fiscais obrigatórios, em linguagem simples, clara, objetiva e que evidenciem a quantidade de recursos aplicados com as entregas de serviços produzidos, dentre outras informações. Por isso, foi proposta a edição de uma norma denominada de Relatório de Controle de Social (RCS). Poderá ser utilizada pelos entes federativos para fins de contribuição com o processo de controle social, conforme modelo disponível no Apêndice F dessa pesquisa.

Adicionalmente, pretende-se apresentar à Secretaria do Tesouro Nacional a sugestão de inclusão do Anexo 4 – Relatório de Controle Social (RCS) no Manual de Demonstrativos Fiscais (STN, 2023), com o objetivo de contribuir com o processo de instrumentalização do cidadão para realização do controle social.

Objetiva-se também apresentar a norma proposta aos Tribunais de Contas para que avaliem a possibilidade de utilização na prestação de contas e alimentação dos portais de transparência.

Por fim, a norma proposta tem a finalidade de complementar as informações dos relatórios fiscais padronizados pelo Manual de Demonstrativos Fiscais (STN, 2023), editado pela Secretaria do Tesouro Nacional. Dessa forma, pretende-se contribuir com o processo de instrumentalização do controle social.

6.3.3 Protótipo dos anexos da norma proposta

Os anexos da norma proposta no item 6.3, ou seja, do Relatório de Controle Social (RCS), foram elaborados com base na pesquisa realizada referente à compreensão e à necessidade informacional do cidadão apresentada nos apêndices A, B e C. Têm o objetivo de complementar as informações contidas nos anexos dos relatórios fiscais (RREO e RGF) padronizados pela Secretaria do Tesouro Nacional por meio do Manual de Demonstrativos Fiscais (STN, 2023).

Devido à dificuldade de compreensão dos relatórios fiscais atuais e a influência da qualidade dos dados na intenção do cidadão de acessá-los, os anexos sugeridos apresentam linguagem simples, têm visualização atrativa e consideram a necessidade informacional do cidadão.

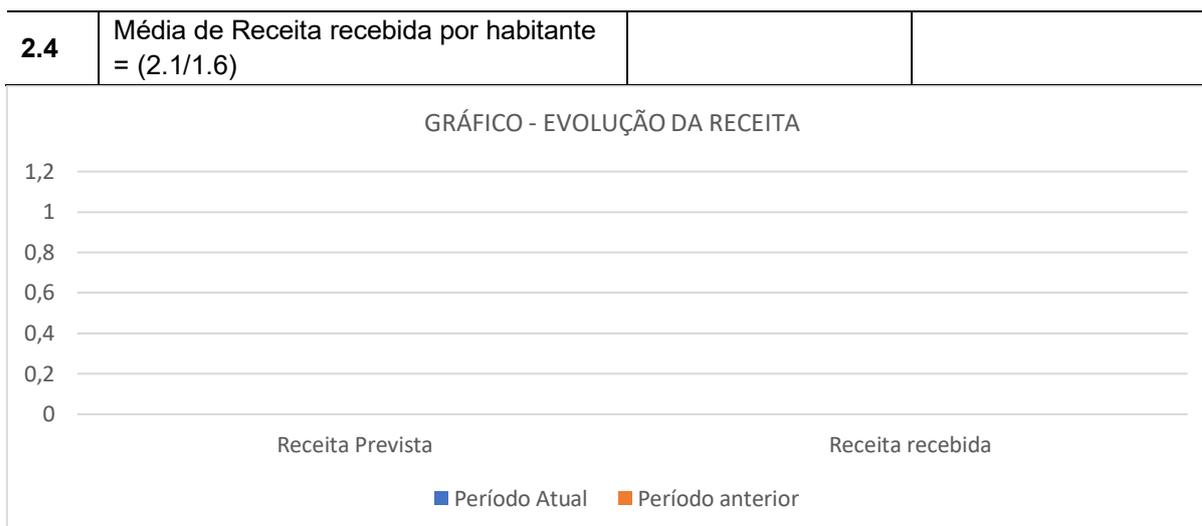
6.3.3.1 Conhecendo sua entidade – Anexo I

O Anexo I, denominado “Conhecendo sua entidade”, tem o objetivo de apresentar um resumo das principais informações e indicadores da entidade para fins de contribuir com o processo de compreensão dos dados informados. Dessa forma, permite ao usuário fazer uma análise crítica e detalhada dos anexos seguintes.

A fim de materializar a proposta de pesquisa, o Anexo I apresenta um conteúdo sintetizado, linguagem coloquial quando possível, visual gráfico atrativo com tabelas e gráficos, além de esclarecimentos e análise e relação de cada tópico evidenciado, conforme modelagem apresentada a seguir.

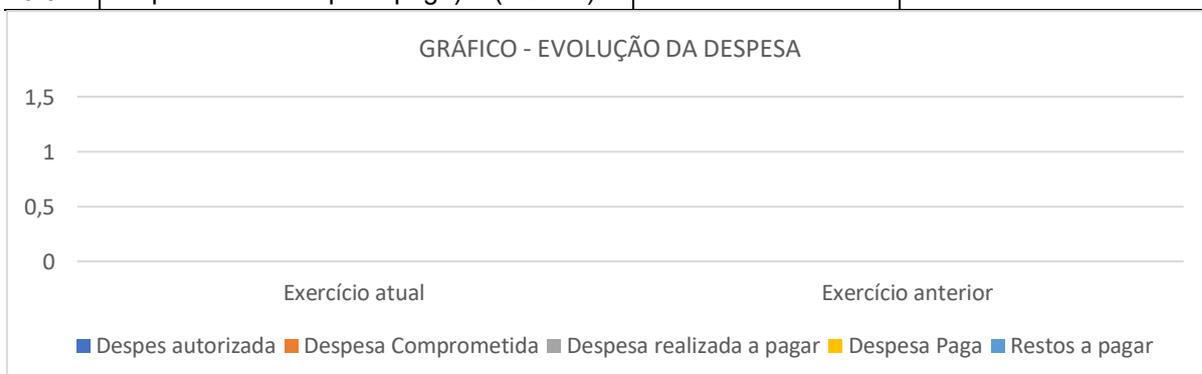
Tabela 1 – Conhecendo sua entidade – Anexo I

1. INFORMAÇÕES DE IDENTIFICAÇÃO			
ITEM	DESCRIÇÃO		
1.1	Nome da entidade:		
1.2	Nome do Gestor:		
1.3	Estado:		
1.4	Região:		
1.5	Atividade econômica predominante do local:		
1.6	Número de habitantes:		
1.7	Renda média por pessoa (per capita) (último indicador oficial):		
1.8	Índice de Desenvolvimento Humano (IDH) – (último indicador oficial):		
1.9	Endereço do Portal de Transparência:		
2. RESUMO DA GESTÃO DAS RECEITAS			
ITEM	DESCRIÇÃO	Período Atual	Período equivalente no exercício anterior
2.1	Total da Previsão de Receitas a receber (previsão definida na Lei do Orçamento)		
2.2	Total de receitas recebidas (receitas arrecadadas)		
2.3	Diferença entre Receita Prevista e Receita recebida (2-1-2.2)		



3. RESUMO DA GESTÃO DAS DESPESAS

ITEM	DESCRIÇÃO	Período Atual em	Período equivalente no exercício anterior
3.1	Total da autorização para executar despesa (fixação da despesa na Lei Orçamentaria anual e alterações orçamentárias)		
3.2	Total de autorização de despesas do período com comprometimento do orçamento (despesa empenhada)		
3.3	Média de despesa empenhada por habitante = (3.2/1.6)		
3.5	Total de despesa realizada a pagar conforme verificação da entrega pelo credor (despesa liquidada)		
3.6	Média de despesas realizadas (liquidada) por habitante = (3.5/1.6)		
3.7	Total de despesa paga mediante saída de caixa e bancos		
3.8	Total de despesa a pagar (despesa empenhada – despesa paga) = (3.2-3.7)		



4. RESULTADO DAS RECEITAS E DESPESAS

ITEM	DESCRIÇÃO	Período Atual em	Período equivalente no exercício anterior
4.1	Resultado das Gestão de Receitas e Despesas (Resultado Orçamentário) = (2.2-3.2)		
4.2	Aumento do orçamento com saldo de recursos financeiros do exercício anterior (Superávit Financeiro)		

5. RESUMO DA GESTÃO DA EDUCAÇÃO

Atendimento ao disposto nos artigos 212 e 212-A da Constituição Federal (Brasil, 1988)

ITEM	DESCRIÇÃO DO ITEM	Período Atual em	Período equivalente no exercício anterior
5.1	Total de alunos matriculados na rede de ensino até o período:		
5.2	Valor total de Receita recebida (arrecadada) para fins de aplicação em Educação (Brasil, 1988)		
5.2	Valor de Receita recebida de Impostos vinculados à aplicação obrigatória na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (Brasil, 1988)		
5.3	Valor mínimo a ser gasto com Educação – com recursos de impostos – aplicação obrigatória de (União - 18%, Estados e Municípios 25%) (artigo 212 da CF/88) (Brasil, 1988)		
5.4	Despesas realizadas (aplicação) na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (Brasil, 1988)		
5.5	Percentual de despesas realizadas (aplicação) com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – aplicação obrigatória de (União – 18%, Estados e Municípios – 25%) (Brasil, 1988)		
5.6	Total de Receita recebida vinculada ao FUNDEB (Brasil, 1988)		
5.7	Total de Receita recebida da complementação VAAT do FUNDEB		
5.8	Valor gasto com pagamento de folha de pagamento de profissionais da Educação com recursos do FUNDEB – aplicação mínima obrigatória de 70% (Brasil, 1988)		
5.9	Percentual de gastos com pagamento de folha de pagamento de profissionais da Educação com recursos do FUNDEB – (aplicação mínima obrigatória de 70% (Brasil, 1988)		
5.10	Valor gasto com despesas de investimentos com recursos da complementação VAAT do FUNDEB		

	(Brasil, 1988)		
5.11	Percentual de gastos com investimentos com recursos complementação VAAT do FUNDEB (aplicação mínima obrigatória de 15%) (Brasil, 1988)		
5.12	Valor gasto com Educação Infantil com recursos da complementação VAAT do FUNDEB (Brasil, 1988)		
5.13	Percentual de gastos com educação infantil com recursos da complementação VAAT do FUNDEB (aplicação mínima obrigatória de 50%) (Brasil, 1988)		
5.14	Despesas com demais recursos da Educação		
5.15	Total de despesas da Educação (MDE, FUNDEB e demais recursos)		
5.16	Média de gastos (despesas) com Educação por habitante = (5.15/1.6)		
5.17	Média de gastos (despesas) com Educação por aluno = (5.15/5.1)		

AVALIAÇÃO DO CUMPRIMENTO DOS LIMITES DA EDUCAÇÃO NO EXERCÍCIO

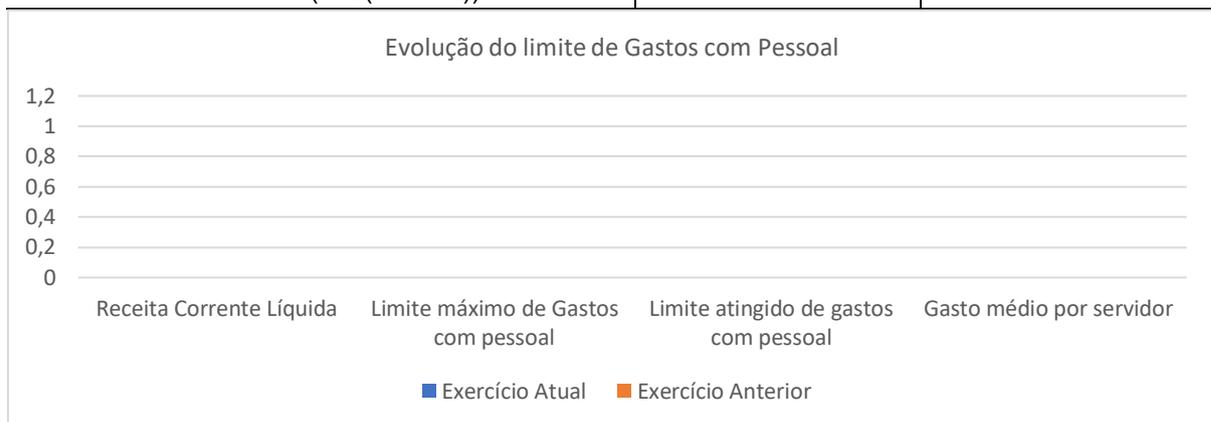


6. RESUMO DA GESTÃO DA SAÚDE

Atendimento ao disposto no artigo 198 da Constituição Federal (Brasil, 1988) e LC 141/2012 (Lei Complementar nº 141/2012)

ITEM	DESCRIÇÃO DO ITEM	Período Atual	Período equivalente no exercício anterior em R\$
6.1	Total de atendimentos realizados na rede de saúde até o período:		
6.2	Receita recebida (arrecadada) de todas as fontes de recursos para fins de aplicação em Saúde (Brasil, 1988)		
6.3	Receita recebida (arrecadada) de Impostos com aplicação obrigatória com ações de Saúde (Brasil, 1988)		

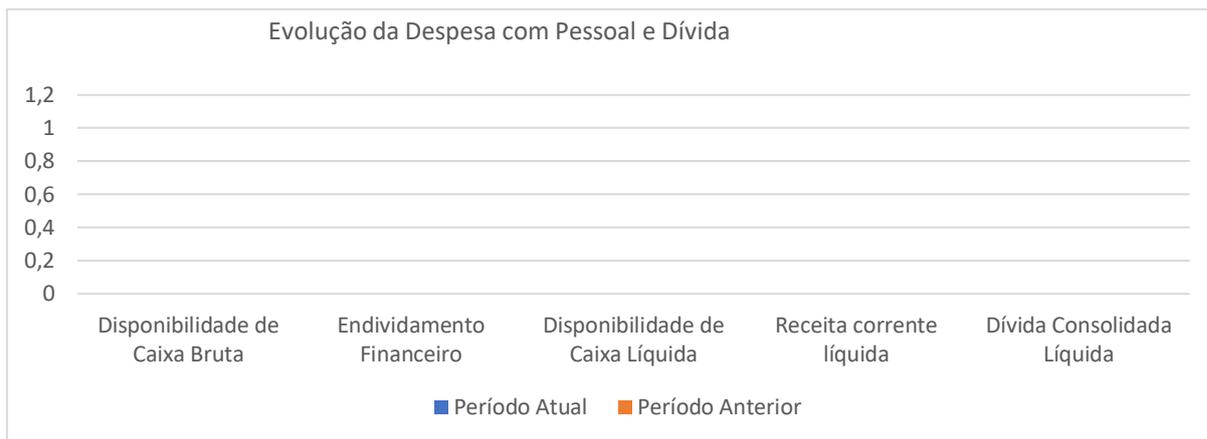
7.5	Limite percentual máximo de gasto com despesa de pessoal conforme estabelecido na LRF (Brasil, 2000)		
7.6	Percentual de gasto com despesa de pessoal = $(7.4/7.3)$		
7.7	Média de gastos de pessoal por servidor e terceirizado = $(7.4/(7.1+7.2))$		



8. RESUMO DA GESTÃO DAS DISPONIBILIDADES EM BANCOS E ENDIVIDAMENTO

Atendimento ao disposto nos artigos 42 e 50 da LRF (Brasil, 2000) (Brasil, 2000) e Portaria 40 do Senado Federal (Brasil, 2002)

ITEM	DESCRIÇÃO DO ITEM	Período Atual em (A)	Período equivalente no exercício anterior em R\$ (B)
8.1	Saldo de Disponibilidade Financeira Bruta (dinheiro que tem em caixa e em bancos)		
8.2	Saldo de demais haveres financeiros (antecipações financeiras)		
8.3	Valor a pagar proveniente de restos a pagar		
8.4	Valor a pagar proveniente de valores restituíveis (retido de terceiros que não pertencem a entidade)		
8.5	Saldo de Disponibilidade Financeira Líquida (Superávit ou Déficit Financeiro) = $(8.1+8.2-8.3-8.4)$		
8.6	Dívida de longo prazo (consolidada) Bruta		
8.7	Dívida de longo prazo (consolidada) Líquida = $(8.6-8.5)$		
8.7	Limite Máximo de Endividamento = $(7.3*2)$ para Estados e DF e 1,2 para Municípios.		
8.8	Percentual atingido de Endividamento = $(8,7/7.3)$.		
8.9	Notas Explicativas		



Fonte: Relatório Resumido de Execução orçamentária e Relatório de Gestão Fiscal (STN, 2022); Brasil, 1988, Lei complementar nº 141, 2012, Lei complementar nº 101, 2000)
 Nota: Adaptado pela autora.

6.3.3.2 Demonstrativo da gestão das receitas – Anexo II

O Anexo II – Relatório da Gestão de Receita (entrada de dinheiro) é como um mapa financeiro dos ingressos dos recursos financeiros. Demonstra a identificação da categoria da receita (corrente ou capital) e as diferentes fontes de onde vêm as receitas públicas, destinadas às despesas com o funcionamento, pagamento de dívidas e investimentos pelas entidades públicas.

O relatório detalha as diversas origens e espécies dessas receitas. Apresenta ainda as informações sobre a estimativa atualizada das receitas que a entidade espera receber e o valor já recebido até a data-base do relatório. Traz ainda a expectativa da receita que ainda está por vir, ou seja, a diferença entre o que foi programado e o que já foi recebido.

O Relatório apresenta também a previsão, entradas e valor a receber de forma gráfica, bem como esclarecimentos e análise de cada tipo de receita e a identificação de cada recurso.

O Relatório de Gestão de Receita apresenta a seguinte modelagem, mostrada

nas Tabelas 2 e 3 e nas Figuras 2, 3, 4 e 5.

ANEXO II – DEMONSTRATIVO DE GESTÃO DE RECEITAS – RCS

Tabela 2 – Demonstrativo de gestão de receitas – RCS – por categoria em R\$ – Anexo II.1

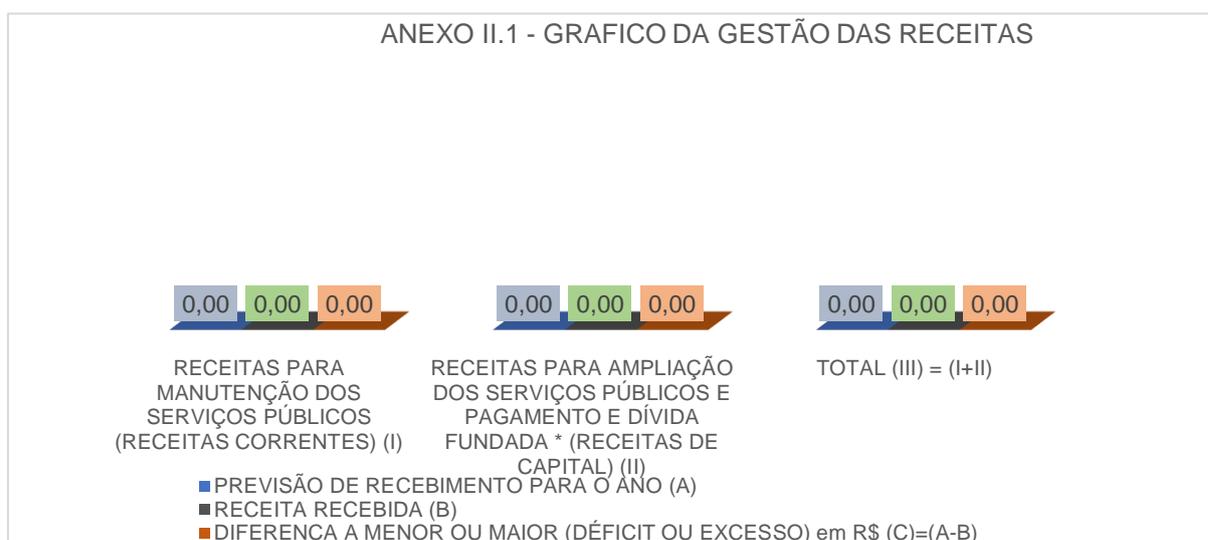
ANÁLISE	DESCRIÇÃO DAS RECEITAS	PREVISÃO DE RECEBIMENTO PARA O ANO (A)	RECEITA RECEBIDA ATÉ O PERÍODO (B)	DIFERENÇA R\$ (C)=(A-B)
1.1	RECEITAS PARA MANUTENÇÃO DOS SERVIÇOS PÚBLICOS (RECEITAS CORRENTES) (I)	0,00	0,00	0,00
1.1.1	Tributárias (Impostos, taxas e Contribuições, serviços social etc.)	0,00	0,00	0,00
1.1.2	Contribuições (Contribuições sociais, econômicas, iluminação pública	0,00	0,00	0,00
1.1.3	Patrimonial (aplicação financeira, concessão, permissão, exploração de recursos naturais, intangíveis etc.)	0,00	0,00	0,00
1.1.4	Agropecuária (resultado da exploração de recurso animais, vegetais etc.)	0,00	0,00	0,00
1.1.5	Industrial (produção e transformação de bens e serviços)	0,00	0,00	0,00
1.1.6	Serviços	0,00	0,00	0,00
1.1.7	Transferências Correntes (valores recebidos de entidades públicas ou privadas)	0,00	0,00	0,00
1.1.8	Outras Receitas Correntes (recursos que não são detalhados nos itens anteriores)	0,00	0,00	0,00
1.1.9	(-) Dedução para o FUNDEB	0,00	0,00	0,00
1.1.10	(-) Demais Deduções	0,00	0,00	0,00
1.2	RECEITAS PARA AMPLIAÇÃO DOS SERVIÇOS PÚBLICOS E PAGAMENTO DE DÍVIDA FUNDADA (RECEITAS DE CAPITAL) (II)	0,00	0,00	0,00
1.2.1	Operações de Crédito (empréstimos, financiamentos etc.)	0,00	0,00	0,00
1.2.2	Alienação de Bens (venda de bens móveis e imóveis)	0,00	0,00	0,00
1.2.3	Amortização de Empréstimos (pagamentos de dívidas de valores emprestados)	0,00	0,00	0,00
1.2.4	Transferências de Capital (transferências de outras entidades para fazer investimento)	0,00	0,00	0,00
1.2.5	Outras Receitas de Capital recursos que não são detalhados nos itens de receita de capital anteriores)	0,00	0,00	0,00

ANÁLISE	DESCRIÇÃO DAS RECEITAS	PREVISÃO DE RECEBIMENTO PARA O ANO (A)	RECEITA RECEBIDA ATÉ O PERÍODO (B)	DIFERENÇA R\$ (C)=(A-B)
1.3	TOTAL (III) = (I+II)	0,00	0,00	0,00
1.4	Notas Explicativas			

Fonte: Relatório Resumido de Execução orçamentária e Relatório de Gestão Fiscal (STN, 2022, 171-198).

Nota: Adaptado pela autora.

Figura 2 – Gestão de receitas por categoria – Anexo II.1



Fonte: Relatório Resumido de Execução orçamentária e Relatório de Gestão Fiscal (STN, 2022, 171-198).

Nota: Elaborado pela autora.

Figura 3 – Quadro de esclarecimentos e análise do demonstrativo de gestão de receitas por categoria

ITEM	DESCRIÇÃO	ESCLARECIMENTOS E ANÁLISE
1.1	RECEITAS PARA MANUTENÇÃO DOS SERVIÇOS PÚBLICOS (RECEITAS CORRENTES) (I)	
1.1.1	Tributárias (Impostos, taxas e Contribuições, serviços social etc.)	
1.1.2	Contribuições (Contribuições sociais, econômicas, iluminação pública)	
1.1.3	Patrimonial (aplicação financeira, concessão, permissão, exploração de recursos naturais, intangíveis etc.)	
1.1.4	Agropecuária (resultado da exploração de recurso animais, vegetais etc)	

ITEM	DESCRIÇÃO	ESCLARECIMENTOS E ANÁLISE
1.1.5	Industrial (produção e transformação de bens e serviços)	
1.1.6	Serviços	
1.1.7	Transferências Correntes (valores recebidos de entidades públicas ou privadas)	
1.1.8	Outras Receitas Correntes (recursos que não são detalhados nos itens anteriores)	
1.1.9	(-) Dedução para o FUNDEB	
1.1.10	(-) Demais Deduções	
1.2	RECEITAS PARA AMPLIAÇÃO DOS SERVIÇOS PÚBLICOS E PAGAMENTO DE DÍVIDA FUNDADA (RECEITAS DE CAPITAL) (II)	
1.2.1	Operações de Crédito (empréstimos, financiamentos etc.)	
1.2.2	Alienação de Bens (venda de bens móveis e imóveis)	
1.2.3	Amortização de Empréstimos (pagamentos de dívidas de valores emprestados)	
1.2.4	Transferências de Capital (transferências de outras entidades para fazer investimento)	
1.2.5	Outras Receitas de Capital recursos que não são detalhados nos itens de receita de capital anteriores)	
1.3	TOTAL (III) = (I+II)	
1.4	Notas Explicativas	

Fonte: Relatório Resumido de Execução orçamentária e Relatório de Gestão Fiscal (STN, 2022, 171-198).

Nota: Adaptado pela autora.

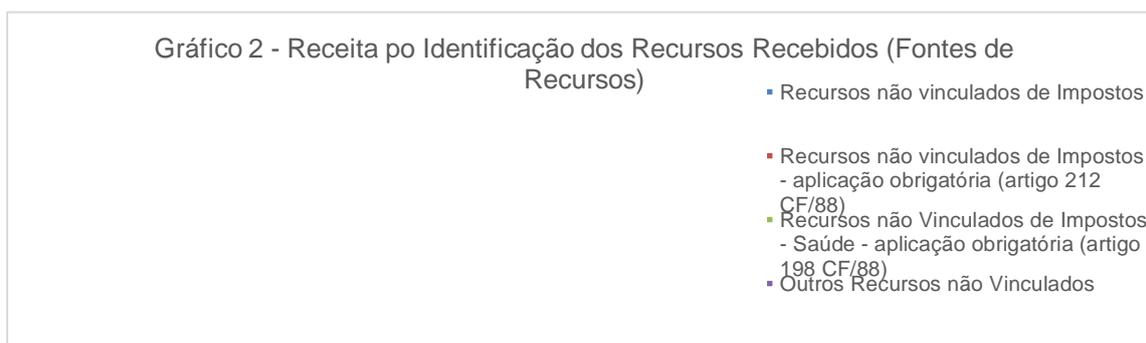
Tabela 3 – Demonstrativo de gestão de receitas por fonte de recursos em R\$ – Anexo II.2

ANÁLISE	DESCRIÇÃO DAS RECEITAS	PREVISÃO DE RECEBIMENTO PARA O ANO (A)	RECEITA RECEBIDA ATÉ O PERÍODO (B)	DIFERENÇA R\$ (C)=(A-B)
2.1	RECURSOS LIVRES PARA GASTAR COM QUALQUER DESPESA (NÃO VINCULADOS) (I)	0,00	0,00	0,00
2.1.1	Recursos não vinculados de Impostos	0,00	0,00	0,00
2.1.2	Recursos não vinculados de Impostos – aplicação obrigatória (artigo 212 CF/88)	0,00	0,00	0,00
2.1.3	Recursos não Vinculados de Impostos – Saúde – aplicação obrigatória (artigo 198 CF/88)	0,00	0,00	0,00
2.1.4	Outros Recursos não Vinculados	0,00	0,00	0,00
2.2	RECURSOS COM APLICAÇÃO ESPECÍFICA (VINCULADOS) (II)	0,00	0,00	0,00
2.2.1	Recursos vinculados à Assistência Social	0,00	0,00	0,00
2.2.2	Recursos vinculados à Educação	0,00	0,00	0,00
2.2.3	Recursos vinculados à Saúde	0,00	0,00	0,00
2.2.4	Demais Recursos decorrentes de Transferências	0,00	0,00	0,00
2.2.5	Demais Vinculações Legais	0,00	0,00	0,00
2.2.6	Recursos vinculados à Previdência Social	0,00	0,00	0,00
2.3	TOTAL (III) = (I+II)	0,00	0,00	0,00
2.4	Notas Explicativas			

Fonte: Portaria de padronização de fontes de Recursos (STN, 2021).

Nota: Adaptado pela autora.

Figura 4 – Receita por identificação dos recursos recebidos (fontes de recursos)



Fonte: Portaria de padronização de fontes de Recursos (Portaria 710, 2021).

Fonte: Adaptado pela autora.

Figura 5 – Esclarecimentos e análise do Demonstrativo de Gestão de Receitas por fonte de recursos – Anexo II.2

ITEM	DESCRIÇÃO	ESCLARECIMENTOS E ANÁLISE
2.1	RECURSOS LIVRES PARA GASTAR COM QUALQUER DESPESA (ORDINÁRIOS) (I)	
2.1.1	Recursos não vinculados de Impostos	
2.1.2	Recursos não vinculados de Impostos – aplicação obrigatória (artigo 212 CF/88)	
2.1.3	Recursos não vinculados de Impostos – Saúde – aplicação obrigatória (artigo 198 CF/88)	
2.1.4	Outros Recursos não vinculados	
2.2	RECURSOS COM APLICAÇÃO ESPECÍFICA (VINCULADOS) (II)	
2.2.1	Recursos vinculados à Assistência Social	
2.2.2	Recursos vinculados à Educação	
2.2.3	Recursos vinculados a Saúde	
2.2.4	Demais Recursos decorrentes de Transferências	
2.2.5	Demais Vinculações Legais	
2.2.6	Recursos vinculados à Previdência Social	
2.3	TOTAL (III) = (I+II)	
2.4	Notas Explicativas	

Fonte: Portaria de padronização de fontes de Recursos (Portaria 710, 2021).

Nota: Elaborada pela autora.

6.3.3.3 Demonstrativo da gestão das despesas – Anexo III

O Anexo III – Relatório da Gestão de Despesa demonstra as etapas: do planejamento (lei orçamentária aprovada); autorização e comprometimento do orçamento (empenho); reconhecimento da dívida a pagar pela entrega do item (liquidação); e saída do dinheiro da entidade (pagamento) para fins de atendimento das necessidades de manutenção dos serviços públicos já instalados e ofertados

pelas entidades públicas. Também aponta as necessidades de investimento na ampliação da capacidade de produzir novos serviços e quitação de dívidas parceladas (fundadas) constituídas inicialmente com parcelas de 12 meses.

O Relatório demonstra o fluxo da despesa pública, ou seja, o planejamento e a execução com identificação da categoria da despesa (corrente ou capital) e as diferentes fontes dos recursos utilizados para realização das despesas com o funcionamento, pagamento de dívidas e investimentos pelas entidades públicas.

Apresenta também as informações sobre as despesas fixadas na Lei do Orçamento Anual, com as alterações ocorridas através de créditos adicionais, além das fases da execução da despesa pública (empenho, liquidação e pagamento) e o saldo de despesas a pagar (Lei nº 4.320, 1964).

Adicionalmente, para facilitar o processo de compreensão das informações divulgadas, apresenta gráfico, esclarecimentos e análise de cada tipo de despesa e fonte de recursos para fins de auxiliar no processo de controle social pelo cidadão.

ANEXO III – DEMONSTRATIVO DE GESTÃO DAS DESPESAS – RCS

Tabela 4 – Demonstrativo de gestão de despesas por categoria e grupo (em R\$) – Anexo III.1

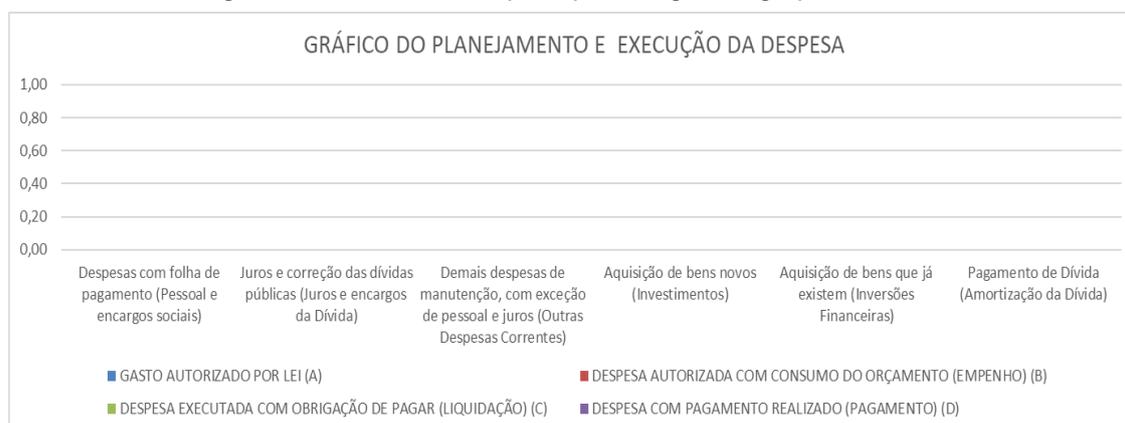
ITEM	DESCRIÇÃO DAS DESPESAS	GASTO AUTORIZADO POR LEI (A)	ORÇAMENTO UTILIZADO - EMPENHO (B)	DESPESA REALIZADA (OBRIGAÇÃO DE PAGAR - LIQUIDAÇÃO)	DESPESA PAGA (D)	SALDO A PAGAR em R\$ (E)
1.1	Despesas para manutenção dos serviços públicos (Despesas Correntes) (I)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1.1.1	Despesas com folha de pagamento (Pessoal e Encargos sociais)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1.1.2	Juros e correção das dívidas públicas (Juros e Encargos da Dívida)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

ITEM	DESCRIÇÃO DAS DESPESAS	GASTO AUTORIZADO POR LEI (A)	ORÇAMENTO UTILIZADO - EMPENHO (B)	DESPEZA REALIZADA (OBRIGAÇÃO DE PAGAR - LIQUIDAÇÃO)	DESPEZA PAGA (D)	SALDO A PAGAR em R\$ (E)
1.1.3	Demais despesas de manutenção com exceção de pessoal e juros (Outras Despesas Correntes)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1.2	Despesas para ampliação dos serviços públicos e pagamento e dívida fundada (Despesas de Capital) (II)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1.2.1	Aquisição de bens novos (Investimentos)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1.2.2	Aquisição de bens que já existem Inversões Financeiras)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1.2.3	Pagamento de Dívida Fundada (Amortização da Dívida)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1.3	Reserva para situações emergenciais (Contingência)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1.4	TOTAL (III) = (I+II)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1.5	Notas Explicativas					

Fonte: Relatório Resumido de Execução Orçamentária e Relatório de Gestão Fiscal (STN, 2022, 171-198).

Nota: Adaptado pela autora.

Figura 6 – Gestão da Despesa por categoria e grupo – Anexo III.1



Fonte: Fonte: Relatório Resumido de Execução Orçamentária e Relatório de Gestão Fiscal (STN, 2022, 171-198).

Nota: Elaborado pela autora.

Figura 7 – Esclarecimentos e Análise da Despesa por categoria e grupo – Anexo III.1

ITEM	DESCRIÇÃO	ESCLARECIMENTOS E ANÁLISE
1.1	DESPESAS PARA MANUTENÇÃO DOS SERVIÇOS PÚBLICOS (DESPESAS CORRENTES) (I)	
1.1.1	Despesas com folha de pagamento (Pessoal e encargos sociais)	
1.1.2	Juros e correção das dívidas públicas (Juros e encargos da Dívida)	
1.1.3	Demais despesas de manutenção, com exceção de pessoal e juros (Outras Despesas Correntes)	
1.2	DESPESAS PARA AMPLIAÇÃO DOS SERVIÇOS PÚBLICOS E PAGAMENTO E DÍVIDA FUNDADA (DESPESAS DE CAPITAL) (II)	
1.2.1	Aquisição de bens novos (Investimentos)	
1.2.2	Aquisição de bens que já existem (Inversões Financeiras)	
1.2.3	Pagamento de Dívida Fundada (Amortização da Dívida)	
1.4	RESERVA PARA SITUAÇÕES EMERGENCIAIS (CONTINGÊNCIA)	
1.5	TOTAL (III) = (I+II)	
1.6	Notas Explicativas	

Fonte: Relatório Resumido de Execução orçamentária e Relatório de Gestão Fiscal (STN, 2022, 171-198).

Nota: Elaborado pela autora.

Tabela 5 – Demonstrativo de gestão de despesas por fonte de recurso – Anexo III.2

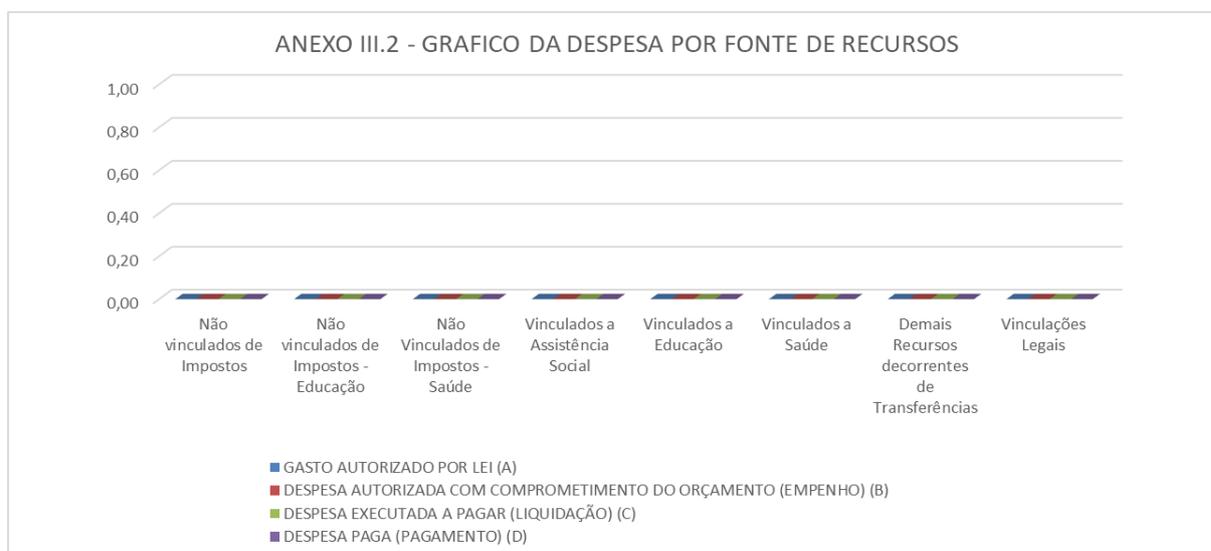
ITEM	DESCRIÇÃO DA ÁREA DE GASTOS	GASTO AUTORIZADO POR LEI (A)	ORÇAMENTO UTILIZADO - EMPENHO) (B)	DESPESA REALIZADA (OBRIGAÇÃO DE PAGAR - LIQUIDAÇÃO)	DESPESA PAGA (D)	SALDO A PAGAR em R\$ (E)=(D-C)
2.1	RECURSOS LIVRES (ORDINÁRIOS)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2.1.2	Recursos não vinculados de Impostos	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2.1.3	Recursos não vinculados de Impostos – Educação (aplicação obrigatória (artigo 212 CF/88)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2.1.4	Recursos não Vinculados de Impostos - Saúde – (aplicação obrigatória artigo 198 CF/88)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2.1.5	Outros Recursos não Vinculados	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2.2	RECURSOS COM APLICAÇÃO ESPECÍFICA (VINCULADOS)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2.2.1	Recursos vinculados à Assistência Social	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2.2.2	Recursos vinculados à Educação	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2.2.3	Recursos vinculados à Saúde	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2.2.4	Demais Recursos decorrentes de Transferências	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2.2.5	Demais Vinculações Legais	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2.2.6	Recursos vinculados à Previdência Social	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

ITEM	DESCRIÇÃO DA ÁREA DE GASTOS	GASTO AUTORIZADO POR LEI (A)	ORÇAMENTO UTILIZADO - EMPENHO (B)	DESPEZA REALIZADA (OBRIGAÇÃO DE PAGAR - LIQUIDAÇÃO)	DESPEZA PAGA (D)	SALDO A PAGAR em R\$ (E)=(D-C)
2.3	TOTAL (III) = (I+II)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Fonte: Portaria de Padronização de Fontes de Recursos (Portaria STN 710, 2021).

Nota: Adaptado pela autora.

Figura 8 – Gráfico de Gestão de Despesas por fonte de recurso – Anexo III.2



Fonte: Portaria de Padronização de Fontes de Recursos (Portaria STN 710, 2021).

Nota: Elaborado pela autora.

Figura 9 – Esclarecimentos e análise da despesa por fonte de recurso – Anexo III.2

ITEM	DESCRIÇÃO	ESCLARECIMENTOS E ANÁLISE
2.1	RECURSOS LIVRES (ORDINÁRIOS)	
2.1.1	Recursos não vinculados de Impostos	
2.1.2	Recursos não vinculados de Impostos – Educação (aplicação obrigatória (artigo	

ITEM	DESCRIÇÃO	ESCLARECIMENTOS E ANÁLISE
	212 CF/88)	
2.1.3	Recursos não Vinculados de Impostos – Saúde – (aplicação obrigatória artigo 198 CF/88)	
2.1.4	Outros Recursos não Vinculados	
2.2	RECURSOS COM APLICAÇÃO ESPECÍFICA (VINCULADOS)	
2.2.1	Recursos vinculados à Assistência Social	
2.2.2	Recursos vinculados à Educação	
2.2.3	Recursos vinculados à Saúde	
2.2.4	Demais Recursos decorrentes de Transferências	
2.2.5	Demais Vinculações Legais	
2.2.6	Recursos vinculados à Previdência Social	
2.3	TOTAL (III) = (I+II)	
2.4	Notas Explicativas	

Fonte: Portaria de padronização de fontes de Recursos (Portaria STN 710, 2021).

Nota: Elaborado pela autora.

6.3.3.4 Demonstrativo de gestão das receitas e despesas da educação – Anexo IV

O Anexo IV – Relatório da Gestão das Receitas e Despesas da Educação tem o objetivo de demonstrar a movimentação dos recursos oriundos de receitas de impostos, transferências de impostos e dos recursos do FUNDEB. A finalidade é a prestação dos serviços públicos de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE (STN, 2022).

Nesse contexto, evidencia o processo de planejamento (lei orçamentária aprovada), receita recebida (arrecadada) e despesas executadas para atendimento das necessidades de manutenção e ampliação dos serviços públicos já instalados e ofertados na área de Educação. Também aponta a apuração do cumprimento dos

limites mínimos de gastos com a MDE (25%) e aplicação obrigatória dos recursos do FUNDEB (STN, 2022).

O anexo proposto foi elaborado com base nas diretrizes dispostas no artigo 212 e 212-a da Constituição Federal (Brasil, 1988) e na Lei 14.113/20, que regulamenta o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (FUNDEB). Também obedece às diretrizes de elaboração do Anexo 8 – Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino do Relatório de Resumido de Execução Orçamentária (RREO) (STN, 2022). No entanto, ele apresenta conteúdo sintetizado, linguagem coloquial quando possível, visual gráfico atrativo com tabelas e gráficos, além da apresentação de esclarecimentos e análise e relação a cada tópico evidenciado.

O Anexo IV – Demonstrativo da Gestão de Despesas com Educação é composto de duas tabelas, dois gráficos e dois quadros de esclarecimentos e análise conforme modelagem apresentada abaixo.

ANEXO IV – DEMONSTRATIVO DE GESTÃO DE DESPESAS COM EDUCAÇÃO

Tabela 6 – Demonstrativo de gestão de receitas e despesas da educação com impostos e transferências de impostos – Anexo IV.1

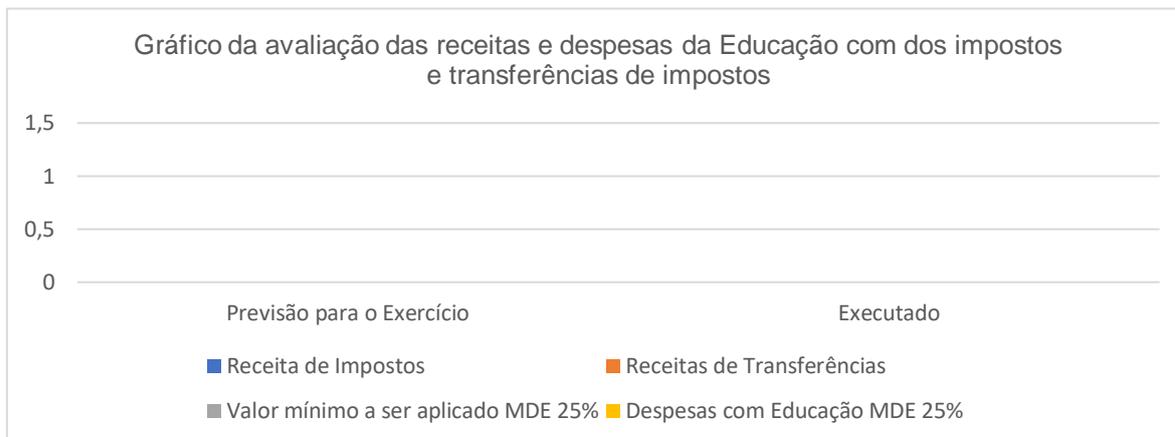
ITEM	DESCRIÇÃO	PREVISÃO PARA O EXERCÍCIO	REALIZADO ATÉ O PERÍODO
1.1	RECEITA DE IMPOSTOS (A)	0,00	0,00
1.2	RECEITA DE TRANSFERÊNCIAS DE IMPOSTOS DA UNIÃO E ESTADO TRANSFERIDOS PARA OS MUNICÍPIOS	0,00	0,00
1.2.1	Cota-Parte FPM (Principal)	0,00	0,00
1.2.2	Parcela referente à CF, art. 159, I, alínea b (Principal)	0,00	0,00
1.2.3	Parcela referente à CF, art. 159, I, alíneas d e e (1% do FPM)	0,00	0,00
1.2.4	Cota-Parte ICMS	0,00	0,00
1.2.5	Cota-Parte IPI-Exportação	0,00	0,00
1.2.6	Cota-Parte ITR	0,00	0,00

ITEM	DESCRIÇÃO	PREVISÃO PARA O EXERCÍCIO	REALIZADO ATÉ O PERÍODO
1.2.6	Cota-Parte IPVA	0,00	0,00
1.2.7	Cota-Parte IOF-Ouro	0,00	0,00
1.2.8	Outras Transferências ou Compensações Financeiras Provenientes de Impostos e Transferências Constitucionais	0,00	0,00
1.3	TOTAL DA RECEITA RESULTANTE DE IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIA DE IMPOSTOS (C) = (A+B)	0,00	0,00
1.4	Valor mínimo a ser aplicado sem destinação de 20% das receitas de transferências para o FUNDEB (1.2) = (1.3 * 25%)	0,00	0,00
1.5	Valor destinado ao FUNDEB (20% das receitas de transferências de impostos) com exceção dos recursos da cota-parte IOF-Ouro	0,00	0,00
1.6	Valor mínimo a ser gasto diretamente pela entidade com despesas da Educação com recursos de impostos e transferência de impostos = (1.4-1.5)	0,00	0,00
1.7	Despesas realizada (aplicada) na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino om recursos de impostos e transferência de impostos	0,00	0,00
1.8	APURAÇÃO DAS DESPESAS PARA FINS DE LIMITE MÍNIMO CONSTITUCIONAL		
1.8.1	Total de despesas realizadas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – MDE – custeadas com receita de impostos e do FUNDEB = (1.7+2.3)		
1.8.2	Total de Receitas Recebidas do FUNDEB = (2.1)		
1.8.3	(-) Exclusão das receitas recebidas do FUNDEB que não foram utilizadas no exercício em valor superior a 10% do valor total recebido		
1.8.4	Valor aplicado até o primeiro quadrimestre do exercício vigente com recursos do exercício anterior (limitado a 10%), o qual integrará o limite constitucional		
1.8.5	(-) Exclusão do montante de restos a pagar não processados que foi inscrito, mas não tem disponibilidade financeira		
1.8.6	(-) Cancelamento de restos a pagar inscritos em exercícios anteriores oriundos de impostos e do FUNDEB, dentro do exercício do exercício corrente		
1.9	Total de despesas a serem consideradas na base de cálculo do limite constitucional de gastos com Educação (1.8.1+1.8.2-1.8.3+1.8.4-1.8.5-1.8.6)		
1.10	Valor mínimo a ser aplicado com despesas de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino com a receita líquida de impostos e transferências de impostos (1.4*25%)		
1.11	Valor efetivamente aplicado com despesas de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino com a receita líquida de impostos e transferências de impostos (1.9)		
1.12	Percentual de aplicação com despesas de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino com a receita líquida de impostos e transferências de impostos (1.11/1.4)*100		
1.13	Notas Explicativas		

Fonte: Anexo 8 – Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino do Relatório de Resumido de Execução Orçamentária (RREO) (STN, 2022, 307-377).

Nota: Adaptado pela autora.

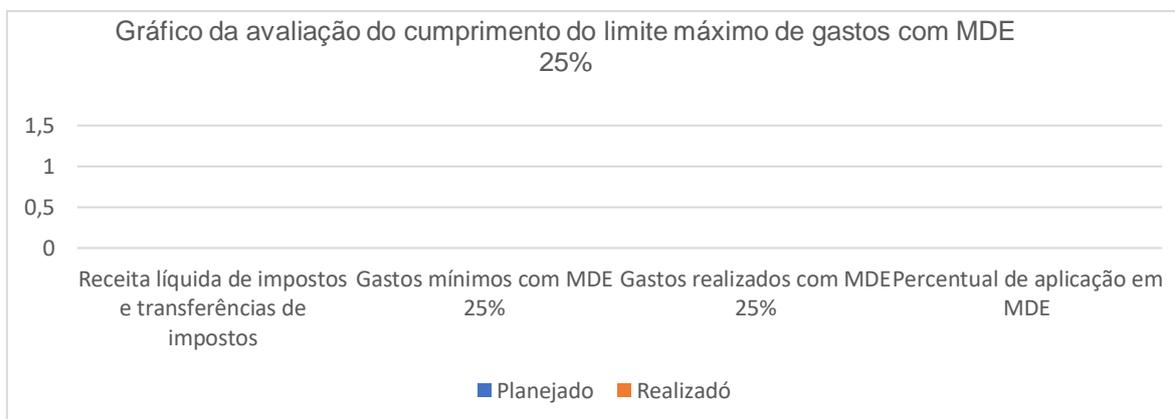
Figura 10 – Avaliação da gestão de receitas e despesas da educação com impostos e transferências de impostos



Fonte: Anexo 8 – Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino do Relatório de Resumido de Execução Orçamentária (RREO) (STN, 2022, 307-377)

Nota: Elaborado pela autora.

Figura 11 – Avaliação da gestão de receitas e despesas da educação com impostos e transferências de impostos



Fonte: Anexo 8 – Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino do Relatório de Resumido de Execução Orçamentária (RREO) (STN, 2022, 307-377).

Nota: Elaborado pela autora.

Figura 12 – Esclarecimentos e análise das receitas e despesas da Educação com impostos e transferências de impostos – Anexo IV.1

ITEM	DESCRIÇÃO	ESCLARECIMENTOS E ANÁLISE
1.1	RECEITA DE IMPOSTOS (A)	
1.2	RECEITA DE TRANSFERÊNCIAS DE IMPOSTOS DA UNIÃO E ESTADO (B)	
1.2.1	Cota-Parte FPM (Principal)	
1.2.2	Parcela referente à CF, art. 159, I, alínea b (Principal)	
1.2.3	Parcela referente à CF, art. 159, I, alíneas d e e (1% do FPM)	

ITEM	DESCRIÇÃO	ESCLARECIMENTOS E ANÁLISE
1.2.4	Cota-Parte ICMS	
1.2.5	Cota-Parte IPI-Exportação	
1.2.6	Cota-Parte ITR	
1.2.6	Cota-Parte IPVA	
1.2.7	Cota-Parte IOF-Ouro	
1.2.8	Outras Transferências ou Compensações Financeiras Provenientes de Impostos e Transferências Constitucionais	
1.3	Total da receita resultante de impostos e transferência de impostos (C) = (A+B)	
1.4	Valor mínimo a ser aplicado sem destinação de 20% das receitas de transferências para o FUNDEB (1.2) = (1.3 * 25%)	
1.5	Valor destinado ao FUNDEB (20% das receitas de transferências de impostos) com exceção dos recursos da cota-parte IOF-Ouro	
1.6	Valor mínimo a ser gasto diretamente pela entidade com despesas da Educação com recursos de impostos e transferência de impostos = (1.4-1.5)	
1.7	Despesas realizadas (aplicadas) na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino com recursos de impostos e transferência de impostos	
1.8	APURAÇÃO DAS DESPESAS PARA FINS DE LIMITE MÍNIMO CONSTITUCIONAL	
1.8.1	Total de despesas realizadas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, custeadas com receita de impostos e do FUNDEB = (1.7+2.3)	
1.8.2	Total de Receitas Recebidas do FUNDEB = (2.1)	
1.8.3	(-) Exclusão das receitas recebidas do FUNDEB que não foram utilizadas no exercício em valor superior a 10% do valor total recebido	
1.8.4	Valor aplicado até o primeiro quadrimestre do exercício vigente com recursos do exercício anterior (limitado a 10%), o qual integrará o limite constitucional	
1.8.5	(-) Exclusão do montante de restos a pagar não processados que foi inscrito, mas não tem disponibilidade financeira	
1.8.6	(-) Cancelamento de restos a pagar inscritos em exercícios anteriores oriundos de impostos e do FUNDEB, dentro do exercício do exercício corrente	
1.9	Total de despesas a serem consideradas na base de cálculo do limite constitucional de gastos com Educação (1.8.1+1.8.2-1.8.3+1.8.4-1.8.5-1.8.6)	
1.10	Valor mínimo a ser aplicado com despesas de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino com a receita líquida de impostos e	

ITEM	DESCRIÇÃO	ESCLARECIMENTOS E ANÁLISE
	transferências de impostos (1.4*25%)	
1.11	Valor efetivamente aplicado com despesas de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino com a receita líquida de impostos e transferências de impostos (1.9)	
1.12	Percentual de aplicação com despesas de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino com a receita líquida de impostos e transferências de impostos (1.11/1.4)*100	

Fonte: Anexo 8 – Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino do Relatório de Resumido de Execução Orçamentária (RREO) (STN, 2022, 307-377).

Nota: Elaborado pela autora.

Tabela 7 – Demonstrativo de gestão de receitas despesas com recursos do FUNDEB – Anexo IV.2

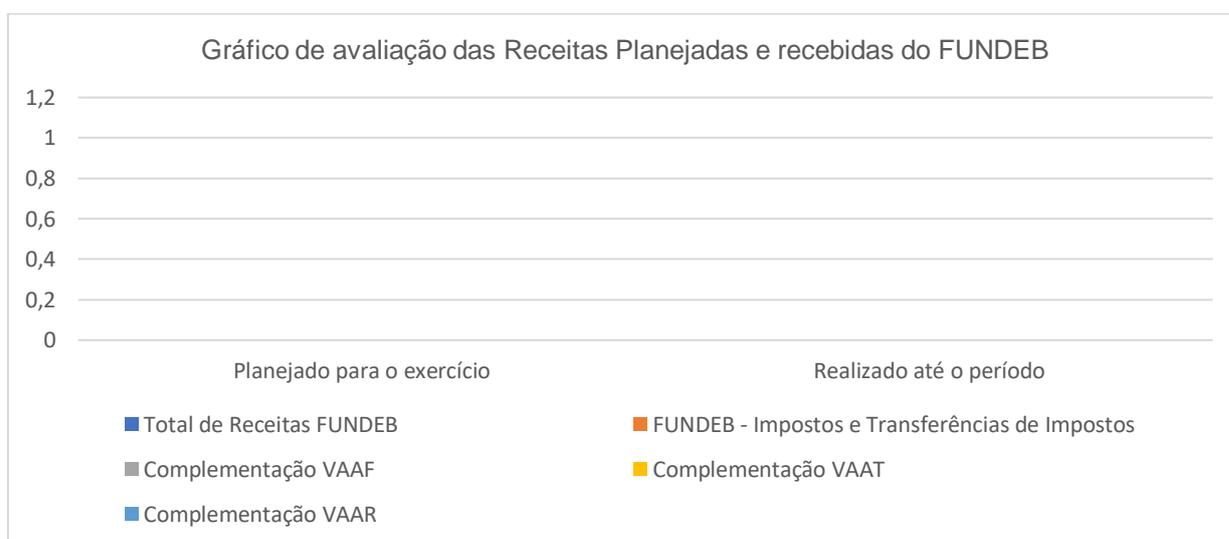
ITEM	DESCRIÇÃO	PREVISÃO PARA O EXERCÍCIO	REALIZADO ATÉ O PERÍODO
2.1	Receitas recebidas do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (FUNDEB)	0,00	0,00
2.1.1	FUNDEB – Impostos e Transferências de Impostos	0,00	0,00
2.1.2	FUNDEB – Complementação da União – Valor Anual por Aluno (VAAF) – recebido quando o valor por aluno não alcançar o mínimo definido nacionalmente	0,00	0,00
2.1.3	FUNDEB – Complementação da União – Valor Anual Total por Aluno (VAAT) – recebido quando o valor total por aluno não alcançar o mínimo definido nacionalmente	0,00	0,00
2.1.4	FUNDEB - Complementação da União por Valor Anual por Aluno (VAAR) – vinculado a cumprimento de condicionalidades de melhoria de gestão	0,00	0,00
2.1.5	Rendimentos de Aplicação Financeira de recursos do FUNDEB	0,00	0,00
2.2	Dedução FUNDEB – Valor destinado ao Fundeb (20% das receitas de transferências) com exceção dos recursos da cota-parte IOF-Ouro	0,00	0,00
2.3	Despesas realizadas com recursos de receitas do FUNDEB	0,00	0,00
2.3.1	Despesas com folha de pagamento de profissionais da Educação Básica com recursos do FUNDEB (2.1.1+2.1.2+2.1.3+2.1.4)	0,00	0,00
2.3.2	Despesas com pagamento de despesas da Educação Infantil com recursos da Complementação VAAT do FUNDEB	0,00	0,00
2.3.3	Despesas com pagamento de despesas de Investimentos na Educação Básica recursos da Complementação VAAT do FUNDEB	0,00	0,00
2.3.4	Demais despesas realizadas com recursos do FUNDEB	0,00	0,00

ITEM	DESCRIÇÃO	PREVISÃO PARA O EXERCÍCIO	REALIZADO ATÉ O PERÍODO
2.3.5	Número de alunos matriculados na rede de ensino		
2.3.6	Notas Explicativas		

Fonte: Anexo 8 – Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino do Relatório de Resumido de Execução Orçamentária (RREO) (STN, 2022, 307-377).

Nota: Adaptado pela autora.

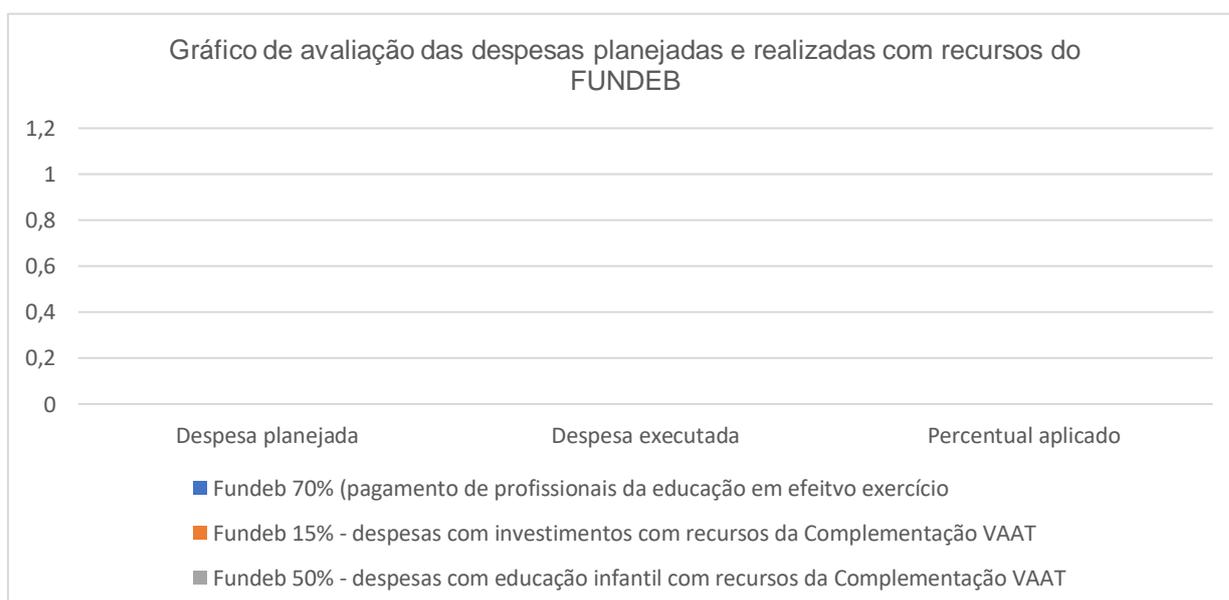
Figura 13 – Avaliação das receitas planejadas e recebidos do FUNDEB – Anexo IV.2



Fonte: Anexo 8 – Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino do Relatório de Resumido de Execução Orçamentária (RREO) (STN, 2022, 307-377).

Nota: Elaborada pela autora.

Figura 14 – Avaliação das despesas planejadas e realizadas com recursos do FUNDEB – Anexo IV.2



Fonte: Anexo 8 – Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino do Relatório de Resumido de Execução Orçamentária (RREO) (STN, 2022, 307-377). Nota: Elaborado pela autora.

Figura 15 – Esclarecimentos e análise da gestão das receitas despesas com recursos do FUNDEB – Anexo IV.2

ITEM	DESCRIÇÃO	ESCLARECIMENTOS E ANÁLISE
2.1	Receitas recebidas do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (FUNDEB)	
2.1.1	FUNDEB – Impostos e Transferências de Impostos	
2.1.2	FUNDEB – Complementação da União – Valor Anual por Aluno (VAAF) – recebido quando o valor por aluno não alcançar o mínimo definido nacionalmente	
2.1.3	FUNDEB – Complementação da União – Valor Anual Total por aluno (VAAT) – recebido quando o valor total por aluno não alcançar o mínimo definido nacionalmente	
2.1.5	FUNDEB - Complementação da União por Valor Anual por Aluno (VAAR) – vinculado ao cumprimento de condicionalidades de melhoria de gestão	
2.1.4	Rendimentos de Aplicação Financeira de recursos do FUNDEB	
2.2	Dedução FUNDEB – Valor destinado ao FUNDEB (20% das receitas de transferências) com exceção dos recursos da cota-parte IOF-Ouro	
2.3	Despesas pagas com recursos de receitas do FUNDEB	
2.3.1	Despesas com folha de pagamento de Profissionais da Educação Básica com recursos do FUNDEB (2.1.1+2.1.2+2.1.3+2.1.4)	
2.3.2	Despesas com pagamento de despesas da Educação Infantil com recursos da Complementação VAAT do FUNDEB	
2.3.3	Despesas com pagamento de despesas de Investimentos na Educação Básica recursos da Complementação VAAT do FUNDEB	
2.3.4	Total das despesas custeadas com recursos do FUNDEB	
2.3.5	Número de alunos matriculados na rede de ensino	
2.3.6	Notas Explicativas	

Fonte: Anexo 8 – Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino do Relatório de Resumido de Execução Orçamentária (RREO) (STN, 2022, pp 307-377).

Nota: Adaptado pela autora.

6.3.3.5 Demonstrativo de Gestão das Receitas e Despesas da Saúde – Anexo V

O Anexo V – Relatório da Gestão de Receitas e Despesas da Saúde tem o objetivo de demonstrar a movimentação dos recursos oriundos de receitas, impostos, transferências de impostos para realização e Ações de Serviços Públicos de Saúde.

Evidencia também o processo de planejamento (lei orçamentária aprovada), receita arrecadada e despesas executadas para atendimento das necessidades de manutenção dos serviços públicos já instalados e ofertados na área de Saúde.

O anexo proposto foi elaborado com base nas diretrizes dispostas no 198 Constituição Federal (Brasil, 1988) e na Lei Complementar nº 141/2012, que tratam da regulamentação dos percentuais mínimos de aplicação em ações de saúde, critérios de rateio de recursos de transferências e normas de fiscalização. Também segue as regras de elaboração do Anexo 12 – Demonstrativos das Receitas e Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde do Relatório de Resumido de Execução Orçamentária (RREO) (STN, 2022).

O Anexo V apresenta conteúdo sintetizado, linguagem coloquial quando possível, visual gráfico atrativo com tabelas e gráficos, bem como a apresentação de esclarecimentos e análise e relação a cada tópico evidenciado. É composto pela Tabela 8, as Figuras 16 e 17, que se refere aos esclarecimentos e análise, conforme modelagem apresentada a seguir.

ANEXO V – DEMONSTRATIVO DE GESTÃO DE DESPESAS COM SAÚDE

Tabela 8 – Demonstrativo de gestão de receitas e despesas com ações de Saúde com impostos e transferências de impostos – Anexo V.1

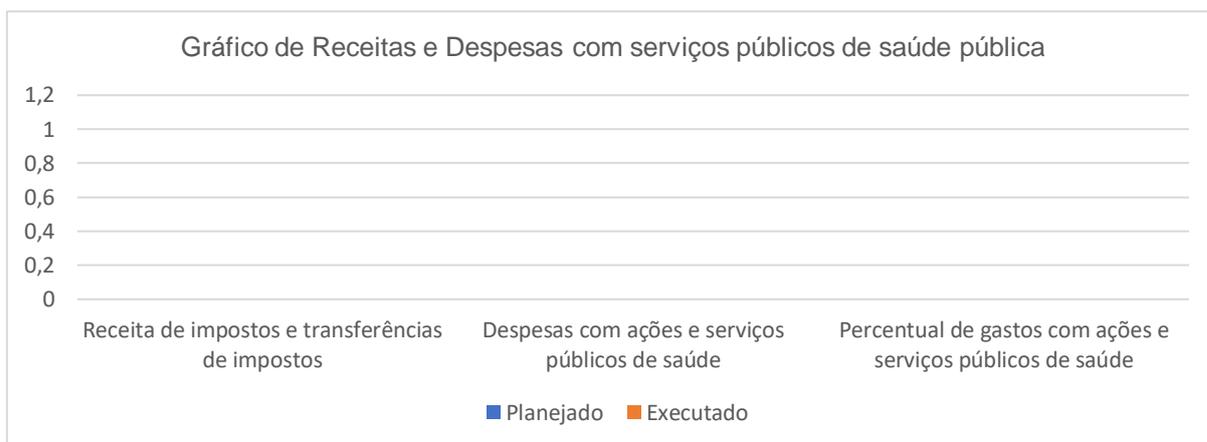
ITEM	DESCRIÇÃO	PREVISÃO PARA O EXERCÍCIO	REALIZADO ATÉ O PERÍODO
1.1	RECEITA DE IMPOSTOS	0,00	0,00

ITEM	DESCRIÇÃO	PREVISÃO PARA O EXERCÍCIO	REALIZADO ATÉ O PERÍODO
1.2	RECEITA DE TRANSFERÊNCIAS DE IMPOSTOS DA UNIÃO E ESTADO	0,00	0,00
1.2.1	Cota-Parte FPM (Principal)	0,00	0,00
1.2.2	Cota-Parte ITR		
1.2.3	Cota-Parte ICMS	0,00	0,00
1.2.4	Cota-Parte IPI-Exportação	0,00	0,00
1.2.5	Cota-Parte IPVA	0,00	0,00
1.2.6	Outras Transferências ou Compensações Financeiras Provenientes de Impostos e Transferências Constitucionais	0,00	0,00
1.3	TOTAL DA RECEITA RESULTANTE DE IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIA DE IMPOSTOS (C) = (1.1+1.2)	0,00	0,00
1.4	APURAÇÃO DAS DESPESAS PARA FINS DE LIMITE MÍNIMO CONSTITUCIONAL		
1.4.1	Total de despesas realizadas com Ações e Serviços Públicos de Saúde		
1.4.2	(-) Exclusão de valores referente a restos a pagar não processados inscritos sem disponibilidade financeira		
1.4.3	(-) Exclusão das despesas realização para compensação de Ações e Serviços Públicos de Saúde não aplicados em exercícios anteriores		
1.4.4	(-) Despesas realizadas com disponibilidade de recursos de cancelamento de restos a pagar inscritos em exercícios anteriores		
1.5	Total de despesas a serem consideradas na base de cálculo do limite constitucional de Ações e Serviços Públicos de Saúde (1.8.1-1.8.2-1.8.3-1.8.4)		
1.6	Valor mínimo a ser aplicado com despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde com a receita de impostos e transferências de impostos (1.3*15%)		
1.7	Percentual de aplicação em despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde com a receita de impostos e transferências de impostos (1.5/1.3)*100		
1.8	Notas Explicativas		

Fonte: Anexo 12 – Demonstrativos das Receitas e Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde do Relatório de Resumido de Execução Orçamentária (RREO) (STN, 2022).

Nota: Adaptado pela autora.

Figura 16 – Avaliação da gestão de receitas e despesas com serviços públicos de Saúde – Anexo V.1



Fonte: Anexo 12 – Demonstrativos das Receitas e Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde do Relatório de Resumido de Execução Orçamentária (RREO) (STN, 2022).

Nota: Elaborado pela autora.

Figura 17 – Esclarecimentos e análise do anexo de receitas e despesas com serviços públicos de saúde

ITEM	DESCRIÇÃO	ESCLARECIMENTOS E ANÁLISE
1.1	RECEITA DE IMPOSTOS	
1.2	RECEITA DE TRANSFERÊNCIAS DE IMPOSTOS DA UNIÃO E ESTADO	
1.2.1	Cota-Parte FPM (Principal)	
1.2.2	Cota-Parte ITR	
1.2.3	Cota-Parte ICMS	
1.2.4	Cota-Parte IPI-Exportação	
1.2.5	Cota-Parte IPVA	
1.2.6	Outras Transferências ou Compensações Financeiras Provenientes de Impostos e Transferências Constitucionais	
1.3	TOTAL DA RECEITA RESULTANTE DE IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIA DE IMPOSTOS (C) = (1.1+1.2)	
1.4	APURAÇÃO DAS DESPESAS PARA FINS DE LIMITE MÍNIMO CONSTITUCIONAL	
1.4.1	Total de despesas realizadas com Ações e Serviços Públicos de Saúde	
1.4.2	(-) Exclusão de valores referente a restos a pagar não processados inscritos sem disponibilidade financeira	
1.4.3	(-) Exclusão das despesas realizadas para compensação com Ações e Serviços Públicos de Saúde não aplicados em exercícios anteriores	

ITEM	DESCRIÇÃO	ESCLARECIMENTOS E ANÁLISE
1.4.4	(-) Despesas realizadas com disponibilidade de recursos de cancelamento de restos a pagar inscritos em exercícios anteriores	
1.5	Total de despesas a serem consideradas na base de cálculo do limite constitucional com Ações e Serviços Públicos de Saúde (1.8.1-1.8.2-1.8.3-1.8.4)	
1.6	Valor mínimo a ser aplicado com despesas de Ações e Serviços Públicos de Saúde com a receita de impostos e transferências de impostos (1.3*15%)	
1.7	Percentual de aplicação com despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde com a receita de impostos e transferências de impostos (1.5/1.3)*100	
1.8	Notas Explicativas	

Fonte: Anexo 12 – Demonstrativos das Receitas e Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde do Relatório de Resumido de Execução Orçamentária (RREO) (STN, 2022).

Nota: Elaborada pela autora.

6.3.3.6 Demonstrativo de gestão da despesa com pessoal – Anexo VI

O Anexo VI – Relatório da Gestão da Despesa com Pessoal tem o objetivo de demonstrar os gastos realizados com mão de obra direta (servidores efetivos, comissionados e empregados públicos) e com a terceirização de pessoal para produção dos serviços públicos a serem entregues à sociedade.

Além disso também evidencia o percentual de alerta, prudencial, máximo atingido com despesa de pessoal com vistas ao cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal, que estabelece os limites legais de gastos com pessoal.

O anexo proposto foi elaborado com base na LRF, que disciplina tanto os percentuais de aplicação a serem observados pelos gestores públicos quanto as medidas cabíveis quando da ocorrência de excessos e divergências. Em relação ao conteúdo, foram observadas as disposições contidas no Anexo I – Despesa total com

Pessoal, que integra o Relatório de Gestão Fiscal (RGF) (STN, 2020).

Para materializar a proposta de pesquisa, foi criado assim esse anexo VI, com conteúdo sintetizado, linguagem coloquial quando possível, visual gráfico atrativo com tabelas e gráficos, além de esclarecimentos e análise e relação a cada tópico evidenciado.

O Anexo VI é composto de uma Tabela, um Gráfico e uma Figura de esclarecimentos e análise, conforme modelagem apresentada a seguir.

ANEXO VI – DEMONSTRATIVO DE GESTÃO DE DESPESAS COM PESSOAL

Tabela 9 – Demonstrativo de gestão das despesas com pessoal – Anexo VI

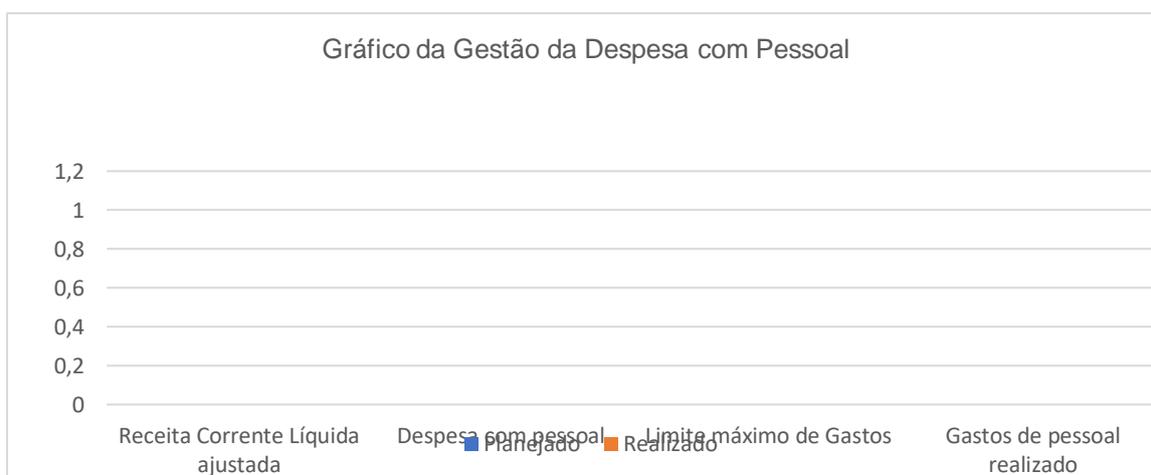
ITEM	DESCRIÇÃO	PREVISÃO PARA O EXERCÍCIO (A)	REALIZADO ATÉ O PERÍODO (B)
1	DESPESA BRUTA COM PESSOAL (1.2+1.2+1.3+1.4)		
1.1	Pessoal Ativo		
1.1.1	Folha de pagamento dos servidores efetivos, contratados e comissionados		
1.1.2	Previdência Social e outros encargos sociais		
1.2	Pessoal Inativo e Pensionistas		
1.2.1	Aposentadorias, Reserva e Reformas		
1.2.2	Pensões		
1.3	Outras Despesas com Pessoal decorrentes de contratos de terceirização (art. 18 Parágrafo 1 da LRF)		
1.4	Despesa com Pessoal realizada e não registrada no orçamento (empenhamento)		
2	DESPESAS NÃO COMPUTADAS (art.19, § 1º da LRF)		
2.1	Indenizações por Demissão e Incentivo à Demissão Voluntária		
2.2	Decorrentes de Decisão Judicial		
2.3	Despesas de Exercícios Anteriores de período anteriores a apuração do limite de pessoal		
2.4	Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados		
3	DESPESA LIQUIDA COM PESSOAL = (1-2)		
4	APURAÇÃO DO LIMITE DE GASTO COM PESSOAL		
4.1	RECEITA CORRENTE LÍQUIDA AJUSTADA		
4.2	LIMITE MÁXIMO DE GASTOS COM PESSOAL (XX% de 1.4.1) Percentual a ser aplicado conforme disposto no artigo 20 da Lei de Responsabilidade Fiscal (Brasil, 2000).		
4.3	LIMITE PRUDENCIAL DE GASTOS COM PESSOAL (95% de 1.4.3) Lei de Responsabilidade Fiscal (Brasil, 2000).		
4.4	LIMITE DE ALERTA DE GASTOS COM PESSOAL (90% de 1.4.2) – Lei de Responsabilidade Fiscal (Brasil, 2000).		

ITEM	DESCRIÇÃO	PREVISÃO PARA O EXERCÍCIO (A)	REALIZADO ATÉ O PERÍODO (B)
4.5	% REALIZADO COM DESPESA COM PESSOAL DE ENCARGOS (3/4.1)*100		
4.6	Notas Explicativas		

Fonte: Anexo I – Despesa total com Pessoal, o qual integra o Relatório de Gestão Fiscal (RGF) (STN, 2020, pp. 509-572).

Nota: Adaptado pela autora.

Figura 18 – Avaliação da gestão da despesa com pessoal – Anexo VI.1



Fonte: Anexo I – Despesa total com Pessoal, o qual integra o Relatório de Gestão Fiscal (RGF) (STN, 2020, 509-572).

Nota: Elaborado pela autora.

Figura 19 – Esclarecimentos e análise do demonstrativo de gestão das despesas com pessoal – Anexo VI.1

ITEM	DESCRIÇÃO	ESCLARECIMENTOS E ANÁLISE
1	DESPEZA BRUTA COM PESSOAL (1.2+1.2+1.3+1.4)	
1.1	Pessoal Ativo	
1.1.1	Folha de pagamento dos servidores efetivos, contratados e comissionados	
1.1.2	Previdência Social e outros encargos sociais	
1.2	Pessoal Inativo e Pensionistas	
1.2.1	Aposentadorias, Reserva e Reformas	
1.2.2	Pensões	
1.3	Outras Despesas com Pessoal decorrentes de contratos de terceirização (art. 18 Parágrafo 1 da LRF)	
1.4	Despesa com Pessoal realizada e não registrada no orçamento (empenhamento)	
2	DESPEASAS NÃO COMPUTADAS (art.19, § 1º da LRF) (2.1+2.2+2.3+2.4)	

ITEM	DESCRIÇÃO	ESCLARECIMENTOS E ANÁLISE
2.1	Indenizações por Demissão e Incentivo à Demissão Voluntária	
2.2	Decorrentes de Decisão Judicial	
2.3	Despesas de Exercícios Anteriores de período anteriores a apuração do limite de pessoal	
2.4	Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados	
3	DESPEZA LIQUIDA COM PESSOAL = (1-2)	
4	APURAÇÃO DO LIMITE DE GASTO COM PESSOAL	
4.1	RECEITA CORRENTE LÍQUIDA AJUSTADA	
4.2	LIMITE MÁXIMO DE GASTOS COM PESSOAL (XX% de 1.4.1) Percentual a ser aplicado conforme disposto no artigo 20 da Lei de Responsabilidade Fiscal (Brasil, 2000).	
4.3	LIMITE PRUDENCIAL DE GASTOS COM PESSOAL (95% de 1.4.3) Lei de Responsabilidade Fiscal (Brasil, 2000).	
4.4	LIMITE DE ALERTA DE GASTOS COM PESSOAL (90% de 1.4.2) Lei de Responsabilidade Fiscal (Brasil, 2000).	
4.5	% REALIZADO COM DESPEZA COM PESSOAL DE ENCARGOS $(3/4.1) \times 100$	
4.6	Notas Explicativas	

Fonte: Anexo I – Despesa total com Pessoal, o qual integra o Relatório de Gestão Fiscal (RGF) (STN, 2020, 509-572).

Nota: Elaborado pela autora.

6.3.3.7 Demonstrativo de gestão da disponibilidade financeira e endividamento – Anexo VII

O Anexo VII – Relatório da Gestão de Disponibilidade Financeira e Endividamento tem o objetivo de demonstrar a posição da disponibilidade financeira bruta por fonte de recursos, bem como as respectivas obrigações (dívidas) financeiras. Estas últimas são base para apuração da disponibilidade financeira líquida.

Evidencia também o montante da dívida consolidada, originariamente de longo prazo, em parcelas acima de 12 meses, bem como a receita corrente líquida ajustada e os limites máximos e atingidos da referida dívida em relação à Receita Corrente Líquida.

O anexo proposto foi elaborado com base nas disposições contidas na LRF e na Resolução 40 e 43 do Senado Federal (Brasil, 2001), as quais tratam sobre os

limites do endividamento público, bem como em atendimento às diretrizes de elaboração dos Anexos II - Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida – DCL e V - Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos Pagar do Relatório de Gestão Fiscal (RREO) (STN, 2022).

Assim, foi criado o anexo VII, com conteúdo sintetizado, linguagem coloquial quando possível, visual gráfico atrativo com tabelas e gráficos, além de esclarecimentos e análise e relação a cada tópico evidenciado.

O Anexo VII é composto por uma Tabela, um Gráfico e uma Figura de esclarecimentos e análise, conforme modelagem apresentada a seguir:

ANEXO VII – DEMONSTRATIVO DE GESTÃO DE DISPONIBILIDADE FINANCEIRA E ENDIVIDAMENTO

Tabela 10 – Demonstrativo de gestão de disponibilidade financeira e endividamento – Anexo VII

ITEM	DESCRIÇÃO DO ITEM	SALDO FINANCEIRO BRUTO (A)	ENDIVIDAMENTO FINANCEIRO (Restos a pagar e demais obrigações financeiras) (B)	SALDO FINANCEIRO LÍQUIDO (C) = (A-B)
1	RECURSOS LIVRES (NÃO VINCULADOS)	0,00	0,00	0,00
1.1	Recursos livres de receitas de impostos	0,00	0,00	0,00
1.2	Outros Recursos livres não proveniente de impostos	0,00	0,00	0,00
2	RECURSOS COM FINALIDADE ESPECÍFICA (VINCULADOS) – EXCETO RPPS	0,00	0,00	0,00
2.1	Recursos da Assistência Social	0,00	0,00	0,00
2.2	Recursos da Educação	0,00	0,00	0,00
2.3	Recursos da Saúde	0,00	0,00	0,00
2.4	Demais Recursos decorrentes de Transferências	0,00	0,00	0,00
2.5	Recursos Extraorçamentários (valores restituíveis retidos e não repassados)	0,00	0,00	0,00
2.6	Demais Vinculações Legais	0,00	0,00	0,00
2.7	Recursos da Previdência Social – com exceção do RPPS	0,00	0,00	0,00
3	RECURSOS DO REGIME	0,00	0,00	0,00

ITEM	DESCRIÇÃO DO ITEM	SALDO FINANCEIRO BRUTO (A)	ENDIVIDAMENTO FINANCEIRO (Restos a pagar e demais obrigações financeiras) (B)	SALDO FINANCEIRO LÍQUIDO (C) = (A-B)
	PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA – RPPS			
4	TOTAL (1+2+3)	0,00	0,00	0,00
5	ENDIVIDAMENTO FINANCEIRO TOTAL (4B)		0,00	
6	% DE ENDIVIDAMENTO FINANCEIRO EM RELAÇÃO A DISPONIBILIDADE DE CAIXA BRUTA (5/4A)			%

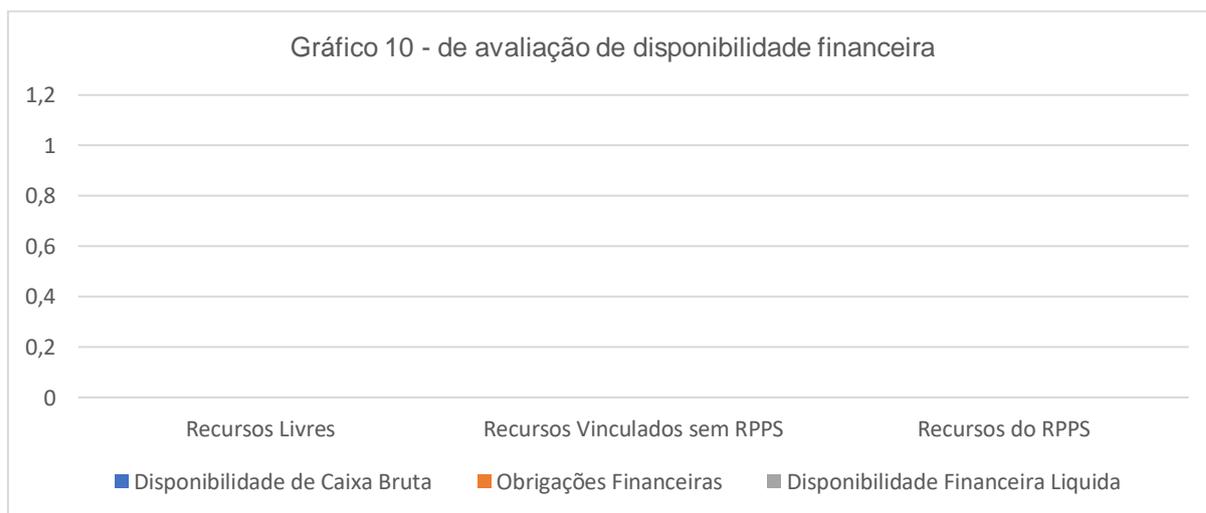
ENDIVIDAMENTO DE LONGO PRAZO VINCULADO À DÍVIDA CONSOLIDADA

ITEM	DESCRIÇÃO	SALDO DO EXERCÍCIO ANTERIOR	SALDO DO EXERCÍCIO ATUAL
7	Endividamento de longo prazo (Dívida Consolidada Bruta)	0,00	0,00
8	Endividamento de longo prazo (Dívida Consolidada Líquida) = (7-4c)	0,00	0,00
9	Receita Corrente Líquida (RCL) ajustada	0,00	0,00
10	Limite máximo de endividamento = (9 * 1,2%)	0,00	0,00
11	Percentual atingido de endividamento (Dívida Consolidada) = (8/9)*100	0,00	0,00
12	Notas Explicativas		

Fonte: Anexo 2 – Dívida Consolidada Líquida (STN, 2022, 574-603); Anexo 5 – Demonstrativo de Disponibilidade de Caixa e Restos a pagar (STN, 2022, 669-678)

Nota: Adaptado pela autora.

Figura 19 – Avaliação da Disponibilidade Financeira – Anexo VII.1



Fonte: Anexo 2 – Dívida Consolidada Líquida (STN, 2022, 574-603); Anexo 5 – Demonstrativo de Disponibilidade de Caixa e Restos a pagar (STN, 2022, 669-678)

Nota: Elaborado pela autora.

Figura 20 – Avaliação da dívida consolidada – Anexo VII.1



Fonte: Anexo 2 – Dívida Consolidada Líquida (STN, 2022, 574-603); Anexo 5 – Demonstrativo de Disponibilidade de Caixa e Restos a pagar (STN, 2022, 669-678)

Nota: Elaborada pela autora.

Figura 21 – Demonstrativo de gestão de disponibilidade financeira e endividamento – Anexo VII.2

ITEM	DESCRIÇÃO	ESCLARECIMENTOS E ANÁLISE
1	RECURSOS LIVRES (NÃO VINCULADOS)	
1.1	Recursos livres de receitas de impostos	
1.2	Outros Recursos livres não proveniente de impostos	
2	RECURSOS COM FINALIDADE ESPECÍFICA (VINCULADOS) – EXCETO RPPS	
2.1	Recursos da Assistência Social	
2.2	Recursos da Educação	
2.3	Recursos da Saúde	
2.4	Demais Recursos decorrentes de Transferências	
2.5	Recursos Extraorçamentários (valores restituíveis retidos e não repassados)	
2.6	Demais Vinculações Legais	
2.7	Recursos da Previdência Social – com exceção do RPPS	
3	Recursos do Regime Próprio de Previdência – RPPS	
4	TOTAL (1+2+3)	
5	ENDIVIDAMENTO FINANCEIRO TOTAL (4B)	

ITEM	DESCRIÇÃO	ESCLARECIMENTOS E ANÁLISE
6	% DE ENDIVIDAMENTO FINANCEIRO EM RELAÇÃO A DISPONIBILIDADE DE CAIXA BRUTA (5/4A)	
ENDIVIDAMENTO DE LONGO PRAZO VINCULADO A DÍVIDA CONSOLIDADA		
ITEM	DESCRIÇÃO	SALDO DO EXERCÍCIO ANTERIOR
7	Endividamento de longo prazo (Dívida Consolidada Bruta)	
8	Endividamento de longo prazo (Dívida Consolidada) Líquida = (7-4C)	
9	Receita Corrente Líquida (RCL) Ajustada	
10	Limite máximo de endividamento = (9 * 1,2%)	
11	Percentual atingido de endividamento (Dívida Consolidada) = (8/9)*100	
12	Notas Explicativas	

Fonte: Anexo 2 – Dívida Consolidada Líquida (STN, 2022, 574-603); Anexo 5 – Demonstrativo de Disponibilidade de Caixa e Restos a pagar (STN, 2022, 669-678)

Nota: Elaborado pela autora.

6.4 ALIMENTAÇÃO DOS RELATÓRIOS

O Relatório de Controle Social (RCS) proposto será alimentado a partir das informações contidas no Sistema Único e Integrado de Execução Orçamentária, Administração Financeira e Controle (SIAFIC) e nos Sistemas Estruturantes vinculados. Estes já alimentam o Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO) e o Relatório de Gestão Fiscal (RGF) e demais prestações de contas que exigem tais informações. Outros indicadores econômicos, sociais e demográficos, a exemplo do número de habitantes, serão extraídos dos bancos de dados disponibilizados pelas instituições oficiais responsáveis pela coleta e disponibilização.

6.5 PROCESSO DE EDIÇÃO DA PROPOSTA DA NORMA

Considerando que os relatórios RREO e o RGF estão previstos no artigo 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal (Brasil, 2000), cujos modelos são padronizados através de portaria publicada pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN), o resultado desta pesquisa será apresentado a ela, para avaliação e edição e/ou alteração da respectiva portaria, a fim de incorporá-los.

Adicionalmente, o Relatório de Controle de Social (RCS) proposto também poderá ser utilizado pelos entes federativos, conforme modelo disponível no apêndice F, desta pesquisa, independentemente da sua inclusão no Manual de Demonstrativos Fiscais.

6.6 PRECIFICAÇÃO PARA DESENVOLVIMENTO

Em relação à precificação para fins de desenvolvimento, não há custos externos, uma vez que os modelos foram produzidos pela autora, para utilização gratuita, com base nas pesquisas e levantamentos realizados, utilizando a metodologia *Design Thinking*, para criação dos novos modelos.

6.7 RISCOS DE IMPLEMENTAÇÃO

Em relação aos riscos dos produtos, são baixos conforme considerações abaixo:

- Considerando que não houve investimento financeiro para construção dos modelos, que podem ser utilizados pelas entidades públicas no processo de melhoria das informações necessárias à instrumentalização

do controle social, independentemente de serem aceitos pela Secretaria do Tesouro Nacional e incorporados ao Manual de Demonstrativos Fiscais (STN, 2023), observa-se que o risco de implementação do produto é baixo;

- Quanto ao aspecto usabilidade, a alimentação dos anexos dos relatórios propostos será realizada pelo Sistema Único e Integrado de Execução Orçamentária, Administração Financeira e Controle (SIAFIC), o qual é de uso obrigatório por todos os entes federativos. O SIAFIC alimenta os anexos atuais do RREO e RGF, além dos sistemas estruturantes e demais bancos de dados públicos;
- Em relação à questão da viabilidade, o produto construído estará disponível para implementação pelas entidades públicas nos seus sítios eletrônicos a partir da conclusão do estudo.

6.8 CRITÉRIOS DE ANÁLISE DO PRODUTO TECNOLÓGICO PROPOSTO

6.8.1 Impactos

O objetivo da proposta é padronizar, sistematizar e documentar o processo de elaboração do Relatório de Controle Social (RCS) com enfoque nos relatórios fiscais da LRF, a ser utilizado pelas entidades públicas, de forma a auxiliar no processo de disponibilização de informações para instrumentalizar o controle social.

Adicionalmente, pretende-se apresentar o produto proposto à Secretaria do Tesouro Nacional (STN) para avaliação da inclusão dos respectivos anexos no Manual de Demonstrativos Fiscais (STN, 2023), com a finalidade de contribuir com o processo

de produção e disponibilização, pelas entidades públicas, de informações úteis e compreensíveis pertinentes à transparência da gestão fiscal.

Nesse sentido, o RCS proposto pode gerar impacto positivo para instrumentalizar o processo de controle social em atendimento às disposições contidas na LRF (Brasil, 2000), as quais se aplicam a todos os entes federativos, pois contém modelos e métodos que orientam e facilitam a execução e o cumprimento das normas estabelecidas.

6.8.2 Aderência

A proposta de pesquisa está alinhada com a linha de pesquisa da Contabilidade aplicada ao Setor Público do curso de Doutorado Profissional da Fundação de Pesquisa e Ensino (FUCAPE) e também com a pesquisa científica em desenvolvimento, cujo tema corresponde aos fatores preditores da intenção de usar os dados dos relatórios fiscais (RREO e RGF) para fiscalização e controle social dos recursos públicos.

6.8.3 Aplicabilidade

A norma proposta tem aplicação direta pelas entidades do setor público, as quais se apoiarão nos modelos do Relatório de Controle Social (RCS) proposto, para elaborar demonstrativos em linguagem simples, compreensível, com visualização atraente e conectados com a necessidade da informação do usuário, para atendimento ao pressuposto legal de promover a transparência das contas públicas, Também pode ser utilizada pelos diversos usuários da informação contábil sob aspecto patrimonial, orçamentário e fiscal. E, em especial, atende ao cidadão que se

apoiará nos demonstrativos para fins de realização do processo de controle social.

6.8.5 Inovação

A produção apresenta alto potencial inovador, uma vez que busca propor contribuição não disponível no arcabouço legal brasileiro, para fins de melhoria do processo de controle social dos recursos públicos. A proposta é de construção de modelos de anexos de Relatório de Controle Social (RCS) a serem produzidos pelas entidades públicas em complementação às informações produzidas pelos anexos do Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO) e Relatório de Gestão Fiscal (RGF). Esses dois relatórios são padronizados por normas previstas no Manual de Demonstrativos Fiscais da Secretaria do Tesouro Nacional (STN, 2023), para atendimento das disposições da Lei de Responsabilidade Fiscal (Brasil, 2000), em relação ao processo de transparência das contas públicas.

6.8.6 Complexidade

A proposta apresenta alta complexidade, uma vez que se trata de modelo inédito de Relatório de Controle Social (RCS) contendo anexos com tabelas, gráficos e notas de esclarecimentos, além de análises em relação ao conteúdo da prestação de contas. Tudo isso sob a perspectiva do olhar do cidadão e apresentado em linguagem simples e compreensível, incluindo visual moderno e atrativo para o usuário, em alinhamento com as disposições da LRF (Brasil, 2000) e do Manual de Demonstrativos Fiscais (STN, 2023).

6.8.7 Aplicabilidade

A norma proposta tem aplicação direta pelas entidades do setor público, as quais se apoiarão nos modelos do Relatório de Controle Social (RCS) proposto para elaborar os respectivos demonstrativos de contas públicas. Também se aplica aos diversos usuários da informação contábil sob o aspecto patrimonial, orçamentário e fiscal, em especial, ao cidadão que se apoiará nos demonstrativos para fins de realização do processo de controle social.

REFERÊNCIAS

- Almeida, L. S., & Caffé, H. P., Filho. (2023). A ambivalência instrumental do SIAFIC-MT: Instrumento de controle externo e social na gestão de recursos públicos matogrossenses. *ID on-line Revista de Psicologia*, 13(45). <https://doi.org/10.14295/idonline.v13i45.1761>
- Benedicto, S. C., Avelar, P. H. L., Rodrigues, A., & Penido, A. M. S. (2011, Setembro 4-7). *A compreensão dos cidadãos acerca dos demonstrativos públicos: Uma análise em três municípios mineiros* [Trabalho apresentado]. XXXV Encontro do ANPAD, Rio de Janeiro, RJ, Brasil. https://arquivo.anpad.org.br/abrir_pdf.php?e=MTMwODM=
- Bogoni, N. M., Zonatto, V. C. S., Ishikura, E. R., & Fernandes, F. C. (2010). Proposta de um modelo de relatório de administração para o setor público baseado no Parecer de Orientação no 15/87 da Comissão de Valores Mobiliários: Um instrumento de governança corporativa para a administração pública. *Revista de Administração Pública*, 44(1), 119–142. <https://doi.org/10.1590/s0034-76122010000100006>
- Brasil. Constituição. (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil: promulgada em 5 de outubro de 1988*. Casa Civil https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm
- Brasil. Presidência da República. Casa Civil. (2020). *Decreto Federal nº 10.540 de 5 de novembro de 2020*. Dispõe sobre o padrão mínimo de qualidade do Sistema Único e Integrado de Execução Orçamentária, Administração Financeira e Controle. Casa Civil. https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/decreto/d10540.htm
- Brasil. Presidência da República. Casa Civil. (2023). *Decreto Federal nº 11.644, de 16 de agosto de 2023*. Dispõe sobre alteração do Decreto nº 10.540, de 5 de novembro de 2020, que dispõe sobre o padrão mínimo de qualidade do Sistema Único e Integrado de Execução Orçamentária, Administração Financeira e Controle. Casa Civil. https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2023-2026/2023/decreto/d11644.htm
- Brasil. Presidência da República. Casa Civil. (2000). *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. Casa Civil. https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm
- Brasil. Presidência da República. Casa Civil. (1964). *Lei Federal n. 4.320, de 17 de março de 1964*. Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração dos orçamentos e balanços da união, dos estados, dos municípios e do distrito federal. Casa Civil. https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm
- Conceição, A. C. L. (2010). *Controle Social da Administração Pública: Informação & Conhecimento – interação necessária para a efetiva participação popular nos orçamentos públicos*. https://d1wqtxts1xzle7.cloudfront.net/33787778/Novos_Rumos_para_o_Controle

_da_Administracao_Publica_conceicao-libre.PDF?1401040756=&response-content-disposition=inline%3B+filename%3DNovos_Rumos_para_o_Controle_da_Administ.pdf&Expires=1739885525&Signature=LZcS1dlbhtLP~~vRVeTDLiL0jO4d5iZJc r6k-0JbrQ3kA0CTCd6VMm9C5Y5xh4GfZSgiiOH-NzxGii64gPN2fFeSWye1Spt3o7HG~UwWQSAyqPvfieKE-SG5jKeIT~eIC~YB8r1Qqnp954HVECBvnwQbgeglioVbWr81o3-BrwZBTcJUBvmSIhFxmM9PhM8GEIakNBC2xEd8WZTig5KCEWqGY484oE5ZjLPQoYKfV0dM0IXw1mndOwYAMdtZng3Kd1VQosSE8zKkCCM4ldsVITRMWHfnVgPMVmoS8iS5uQWotA0sJfdNz8yyLfYzk6LCEYFol8oAQGMFkSWtD~BQ__&Key-Pair-Id=APKAJLOHF5GGSLRBV4ZA

Conselho Federal de Contabilidade. (2016). *NBC TSP estrutura conceitual – Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público*. CFC. <https://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/nbc-tsp-do-setor-publico/>

Darbishire, H. (2010). *Proactive transparency: The future of the right to information?*. World Bank.

Emídio, R. F. (2023). *A lei de responsabilidade fiscal na gestão pública municipal: Uma revisão bibliográfica (2018 a 2023)*. [Trabalho de Conclusão de Curso, Universidade Federal de Campina Grande]. Biblioteca Digital de Teses e Dissertações da UFCG. <http://dspace.sti.ufcg.edu.br:8080/jspui/handle/riufcg/31686>

Mucci, D. M., Frezatti, F., & Dieng, M. (2016). As múltiplas funções do orçamento empresarial. *Revista de Administração Contemporânea*, 20(3), 283–304. <https://doi.org/10.1590/1982-7849rac2016140121>

O'Neill, O. (2006). Transparency and the ethics of communication. In C. Hood & D. Heald (Eds.), *Transparency: The key to better governance?* (pp. 75–90). Oxford University Press.

Portaria nº 1.447, de 14 de junho de 2022. (2022). Aprova a 13ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais - MDF. Ministério da Economia. <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-1.447-de-14-de-junho-de-2022-408494742>

Portaria nº 710, de 25 de fevereiro 2021. (2021). Estabelece a classificação das fontes ou destinações de recursos a ser utilizada por Estados, Distrito Federal e Municípios. Secretaria do Tesouro Nacional. <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-710-de-25-de-fevereiro-de-2021-305389863>

Ruijter, H. J. M. (2016). Proactive transparency in the United States and the Netherlands. *The American Review of Public Administration*, 47(3), 354–375. <https://doi.org/10.1177/0275074016628176>

Saha, P., Nath, A. K., & Salehi-Sangari, E. (2012). Evaluation of government e-tax websites: An information quality and system quality approach. *Transforming*

- Government: People, Process and Policy*, 6(3), 300–321.
<https://doi.org/10.1108/17506161211251281>
- Secretaria do Tesouro Nacional. (2011). *Manual do SIAFIC*. STN.
<https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/cosis/manuais/siafi/000300>
- Secretaria do Tesouro Nacional. (2018). *Manual de Informações de Custos do Governo Federal*. STN.
https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9_ID_PUBLICACAO:25901
- Secretaria do Tesouro Nacional. (2021). *Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público* (9ª ed.). STN.
https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9_ID_PUBLICACAO:41943
- Secretaria do Tesouro Nacional. (2022). *Manual de Demonstrativos Fiscais: Aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios / Ministério da Economia, Secretaria do Tesouro Nacional* (13ª ed.). STN.
https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9_ID_PUBLICACAO_ANEXO:20083
- Secretaria do Tesouro Nacional. (2023). *Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público* (10ª ed.). STN.
<https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/manual-de-contabilidade-aplicada-ao-setor-publico-mcasp/2024/26>
- Secretaria do Tesouro Nacional. (2023). *Manual de Demonstrativos Fiscais: Aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios / Ministério da Economia, Secretaria do Tesouro Nacional* (14ª ed.). STN.
<https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/cosis/manuais/mdf>
- Sistema Integrado de Administração Financeira e Controle. (n.d.) *A LRF e a obrigatoriedade de que o Ente utilize um único Siafic – Parte 2: A Lei da Transparência e a Necessidade de um Padrão Mínimo de qualidade para os Siafic*. Grupo Gestão Pública. <https://www.gestaopublica.com.br/a-lrf-e-a-obrigatoriedade-de-que-o-ente-utilize-um-unico-siafic-parte-2-a-lei-da-transparencia-e-a-necessidade-de-um-padrao-minimo-de-qualidade-para-os-siafic/>
- Silva, K. S. (2011). *Análise do controle social na gestão pública: Um estudo de caso no município de Areia – PB*. [Trabalho de Conclusão de Curso, Universidade Federal da Paraíba]. Repositório Institucional da UFPB.
http://portal.virtual.ufpb.br/biblioteca-virtual/files/analise_do_controle_social_na_gestaopublica_um_estudo_de_caso_no_municapio_de_areia__pb_1343925075.pdf
- Souza, A. A. C. de, d'Angelo, M. J., & Lima Filho, R. N. (2022). Effects of predictors of citizens' attitudes and intention to use open government data and Government 2.0. *Government Information Quarterly*, 39(2), 101663.
<https://doi.org/10.1016/j.giq.2021.101663>
- Tkalac Verčić, A., Sinčić Ćorić, D., & Pološki Vokić, N. (2021). Measuring internal communication satisfaction: Validating the internal communication satisfaction

questionnaire. *Corporate Communications: An International Journal*, ahead-of-print. <https://doi.org/10.1108/CCIJ-01-2021-0006>

APÊNDICE A – Contribuição dos relatórios fiscais para o processo de controle social

Questão	Resposta	n	%
Os relatórios fiscais (RREO e RGF) contribuem para o processo de controle social de aplicação dos recursos públicos	Discordo totalmente	11	3,49%
	Discordo em parte	29	9,21%
	Nem discordo nem concordo	33	10,48%
	Concordo em parte	153	48,57%
	Concordo totalmente	89	28,25%

Nota: As respostas correspondem à opinião dos 315 respondentes da pesquisa que já acessaram os portais de transparência dos órgãos públicos e devem ser interpretadas de acordo com a escala Likert de cinco pontos, em que foi utilizada a variação de 1 (discordo totalmente) e 5 (concordo totalmente).
Fonte: Dados da pesquisa.

APÊNDICE B – Quanto à compreensão dos relatórios fiscais (RREO E RGF)

Questão	Resposta	n	%
Eu compreendo os relatórios fiscais (RREO e RGF) disponibilizados nos Portais de Transparência para fins de realizar controle social (fiscalização) das contas públicas	Discordo totalmente	13	4,13%
	Discordo em parte	39	12,38%
	Nem discordo nem concordo	40	12,70%
	Concordo em parte	148	46,98%
	Concordo totalmente	75	23,81%

Nota: As respostas correspondem a opinião dos 315 respondentes da pesquisa que já acessaram os portais de transparência dos órgãos públicos e devem ser interpretadas de acordo com a escala Likert de cinco pontos, em que foi utilizada a variação de 1 (discordo totalmente) e 5 (concordo totalmente).

Fonte: Dados da pesquisa.

APÊNDICE C – Quanto à necessidade informacional dos relatórios RREO E RGF

Questão	Resposta	n	%
Na sua opinião, quais informações podem ser acrescentadas nos relatórios fiscais para contribuir com o processo de controle social (fiscalização) dos recursos públicos	Serviços e Produtos planejados e entregues conforme execução do orçamento	165	11,27%
	Avaliação de Desempenho em relação à implementação das políticas públicas	176	12,02%
	Gastos comparativos por órgão, área de governo e objetos de gastos	163	11,13%
	Indicadores de eficiência, eficácia, economicidade e efetividade em relação a execução das políticas públicas vinculados aos programas de governo	211	14,41%
	Avaliação da Qualidade do Gasto Público	190	12,98%
	Capacidade operacional e ociosa de entrega de serviços públicos	117	7,99%
	Evolução dos indicadores de saúde, educação, social etc. vinculados à execução do Orçamento Público	221	15,10%
	Notas explicativas aos relatórios fiscais (RREO e RGF)	198	13,52%
	Outros	23	1,57%

Fonte: Dados da pesquisa.

APÊNDICE D – Anexos do Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO) contidos no Manual de Demonstrativos Fiscais

Anexos do Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO)			
Anexo	Descrição	Objetivo	Periodicidade de publicação
1	Balanço Orçamentário	Demonstrar a execução orçamentária em um determinado exercício, apresentando um resultado positivo (superávit) ou negativo (déficit)	Até trinta dias após o encerramento de cada bimestre
2	Demonstrativo da Execução das Despesas por Função/Subfunção	Informar as despesas realizadas pelo ente no período, apresentando-as em termos de classificação funcional, que são agregadas em diversas áreas de atuação do setor público, nas esferas legislativa, executiva e judiciária	Até trinta dias após o encerramento de cada bimestre
3	Demonstrativo da Receita Corrente Líquida	Servir de parâmetro para o montante da reserva de contingência e para os limites da despesa total com pessoal, da dívida consolidada líquida, das operações de crédito, do serviço da dívida, das operações de crédito por antecipação de receita orçamentária e das garantias do ente da Federação	Até trinta dias após o encerramento de cada bimestre
4	Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias	Assegurar a transparência das informações relacionadas às receitas e despesas previdenciárias do Ente da Federação	Até trinta dias após o encerramento de cada bimestre
6	Demonstrativo dos Resultados Primário e Nominal	Verificar o cumprimento das metas fiscais estabelecidas na LDO de forma a garantir o equilíbrio das contas públicas conforme planejado	Até trinta dias após o encerramento de cada bimestre.
7	Demonstrativo dos Restos a Pagar por Poder e Órgão	Dar transparência às informações sobre o montante e a execução dos restos a pagar inscritos por Poder/Órgão, permitindo o seu acompanhamento no exercício de referência	Até trinta dias após o encerramento de cada bimestre
8	Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino	Dar transparência às informações das receitas e despesas relacionadas à Educação, especialmente quanto ao cumprimento dos limites mínimos de aplicação em MDE, aos recursos destinados ao Fundeb e ao cumprimento das regras para aplicação desses recursos, permitindo a avaliação e controle pelo governo e pela sociedade	Até trinta dias após o encerramento de cada bimestre
9	Demonstrativo das Receitas de Operações de Crédito e Despesas de Capital	Evidenciar o cumprimento da Regra de Ouro, ou seja, a vedação constitucional da realização de receitas das operações de crédito excedentes ao montante das despesas de capital, ressalvadas as autorizadas mediante créditos suplementares ou especiais com finalidade precisa, aprovados pelo Poder Legislativo por maioria absoluta	Até trinta dias após encerramento do exercício
10	Demonstrativo da projeção atuarial do Regime de Previdência	Dar transparência à projeção atuarial do regime de previdência no longo prazo, ou seja, para avaliação se os recursos alocados são suficientes para a garantia dos pagamentos dos benefícios previstos pelo plano	Até trinta dias após encerramento do exercício

11	Demonstrativos Demonstrativo da Receita de Alienação de Ativos e Aplicação dos Recursos	Dar transparência à destinação dos recursos obtidos com a alienação de ativos, com vistas à preservação do patrimônio público	Até trinta dias após encerramento do exercício
12	Demonstrativos das Receitas e Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde	Dar transparência e comprovar o cumprimento da aplicação dos recursos mínimos nas Ações e Serviços Públicos de Saúde, conforme estabelecem os artigos 5º a 11 da lei Complementar nº 141/2012, bem como apresentar informações para fins de controle pelo governo e pela sociedade	Até trinta dias após o encerramento de cada bimestre.
13	Demonstrativo das Parcerias Público-Privadas	Dar transparência ao cumprimento do limite das despesas derivadas das parcerias público-privadas em relação à receita corrente líquida, além de evidenciar os contratos de PPP existentes e o montante a ser firmado	Até trinta dias após o encerramento de cada bimestre
14	Demonstrativo Simplificado do Relatório Resumido da Execução Orçamentária	Evidenciar de forma simplificada, e em um único demonstrativo, as execuções orçamentária e de restos a pagar, a apuração dos limites mínimos constitucionalmente estabelecidos de aplicação em saúde e educação, a apuração do limite máximo constitucionalmente permitido para contratação de operações de crédito, as projeções atuariais dos Regimes de Previdência, bem como suas receitas e despesas, o valor da Receita Corrente Líquida, o cumprimento das metas de resultado nominal e primário estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais da LDO e a aplicação da receita de capital derivada da alienação de ativos	Até trinta dias após o encerramento de cada bimestre

Fonte: Manual de Demonstrativos Fiscais (STN, 2023).

Nota: Adaptado pela autora.

APÊNDICE E – Anexos do Relatório de Gestão Fiscal (RGF)

Anexos do Relatório de Gestão Fiscal (RGF)			
Anexo	Descrição	Objetivo	Periodicidade de publicação
1	Despesa total com pessoal, evidenciando as despesas com ativos, inativos e pensionistas	Transparência da despesa com pessoal de cada um dos Poderes e órgãos com autonomia administrativa, orçamentária e financeira conferida na forma da Constituição, notadamente quanto à adequação aos limites de que trata a Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF (Lei Complementar nº 101/2000)	Até 30 dias após o encerramento de cada quadrimestre do exercício
2	Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida – DCL	O detalhamento, a forma e a metodologia de apuração da DCL375 visam assegurar a transparência das obrigações contraídas pelos entes da Federação e verificar os limites de endividamento de que trata a legislação e outras informações relevantes	Até 30 dias após o encerramento de cada quadrimestre do exercício
3	Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de Valores	Transparência das garantias oferecidas a terceiros por Ente da Federação e verificar os limites de que trata a LRF, bem como das contragarantias vinculadas, decorrentes das operações de crédito internas e externas	Até 30 dias após o encerramento de cada quadrimestre do exercício
4	Demonstrativo das Operações de Crédito	Transparência das operações de crédito contraídas pelo Ente da Federação e a verificar os limites de que trata a LRF e as Resoluções do Senado Federal	Até 30 dias após o encerramento de cada quadrimestre do exercício
5	Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos Pagar	Transparência ao montante disponível para fins da inscrição em Restos a Pagar de despesas não liquidadas, pelo confronto da coluna dos RP empenhados e não liquidados do exercício com a disponibilidade de caixa líquida, segregados por vinculação, em cumprimento ao disposto no art. 55, inciso III, alíneas “a” e “b” da LRF	Até 30 dias após o encerramento do último quadrimestre do exercício
6	Demonstrativo Simplificado do Relatório de Gestão Fiscal	Acompanhamento e a verificação de suas informações, para fins de transparência	Até 30 dias após o encerramento de cada quadrimestre do exercício

Fonte: Manual de Demonstrativos Fiscais (STN, 2023).

Nota: Adaptado pela autora.

APÊNDICE F – Modelo de portaria para edição do Relatório de Controle Social

Portaria nº XXX de XX de Outubro de 2024.

O (Gestor - **XXXXXXXXXXXX**), (União, Estado ou Município) no uso de suas atribuições legais:

CONSIDERANDO as disposições contidas nos artigos 70 a 75 da Constituição Federal de 1988, o qual disciplina que o cidadão também é partícipe do processo de fiscalização das contas públicas.

CONSIDERANDO a necessidade de fortalecer os instrumentos de transparência das contas públicas em atendimento às disposições contidas na Lei de Responsabilidade Fiscal (LC nº 101/2000);

CONSIDERANDO a necessidade de criação de instrumentos que orientem a elaboração de anexos complementares dos relatórios fiscais determinados pela LRF, ou seja, do Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO) e do Relatório Gestão Fiscal (RGF), em linguagem simples, clara e objetiva e que evidenciem a quantidade de recursos aplicados com as entregas de serviços produzido, dentre outras informações;

CONSIDERANDO que a transparência das contas públicas está estritamente ligada aos pressupostos de gestão fiscal responsável estabelecida na regulação de finanças públicas no Brasil, a qual pressupõe a publicação das informações, de forma compreensível e útil aos usuários;

CONSIDERANDO a necessidade de padronização de procedimentos para elaboração de relatório de controle social para fins de atendimento ao processo de fiscalização das contas públicas pela sociedade;

RESOLVE

Art. 1º Editar o Relatório de Controle Social – RCS, para fins de atendimento ao processo de transparência das contas públicas, o qual deverá ser utilizado por todos os ~~pederes~~ e órgãos da administração direta e indireta deste ente público.

Art. 2º O Relatório de Controle Social (RCS) deverá conter os seguintes anexos, conforme modelagem em anexo, observando a seguinte periodicidade de publicação:

Anexo	Descrição	Objetivo	Periodicidade de publicação
1	Conhecendo sua entidade	Demonstrar as principais informações da entidade de forma que o cidadão possa ter acesso ao resumo das principais informações e pontos críticos das prestações de conta	Até dia 30 do mês seguinte ao bimestre anterior
2	Gestão das Receitas	Relacionar os valores que entram nas contas bancárias (ingressos nos cofres públicos), apresentando o tipo e de onde veio cada ingresso (fonte de recurso)	Até dia 30 do mês seguinte ao bimestre anterior
3	Gestão das Despesas	Demonstrar a aplicação dos recursos através da evidenciação das etapas de planejamento e execução (empenho, liquidação e pagamento) dos gastos públicos, identificando o tipo de despesa (pessoal, encargos, investimentos e outros) e a vinculação à origem do recurso aplicado em cada despesa (fonte de recurso)	Até dia 30 do mês seguinte ao bimestre anterior
4	Gestão de Receitas e Despesas da Educação	Divulgar a gestão das receitas e despesas da Educação, bem como a apuração dos respectivos limites constitucionais e legais e quantidade de serviços entregues a sociedade	Até dia 30 do mês seguinte ao bimestre anterior
5	Gestão de Receitas e Despesas da Saúde	Evidenciar a gestão das receitas e despesas (gastos) realizados na área de saúde pública, bem como a apuração do respectivo limite legal e quantidade de serviços ofertados a sociedade	Até dia 30 do mês seguinte ao bimestre anterior
7	Gestão de Gastos com Pessoal	Evidenciar a apuração da despesa com pessoal com base nas despesas com mão de obra direta e com a terceirização de mão obra, observando as exclusões previstas na norma.	Até dia 30 do mês seguinte ao bimestre anterior
8	Gestão da Disponibilidade Financeira e da Dívida Pública	Evidenciar o saldo bruto e líquido das disponibilidades financeiras da entidade, apurando se o saldo está positivo (superavitário) ou negativo (deficitário), ao realizar o confronto entre os saldos financeiros que estão no caixa e bancos e as dívidas a pagar (restos a pagar) e valores retidos que pertencem a terceiros (depósitos restituíveis)	Até dia 30 do mês seguinte ao bimestre anterior

Art. 3º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação e tem seus efeitos aplicados a partir do exercício financeiro de 202X.

Local e data xxxxxxxxxxxxxxxx

XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX
Gestor Público

Capítulo 5

CONCLUSÃO GERAL

Esta tese buscou contribuir com três produtos interligados na linha de pesquisa da contabilidade e da controladoria aplicada ao setor público, especificamente no processo gerador de informações para instrumentalização do controle social.

Os estudos indicam a limitação de pesquisas na área de implementação do SIAFIC em observância às exigências do Decreto Federal nº 10.540/2020, responsável pelas informações contábeis e fiscais que alimentam os relatórios fiscais da LRF (RREO e RGF) obrigatórios para o processo de transparência das contas públicas. Por isso, esta pesquisa teve o propósito de elaborar e propor um alicerce teórico, com uso de metodologias e técnicas de pesquisas avançadas, em especial a proposição de artigo tecnológico, artigo científico e produto tecnológico.

Produzir informações contábeis e fiscais para instrumentalizar o cidadão no processo de fiscalização dos recursos públicos é papel dos gestores públicos. São muitos desafios considerando que a elaboração de tais relatórios exigem a obediência a normativos e modelos padronizados, para atendimento aos princípios constitucionais da legalidade, da transparência, da eficiência, entre outros (Brasil, 1988), os quais apresentam linguagem técnica e difícil compreensão pelos usuários, conforme indicam as pesquisas com essa temática.

A literatura recorrente aponta que as informações divulgadas para fins de transparência das contas públicas à luz da Constituição Federal e da Lei de Responsabilidade Fiscal não são totalmente utilizadas e compreendidas pelo cidadão. Foi o que levou à pesquisa proposta, a qual aborda: i) as diretrizes de

implementação do sistema de contabilidade que produz as informações contábeis e fiscais; ii) a identificação dos fatores que influenciam a intenção do cidadão de usar os relatórios fiscais (RREO e RGF) para realizar controle social; e iii) qual a necessidade informacional do cidadão para exercer o controle social das contas públicas de forma elaborar uma proposta de norma contendo um modelo de Relatório de Controle Social (RCS).

No Capítulo 2 – artigo tecnológico – restou evidenciado que a estrutura proposta com orientações para a implementação do Sistema Único e Integrado de Execução Orçamentária, Administração Financeira e Controle (SIAFIC), responsável pela geração de informações contábeis e fiscais, pode auxiliar os gestores públicos no cumprimento das normas contidas no Decreto Federal nº 10.540/2020. Com isso, contribui com a redução das barreiras e das dificuldades enfrentadas no dia a dia para adoção do respectivo sistema, reduzindo o risco de penalidades pelo descumprimento dos prazos legais.

No artigo científico (Capítulo 3), os resultados indicam que a qualidade das informações contidas nos relatórios fiscais previstos na LRF (RREO E RGF) influencia o cidadão em relação ao aumento da confiança no governo e também a intenção de os utilizar para a fiscalização das contas públicas. Observou-se ainda que a relevância das informações evidenciadas no RREO e no RGF contribui para a melhora da confiança no governo. Ou seja, é possível inferir que os gestores públicos precisam direcionar políticas públicas para aperfeiçoar a qualidade e a relevância dos dados desses relatórios fiscais como forma de influenciar o uso de tais informações para fins de controle social.

E, por fim, no produto tecnológico (Capítulo 4), foi proposto um modelo de norma denominado de Relatório de Controle Social (RCS) inspirado nos relatórios

previstos na LRF, em linguagem compreensível, simples e atrativa, utilizando tabelas, gráficos e outros, alinhado à expectativa informacional dos seus usuários, de forma a contribuir para o aumento da participação cidadã no processo de controle social das contas públicas. A expectativa é de que possa ser uma alternativa aos gestores públicos, em complemento aos relatórios fiscais (RREO e RGF) padronizados por meio do Manual de Demonstrativos Fiscais, de responsabilidade da Secretaria do Tesouro Nacional (STN, 2023).

Os resultados desta tese fornecem alguns produtos e informações para a gestão pública nacional, a qual, conforme observado nas revisões de literatura, precisa de ações claras e objetivas para a implementação do SIAFIC, da identificação dos fatores que influenciam o cidadão a realizar controle social das contas públicas e, ainda, de modelos de relatórios contábeis e fiscais que atendam à necessidade informacional da sociedade. O atendimento dessas demandas apresenta-se necessário, principalmente quando se observa a realidade dos entes municipais, cuja maioria é de pequeno porte e tem limitação de recursos e de estrutura administrativa – sistemas e pessoas.