



UNIVERSIDADE TECNOLÓGICA FEDERAL DO PARANÁ
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS



DANIEL IVAN ROSANELI

**ESTUDO BIBLIOGRÁFICO SOBRE A GESTÃO PÚBLICA COM FOCO
NA TRANSPARÊNCIA**

TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

PATO BRANCO
2017

DANIEL IVAN ROSANELI

**ESTUDO BIBLIOGRÁFICO SOBRE A GESTÃO PÚBLICA COM FOCO
NA TRANSPARÊNCIA**

Trabalho de Conclusão de Curso de Graduação, apresentado à disciplina de Trabalho de Conclusão de Curso, do Curso Superior de Bacharelado em Ciências Contábeis do Departamento de Ciências Contábeis da Universidade Tecnológica Federal do Paraná – Campus Pato Branco – PR, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Dr. Sandro César Bortoluzzi.

PATO BRANCO

2017



Universidade Tecnológica Federal do Paraná
Campus Pato Branco

Curso de Ciências Contábeis
Coordenação de Trabalho de Conclusão de Curso



TERMO DE APROVAÇÃO

Titulo do Trabalho de Conclusão de Curso

Estudo Bibliográfico Sobre a Gestão Pública com Foco na Transparência

Nome do Aluno: **Daniel Ivan Rosaneli**

Este Trabalho de Conclusão de Curso foi apresentado às 20 horas, no dia 24 de outubro de 2017 como requisito parcial para obtenção do Título de Bacharel em Ciências Contábeis, do Departamento de Ciências Contábeis - DACON, no Curso de Ciências Contábeis da Universidade Tecnológica Federal do Paraná. O candidato foi arguido pela Banca Examinadora, composta pelos professores abaixo assinados. Após deliberação, a Banca Examinadora considerou o trabalho aprovado.

Prof. Sandro Cesar Bortoluzzi
Orientador

Prof. Marivânia Rufato da Silva
Avaliador - UTFPR

Prof. Eliandro Schvirck
Avaliador UTFPR

O Termo de Aprovação assinado encontra-se na Coordenação do Curso.

Dedico este trabalho à minha esposa Franciele, que me proporcionou o dom de ser pai, e à minha filha Lívia Maria, que me ensina a cada dia como sê-lo melhor.

AGRADECIMENTOS

A Deus, pelo dom da vida, pela oportunidade de cursar Ciências Contábeis e à Maria, mãe terna de todos os que a ela acorrem com humildade, pela materna proteção.

À minha esposa Franciele, pela coragem e determinação durante a gravidez e por não medir esforços para buscar suprir o tempo em que estive distante de nossa filha e de nosso lar. E também à minha filha Lívia Maria, que em sua ternura de criança, me fortaleceu nesta caminhada.

À minha família, os meus pais, Idair Antonio Rosaneli e Lurdes Monteiro Rosaneli a quem tanto devo pela educação e valores que me transmitiram e que são minha mais valiosa herança; aos meus irmãos Thiago Andrei Rosaneli e Thais Gabrieli Rosaneli por aquilo que souberam me ensinar nos momentos de convivência.

A Universidade Tecnológica Federal do Paraná - UTFPR, pelo acompanhamento e incentivo ao estudo e à pesquisa em Contabilidade.

Aos meus amigos.

Aos colegas de graduação, principalmente pelos laços de amizade criados com Jonas, Felipe, Bruno e Edgar, laços estes que me ajudaram a passar por vários momentos de dificuldade no curso e chegar até o final.

Ao meu Orientador Professor Dr. Sandro César Bortoluzzi, pela paciência para buscar fazer com que alguém da filosofia escrevesse contabilidade, pelo tempo disponibilizado para transmitir seu conhecimento e assim me ajudar a percorrer essa longa caminhada.

Aos Professores que me acompanharam e deram suporte ao meu crescimento intelectual durante o Curso.

*Quanto ao poder, que esteja
distanciado de qualquer
violência e nunca se exerça
senão em virtude do posto e das
leis e, quanto à riqueza, que
nenhum cidadão seja
suficientemente opulento para
poder comprar um outro e não
haja nenhum tão pobre que se
veja constrangido a vender-se
(ROUSSEAU, 1999, p. 127).*

RESUMO

ROSANELI, Daniel Ivan. **Estudo Bibliográfico Sobre a Gestão Pública Com Foco na Transparência**. 67 f. Trabalho de Conclusão de Curso – Universidade Tecnológica Federal do Paraná. Pato Branco. 2017.

Este trabalho aborda a literatura acerca da Gestão Pública com foco na Transparência. Tem por objetivo analisar o desenvolvimento das pesquisas científicas acerca da transparência na gestão pública. O trabalho caracterizou-se como exploratório-descritivo com abordagem qualitativa e quantitativa. O instrumento de pesquisa utilizado foi o ProKnow-C (*Knowledge Development Process-Constructivist*), análise bibliométrica e a análise de conteúdo. A análise bibliométrica evidenciou dentro do portfólio bibliográfico (formado por 24 artigos), uma produção de artigos que são atuais e relevantes, com grande polarização ainda quanto às publicações, que são publicadas por vários autores e em sua maioria dos artigos com trabalhos realizados em conjunto. Os trabalhos em sua maioria são de cunho prático e descritivo, com predomínio de estudos bibliográficos e bibliográficos/documentais, com a coleta de dados em grande parte sendo documental e a abordagem principal sendo a qualitativa. A análise de conteúdo foi feita a partir de quadros onde se podem verificar os principais temas relacionados à transparência que foi o objetivo central da pesquisa, e demonstrou-se nos estudos a relevância que a educação recebe. Além disso, as pesquisas dão grande ênfase ao fato de que a transparência não pode ser simplesmente confundida com a publicidade das contas públicas. Deve-se destacar como uma limitação exposta o não aproveitamento dos recursos da tecnologia da informação em muitos casos, que demonstra que embora haja avanços a transparência ainda tem sido tratada como uma questão menor pela gestão pública.

Palavras-chave: Transparência, Gestão Pública, Análise bibliométrica, Análise de conteúdo.

ABSTRACT

ROSANELI, Daniel Ivan. **Bibliographic Study on Public Management Focus on Transparency**. 67 f. Course Conclusion Work - Universidade Tecnológica Federal do Paraná. Pato Branco. 2017.

This paper approaches the literature on Public Management with a focus on Transparency. Its objective is to analyze the development of scientific research on transparency in public management. The work was characterized as exploratory-descriptive with a qualitative and quantitative approach. The research tool used was ProKnow-C (Knowledge Development Process-Constructivist), bibliometric analysis and content analysis. The bibliometric analysis showed within the bibliographic portfolio (formed by 24 articles), a production of articles that are current and relevant, with great polarization still in the publications, which are published by several authors and mostly of articles with works done jointly. The majority of the works are descriptive and practical, with a predominance of bibliographical and bibliographical / documentary studies, with data collection being largely documentary and the main approach being qualitative. Content analysis was done from tables where the main themes related to transparency could be verified, which was the central objective of the research, and the studies showed the relevance that education receives. In addition, polls put great emphasis on the fact that transparency can not simply be confused with public account advertising. It should be highlighted as an exposed limitation the non-utilization of information technology resources in many cases, which demonstrates that although there are advances transparency has still been treated as a minor issue by public management.

Keywords: Transparency, Public Management, Bibliometric analysis, Content analysis.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1: Metodologia de pesquisa usada nesta pesquisa.....	29
Figura 2: Etapa do processo para seleção do portfólio bibliográfico	30
Figura 3: Processo para seleção do portfólio Final	31
Figura 4: Processo para seleção do portfólio Final	32
Figura 5: Análise Sistêmica do Portfólio Bibliográfico	32
Figura 6: Análise de Conteúdo do Enquadramento Metodológico	33
Figura 7: Análise de conteúdo Acerca do Tema.....	35

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1: Número de Artigos Resultantes da Busca	37
Gráfico 2: Portfólio Final de Artigos por Base de Dados	38
Gráfico 3: Quantidade de Artigos por Ano.....	41
Gráfico 4: Palavras-chave Encontradas nos Artigos	42
Gráfico 5: Local de Publicação dos Artigos	43
Gráfico 6: Relevância das Publicações	44
Gráfico 7: Quantidade de artigos X Quantidade de Autores	45
Gráfico 8: Classificação Quanto à Natureza do Trabalho	47
Gráfico 9: Classificação Quanto à Natureza do Objetivo	48
Gráfico 10: Classificação Quanto aos Procedimentos	49
Gráfico 11: Classificação Quanto à Coleta de dados	50
Gráfico 12: Classificação Quanto à Abordagem da pesquisa	51

LISTA DE QUADROS

Quadro 1: Artigos do Portfólio Final de Análise.....	40
Quadro 2: Análise dos Fatores Determinantes da Transparência Orçamentária Pública em Nível Nacional.	52
Quadro 3: Combate à Corrupção através da Accountability: uma análise das variáveis determinantes sobre o fenômeno da corrupção.....	53
Quadro 4: Interfaces Da Accountability Na Administração Pública Brasileira: Análise De Uma Experiência Da Auditoria Geral Do Estado Do Rio De Janeiro.	54
Quadro 5: Transparência no setor público: uma análise dos relatórios de gestão anuais de entidades públicas federais no ano de 2010.....	55
Quadro 6: 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.....	55
Quadro 7: Análise do sistema eletrônico de compras do governo federal brasileiro sob a perspectiva da criação de valor público.....	56
Quadro 8: Gestão da informação pública: um estudo sobre o Portal Transparência Goiás.....	57

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	12
1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO	12
1.2 PROBLEMA DA PESQUISA.....	15
1.3 Objetivos.....	15
1.4 Justificativa	15
1.5 Delimitações	16
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	17
2.1 Transparência e Gestão Pública.....	17
2.2 TRANSPARÊNCIA E ACCOUNTABILITY	19
2.3 Corrupção no Brasil	21
2.4 Participação Social	23
2.5 Contabilidade Pública	25
3 METODOLOGIA DA PESQUISA	27
3.1 Enquadramento Metodológico	27
3.2 Procedimentos para seleção do Portfólio Bibliográfico	28
3.3 Procedimentos Para Análise BIBLIOMÉTRICA Do Portfólio Bibliográfico	31
3.4 Procedimentos Para Análise de conteúdo Do Portfólio Bibliográfico	32
4 APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS	36
4.1 Seleção do portfólio bibliográfico	36
4.1.2 Portfólio Final de Artigos por Base de Dados.....	38
4.2 Resultado da Análise Bibliométrica	41
4.3 ANÁLISE DE CONTEÚDO	46
4.3.1 Enquadramento Metodológico dos Artigos do Portfólio Bibliográfico	47
4.3.1.1 Tipologias de pesquisa quanto a natureza do trabalho	47
4.3.1.2 Tipologias da pesquisa quanto aos objetivos	48
4.3.1.3 Tipologias da pesquisa quanto aos procedimentos	49
4.3.1.4 Tipologias da pesquisa quanto à coleta de dados	50
4.3.1.5 Tipologias da pesquisa quanto a abordagem da pesquisa	51
4.3.2 Análise de Conteúdo do Tema de Pesquisa da Gestão Pública com foco na Transparência.	52
5 Considerações finais	61
REFERÊNCIAS	64

1 INTRODUÇÃO

No decorrer deste capítulo será apresentado: (i) A contextualização desta pesquisa; (ii) o problema de pesquisa; (iii) o objetivo geral e os objetivos específicos; (iv) a justificativa, relevância; (v) delimitação do problema.

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO

O estudo de Reis, Ferreira e Ferreira (2015) observa que o número de estudos sobre transparência é crescente tanto do Brasil quanto em âmbito internacional. Relata Ainda que no Brasil a preocupação central é a transparência financeira ou fiscal seja de órgãos públicos ou de entes da federação como retratado nos estudos de Cruz & Ferreira (2008); Santana Junior, Libonati, Vasconcelos e Slomski (2009); Rausch & Soares, (2010); Cruz, Ferreira, Silva & Macedo (2012); Ribeiro & Zuccolotto, (2014).

Na perspectiva da Transparência, no Brasil, em tempos como os de hoje, em que afloram muitas questões políticas que evidenciam ainda mais a corrupção e a má gestão pela qual passam os recursos públicos, mostra-se cada dia mais necessário a presença e o envolvimento dos mais diversos setores da sociedade, com o estado do qual fazem parte, no intento de aumentar a participação e fiscalização popular e diminuir, quiçá um dia eliminar, os desmandos que acontecem com o dinheiro público, e que têm vindo à tona através de operações policiais como a Lava-Jato.

Tal pensamento é corroborado pelo estudo de Coelho, Cruz, e Platt Neto (2011), os quais alertam que frente aos altos graus de endividamento dos entes da Federação, os inúmeros casos de escândalos políticos divulgados pela imprensa, a elevada carga tributária, sem a correspondente contrapartida de satisfação das necessidades básicas, como saúde, segurança, educação, saneamento, entre outros, se faz necessário um processo de conscientização política dos cidadãos, que sentem a necessidade de legitimar o seu direito a uma “democracia participativa”,

para efetivar o controle dos gastos públicos e dar transparência efetiva à administração pública.

Conforme Figueiredo e Santos (2013), a administração pública tem sido questionada acerca da transparência de suas ações. Uma transparência aparente - não tanto pela dotação de recursos, mas pelo modo como são aplicados - torna-se um ponto a ser questionado pela sociedade, por que, na maioria das vezes, tornam-se ocultas as informações primordiais da gestão pública, comprometendo por consequência a confiabilidade sobre o acerto das ações realizadas e da destinação dos recursos.

Frente ao cenário anteriormente citado, deve-se recordar que a democracia brasileira ainda é nova e tem muito a amadurecer, para que possibilite aos cidadãos maior participação e acompanhamento acerca dos recursos financeiros da gestão pública, para que essa sociedade civil exerça um papel fundamental na identificação e prevenção de fraudes que prejudicam o desenvolvimento e crescimento do país.

Em casos assim a transparência fica prejudicada, Platt Neto *et al.* (2007, p.76) esclarecem que “no Brasil, a transparência é considerada um princípio da gestão fiscal responsável que deriva do princípio constitucional da publicidade”. No entanto, alertam os autores que embora transparência esteja regida por leis, a exemplo da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e da Lei nº 9.755/98, é um conceito mais amplo do que a publicidade, porque, para os autores, “uma informação pode ser pública, mas não ser relevante, confiável, tempestiva e compreensível” (PLATT NETO, *et al.*, 2007. p. 76-77).

Tal panorama acima exposto evidencia e necessidade de se evoluir no caminho da busca pela transparência na gestão pública, e da necessidade de se compreender que para que ela aconteça, não basta apenas dar publicidade aos fatos, é preciso que eles sejam entendíveis ao maior número possível de pessoas, que possam tirar conclusões e interpretá-los, e não apenas ver as informações e ficar sem entender o real significado do que está sendo exposto.

Soma-se a essa necessidade de maior transparência, o regime político que o Brasil vive, uma democracia. Esta segundo Mendes, Oleiro e Quintana (2008) tem por premissa básica a relação de representação política entre eleitor e eleito, o qual tem o dever de defender os interesses do primeiro. Ocorre, porém, que cada vez se tornam mais frequentes os escândalos envolvendo políticos, servidores públicos, entre outros, veiculados nos meios de comunicação. Com isso, os interesses

particulares sobrepõem-se aos da sociedade, confundindo-se a “coisa” pública com a “coisa” privada.

Nestes termos, para que se busque evitar ao máximo essa confusão entre a “coisa pública” e a “coisa privada”, é essencial o acesso da população em geral a informações referentes à administração das receitas públicas, a qual permite que se verifique se os gastos estão sendo utilizados adequadamente, atendendo aos interesses coletivos.

A partir dessa necessidade que foi expressa, a contabilidade pública pode fornecer luzes, buscando com suas bases e princípios, iluminar os pontos de obscuridade que se encontram na gestão pública, para dar mais clareza aos gestores na tomada de decisões e à população em geral no acompanhamento do que acontece na gestão pública.

Isso se confirma ao encontrarmos o pensamento de Coelho, Cruz, e Platt Neto (2011, p. 180-181) os quais defendem a ideia de que:

Uma das condições fundamentais para que ocorra uma efetiva transparência das contas governamentais e o consequente fortalecimento do controle social sobre a administração pública, é de que as informações disponibilizadas ao cidadão sejam compreensíveis e relevantes. Diante disso, a Contabilidade tem papel fundamental, visto que tem como missão fornecer aos seus usuários informações relevantes para orientar as suas decisões. Dessa forma, pode-se afirmar que, hodiernamente, a Contabilidade é uma ciência capaz de disponibilizar aos cidadãos informações justas, adequadas e plenas, possibilitando, assim, uma compreensão satisfatória dos atos e fatos públicos que permeiam as decisões políticas e que interferem diretamente em toda a vida social (COELHO, CRUZ, E PLATT NETO, 2011, p. 180-181).

Nesse sentido, ganha destaque especial à contabilidade como um todo, pois em sua essência encontra-se o que de principal se precisa para dar maior transparência à gestão pública, ou seja, a contabilidade tem o papel de gerar informações transparentes e claras aos usuários. A partir de tal contextualização, buscar-se-á encontrar as bases que possam dar sustentação a este trabalho de conclusão de curso.

1.2 PROBLEMA DA PESQUISA

Como têm se desenvolvido as pesquisas científicas acerca da Gestão Pública com foco na Transparência?

1.3 OBJETIVOS

Este estudo tem por Objetivo Geral Analisar o desenvolvimento das pesquisas científicas acerca da transparência na Gestão Pública.

Buscar-se-á chegar a tal objetivo a partir dos objetivos específicos a seguir:

- Selecionar por meio de um processo estruturado um portfólio bibliográfico acerca do tema.

- Realizar a análise bibliométrica do portfólio levantado, com vistas a identificar principais palavras chave, locais de publicação, relevância dos artigos e característica de autorias.

- Efetuar a análise de conteúdo do portfólio bibliográfico, com vistas a identificar o enquadramento metodológico dos artigos e as principais tendências do tema quando da abordagem da transparência.

1.4 JUSTIFICATIVA

Justifica-se este trabalho na medida em que o tema de pesquisa é relevante e contemporâneo, tendo em vista os inúmeros casos de corrupção na gestão pública expostos a cada dia e o anseio cada vez maior da população por governantes capazes de uma maior transparência dos atos governamentais.

Este estudo demonstra sua importância ao contribuir teoricamente, com o levantamento do panorama acadêmico de publicações acerca da transparência na gestão pública, para, com isso, buscar compreender uma situação que se mostra cada dia mais relevante, na medida em que cada cidadão acompanha os inúmeros

desdobramentos de operações incisivas dos órgãos competentes em relação à má gestão, corrupção e desvios de cifras astronômicas nas mais variadas esferas das instituições públicas do País. Contribui ainda de modo prático, ao realizar uma análise de conteúdo acerca da teoria encontrada, para lançar luzes à prática futura, a partir de ações que se mostraram acertadas na condução dos bens públicos.

Dessa maneira, o estudo conforme proposto justifica-se por vir a se somar às fontes de contribuição para desenvolvimento do conhecimento na área da gestão pública, haja vista a valorização dos princípios relacionados à transparência, equidade, prestação de contas, responsabilidade social e continuidade do Estado visando ao seu desenvolvimento (em sentido *lato*) e de seu povo.

Esta pesquisa é importante ainda, ao abordar a necessidade de haver, por parte da sociedade em geral, um controle social sobre o uso dos recursos públicos por agentes políticos de forma responsável e transparente, além de procurar identificar nos estudos atuais da contabilidade pública as ferramentas que estão sendo dispostas pelos mesmos para se alcançar maior transparência na gestão pública.

Por fim, não se tem como pretensão esgotar o assunto que “habita” fértil campo para futuros estudos, mas sim, despertar o público acadêmico contábil para a importância da organização de grupos voltados para auxiliar a sociedade na compreensão dos demonstrativos e relatórios contábeis divulgados pelos entes públicos, trazendo assim como contribuição teórica o debate acadêmico acerca do tema proposto e a abertura para futuras pesquisas neste campo.

1.5 DELIMITAÇÕES

Quanto à delimitação, este estudo utilizar-se-á da análise bibliométrica restringirá no portfólio bibliográfico selecionado nas bases de dados Scielo, Spell, site Profiap (Congresso de Administração Pública), Congresso USP e Congresso Internacional de Informação de Custos e Qualidade do Gasto no Setor Público.

E, análise de conteúdo, que ocorrerá a partir do portfólio bibliográfico definido, para ter vistas de como estão se desenvolvendo as pesquisas científicas acerca da transparência na gestão pública, e quais as principais tendências do tema quando da abordagem da transparência.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Ao longo deste capítulo serão abordados os seguintes temas: (i) transparência e gestão pública; (ii) corrupção no Brasil; (iii) participação social; (iv) contabilidade pública;

2.1 TRANSPARÊNCIA E GESTÃO PÚBLICA

A temática da transparência vem sendo tratada de diversos modos e por diversos autores nos últimos tempos, efetuando abordagens que buscam relacionar a importância do tema com a prática que se exige para que ele se torne realidade na gestão pública. Neste sentido se destacam pesquisas como a de Hanberger (2009) que faz reflexões sobre a transparência no governo democrático; Grimmelikhuijsen & Welch (2012) que abordam os fatores determinantes da transparência de governos locais em web sites; Evans (2012) que questiona o processo de governança como forma de promoção da transparência no setor público; Renzio & Masud (2011) avaliam os efeitos da transparência nas contas públicas sobre a Governança;

No entanto, apesar da quantidade significativa de estudos que abordam a temática Grimmelikhuijsen & Welch (2012) destacam que a literatura sobre transparência ainda é fragmentada e pouco desenvolvida.

Neste sentido, tornam-se necessários estudos voltados para a compreensão dos fatores determinantes da transparência no intuito de propor mecanismos que contribuam para a melhoria da gestão pública e para o desenvolvimento dos processos de transparência, visando à inserção da sociedade e maior controle social.

Mendes, Oleiro e Quintana (2008, p.5) relatam que “com a Nova Gestão Pública voltada à administração gerencial, cujo controle deixa de somente basear-se nos processos para concentrar-se também nos resultados alcançados, surge a necessidade de uma gestão voltada à boa governança”.

Essa nova gestão de que os autores falam, relaciona-se a uma nova prática governamental, baseada em novos modos de se conduzir a “coisa pública”, capazes não apenas de repetir manuais, mas de apresentar resultados positivos nas ações

dos organismos públicos. A nova gestão constitui-se uma aliada para fazer com que o dinheiro público pago com o suor do trabalho do povo, possa dar melhores resultados na sua empregabilidade em prol dos serviços públicos. Da Silva (2008) reitera que:

As finanças públicas envolvem toda a ação do estado para satisfação das necessidades coletivas e como consequência o estudo da conveniência e oportunidade da adequabilidade das ações a serem desenvolvidas para o atendimento de tais necessidades (DA SILVA, 2008, p. 4).

Tendo em vista o exposto acima, fica perceptível que as necessidades coletivas, ou seja, o “bem comum” da população como um todo, deve ser o objetivo maior daquele que se coloca para gerir um órgão público, cidade, estado, ou qualquer outro.

Nesses termos, Raush e soares (2010, p. 35) citam que o gestor público “legalmente tem a responsabilidade de instituir e manter o controle na administração pública. A qualidade e a integridade das informações que são disponibilizadas para os diferentes usuários dependem de como é alimentado este sistema de controle”.

Coloca-se aqui o gestor como responsável também pela parte do controle que se realiza na administração pública, ou seja, não basta gerir e administrar, é preciso também instituir meios capazes de dar legitimidade às ações que são tomadas pelos gestores, e não apenas legitimidade, mas também transparência e ética nas decisões tomadas, para que o povo possa acompanhar o que é feito na gestão pública.

Essa necessidade de informação ao povo se dá em razão de que na democracia o povo é que detém o poder e em relação a isso, a constituição federal brasileira, em seu artigo 1º, parágrafo único, lembra que todo poder emana do povo, que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente, nos termos desta Constituição e desse modo o fim a ser alcançado pela administração pública será sempre o de satisfazer as necessidades da coletividade, contribuindo assim para a busca do bem estar social e o alcance da cidadania citada como um dos fundamentos da constituição da república.

Na busca de realizar o que acima foi citado, o Brasil vem evoluindo muito nessa questão de dar bases para uma maior transparência na gestão pública, criando ao longo dos anos instrumentos que auxiliam a população a acompanhar os atos dos seus gestores públicos.

2.2 TRANSPARÊNCIA E ACCOUNTABILITY

Outra questão que aparece forte ao tratar o assunto da transparência e gestão pública é a *accountability*, a qual segundo Santos (2014) está ligada ao compromisso do agente público de demonstrar resultado com o recurso público recebido e ao dever de prestar contas e de informar sobre o uso e a aplicação de recursos financeiros na consecução de objetivos materiais.

A *accountability* nos termos aqui citada, diz respeito a uma prestação de contas efetiva na utilização dos recursos públicos, de modo que os gestores sejam responsabilizados não só por suas ações, mas também por suas omissões.

É missão inerente à função do agente público prestar contas acerca do modo com que encaminha a gestão do que lhe foi confiado, e esse é considerado um dos modos mais eficientes de se evitar a corrupção, sendo que o próprio Santos (2014, p.39) relata que “é possível perceber que os níveis de corrupção são inversamente proporcionais à *accountability*. Espera-se que aconteça a diminuição dos graus de corrupção de uma sociedade, quando medidas que a estimulam são efetivamente implantadas, como a transparência governamental”.

Neste mesmo sentido Sacramento e Pinho *apud* Moraes e Teixeira (2016) relatam que:

O enfraquecimento das instituições, a baixa organização política por parte da sociedade e também a corrupção contribuem para fortalecer o argumento de diversos estudiosos da *accountability* quanto à fragilidade dos mecanismos de *accountability* existentes no Brasil (SACRAMENTO E PINHO *apud* MORAIS E TEIXEIRA, 2016, p. 86).

É possível compreender que os fatores expostos somam-se para gerar uma situação onde a *accountability* não acontece, já que muitas vezes não é de interesse

dos governantes prestar informações claras de suas medidas, e a população de outro lado nem sempre apresenta o devido interesse para com a “coisa pública”, de modo que os gestores tenham a sensação de maior liberdade e menor impunidade para cometerem atos de corrupção.

Neste sentido se coloca a afirmação de Lino Martins da Silva (2009), de que no Brasil os gestores dos recursos públicos somente prestam contas por força dos dispositivos legais e não porque desejam apresentar à sociedade os resultados de seu governo; neste cenário a contabilidade pública se vê impelida a não apenas reproduzir contas com a finalidade de atender a um requisito formal, mas a oferecer informações úteis para o processo decisório, como também para assegurar a transparência nas organizações públicas.

Essa questão da transparência, entendida como produção e divulgação irrestrita de informações, ganha maior materialidade e tem como fundamento legal a Lei Complementar (LC) nº 101/2000 (alterada pela LC nº. 131/2009), conhecida popularmente como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), mais precisamente em seu artigo 48, parágrafo único, inciso II, que estabelece a liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público.

A partir dessa determinação, os gestores públicos se viram obrigados a abrir as portas e janelas da administração pública, ao povo, detentor legal do poder, para que o mesmo fique sabendo o que tem sido feito com os recursos disponíveis, como os mesmos estão sendo investidos para se alcançar o bem social comum almejado.

A Lei de Responsabilidade Fiscal, citada acima, foi criada com o intuito de aumentar o controle sobre a gestão pública, prevenir riscos e corrigir desvios na gestão fiscal. É neste cenário que se insere o princípio da transparência na administração pública, considerado uma parte essencial na gestão pública atualmente (OELRICH, 2011).

Ainda nestes termos, a forma como é tratada a transparência em nossa legislação fiscal é considerada um grande avanço, além de reestruturar a gestão pública, respeitando a ética e a moral. Deve-se citar ainda, conforme Oelrich (2011) que a mesma se destaca entre as principais inovações trazidas pela LRF, pois auxilia na formação dos princípios de condução do orçamento público. A transparência, tratada na LRF, transcende o significado do princípio constitucional da

publicidade, pois além de divulgar as informações, dispõe de mecanismos que possibilitam a transparência orçamentária.

2.3 CORRUPÇÃO NO BRASIL

Ao se falar de contabilidade e gestão pública, é indispensável abordar a questão da corrupção, a qual é percebida em vários âmbitos da sociedade brasileira, e mais fortemente nas questões políticas, principalmente pelos adventos dos últimos fatos noticiados nos meios de comunicação referentes aos escândalos com inúmeros políticos com nomes presentes em investigações acerca de desvio de dinheiro público, em obras das mais variadas esferas.

Santos (2014) faz um resgate histórico do tema para mostrar que depois da Constituição de 1988, e a volta da democracia ao cenário, a sociedade sentiu um apelo à moralidade, tendo em vista a liberdade de imprensa que se tornou mais presente, e a apresentação de casos de desvio de poder, com uma atuação mais forte do Ministério Público, pela maior liberdade que teve para trabalho, além da participação política do povo, que passou a exigir transparência nos atos governamentais.

Nos dias de hoje, o tema da transparência perpassa por operações como a lava-jato, que atualmente é o ponto alto na luta contra a corrupção política, e a cada dia desenrola um pedaço de um lado obscuro de nossa história atual ao nos mostrar que as práticas de corrupção são antigas no meio político, estando enraizadas nas praticas, inclusive sendo consideradas como “normais” pelos políticos brasileiros.

Vê-se assim que o apelo pela transparência é algo tão forte que ultrapassa as barreiras do tempo, porém com todo esse apelo, Santos (2014) questiona:

Mas, então, o que falta para a redução dos casos de corrupção no Brasil? Muda-se a ideologia política dominante, mudam os partidos políticos com maioria no Congresso Nacional, surgem novas personalidades políticas, mudam os governantes, e os esquemas de corrupção continuam aparecendo, cada vez maiores e mais organizados. Não se pode esquecer de que é no indivíduo que exerce a função pública que se encontra a raiz de todos os males e a solução para todos os problemas da administração pública brasileira (SANTOS, 2014, p.34).

Pelo que acima foi exposto, o ser humano é colocado como centro de todo esse processo de busca pela redução dos casos de corrupção, de modo que toda ação que busque sanar tal problema, precisa de método que enquadre a pessoa e a faça conduzir-se pelo caminho da honestidade.

Ainda sobre tal tema, na busca por uma base acadêmica ao que foi citado, Filgueiras (2009) nos relata que os estudos sobre corrupção no Brasil são recentes, realizados a partir de abordagens comparativas e institucionalistas, sem a pretensão de uma teoria geral, de cunho interpretativo, todavia, quando nos deparamos com o tema da corrupção, há, comumente, uma vertente interpretativa do pensamento político e social brasileiro que é mobilizada para explicar os casos de malversação de recursos públicos e uma suposta imoralidade do brasileiro ao longo de nossa história.

Quando se relata que o problema esta na pessoa, não se pode generalizar que são todas as pessoas iguais, que todas são corruptas. Raush e Soares (2010) reiteram que é preciso se perguntar:

...a quem interessa obstruir o acesso da informação, impedindo a apreciação do controle social. Com absoluta certeza, a resposta será aos corruptos e aos gestores incompetentes. O ser humano levado pelo ímpeto de ter o poder pode ser desleal ao seu compromisso com a moralidade. O serviço público está envolto por pessoas, como os gestores, os servidores públicos e as empresas terceirizadas, por isso a importância de haver um sistema de controle (interno e externo) eficaz para resguardar o erário e o patrimônio público (RAUSH e SOARES, 2010, p. 35).

Para controlar um ser humano propenso à corrupção é que se deve buscar cada vez mais meios de controle das ações públicas. Filgueiras (2009) relata que a tradição política brasileira não respeita a separação entre o público e o privado, não sendo, o caso brasileiro, um exemplo de Estado moderno legitimado por normas impessoais e racionais. O que acontece aqui na verdade, ao longo dos anos, é que o patrimonialismo¹ é a mazela da construção da República, de maneira que ele não promove a separação entre os meios de administração e os funcionários e

¹ O **patrimonialismo** é a característica de um Estado que não possui distinções entre os limites do público e os limites do privado.

governantes, fazendo com que esses tenham acesso privilegiado para a exploração de suas posições e cargos.

Esse patrimonialismo citado mostra-se como o resultado de uma relação entre Estado e sociedade em que o primeiro oprime a segunda pela reprodução de um sistema de privilégios e prebendas, destinadas aos estamentos alojados na burocracia estatal.

Para superar tal situação se faz necessário uma união de forças, de modo que cabe:

... à sociedade civil organizada, ao Ministério Público, às diversas polícias, aos cidadãos em geral e, principalmente, aos órgãos governamentais incumbidos do controle dos gastos públicos viabilizarem as ferramentas e os mecanismos necessários para, frente a esse desafio incomensurável, erradicar ou minimizar os riscos de corrupção na área pública (AGUIAR, 2005, p. 18)

Tendo em vista esse panorama histórico que trazemos conosco como país, cabe-nos evoluir em reflexões acerca do bem público e buscar a cada dia superar os obstáculos que se impõem como opressores dos direitos do povo e do bem comum estabelecido como direito em nossa constituição.

2.4 PARTICIPAÇÃO SOCIAL

A participação social, ou seja, a presença das pessoas na administração pública coloca-se como um dos grandes pontos-chaves para o melhor gerenciamento dos recursos públicos por parte dos gestores, na busca por se alcançar o maior bem comum possível ao povo.

Para se alcançar esse bem comum, a Administração Pública nem sempre possui todos os recursos necessários e com isso precisa gerir a coisa pública (*res publica*) da melhor maneira. Portanto, não basta mais administrar de acordo com a lei. Necessário se faz que alcance o melhor resultado com o mínimo de recurso possível. Surge então, o modelo gerencial centrado na maior eficiência, eficácia e economicidade possível (MENDES, OLEIRO E QUINTANA, 2008).

Esse modelo de gestão acima citado mostra que a ênfase da administração pública agora está no cidadão e nos resultados, exigindo-se do gestor público eficiência, transparência e, sobretudo, qualidade na prestação dos serviços públicos e no exercício das funções estatais (FIGUEIREDO E SANTOS, 2013). Nessa linha de pensamento também colaboram Clinton e Gore, que foram citados por Da Silva (2009), ao afirmarem que:

Não podemos continuar a pagar cada vez mais pela nossa administração pública e a receber cada vez menos. A resposta para todos os problemas não pode ser sempre outro programa ou mais dinheiro. É tempo de mudar radicalmente o modo como a administração pública funciona – passando da burocracia hierarquizada para uma administração pública empreendedora que devolva poderes ao cidadão e às comunidades para mudar o nosso país de alto a baixo. Temos que recompensar as pessoas e as ideias que dão resultado e por de lado as que não funcionam (CLINTON e GORE *Apud* DA SILVA, 2009, p.12).

Tal pensamento acentua a ideia da necessidade urgente de uma melhora na qualidade da gestão pública e para isso também a população é convocada a exercer seu direito e fiscalizar seus gestores, já que conforme Silva (2009) o controle é um dever irrenunciável e intransferível, considerando a obrigatoriedade que implica seu exercício e sua natureza integradora a uma função estatal de conteúdo jurídico. É um poder e um dever estruturado para manter a ordem jurídica, que adquire uma importância fundamental dentro do Estado democrático de direito.

De acordo com Prestes e Oliveira (2011) o controle social pode ser entendido como o acompanhamento e a influência que exerce a sociedade sobre a arrecadação e aplicação dos dinheiros públicos, uma vez que no debate das sucessivas ocorrências de práticas corruptas no Brasil, contrapõe-se a indisfarçável ineficácia dos organismos de controle criados justamente com o objetivo de combatê-las. Nesse sentido, a ênfase ao exercício do controle social está diretamente relacionada ao exercício da cidadania e ao combate à ineficiência dos órgãos de controle externo.

Tendo em vista o acima exposto, o controle social constitui-se da atuação dos cidadãos, individualmente ou organizados em associações, sindicatos, órgãos de classe ou Organizações não Governamentais (ONGs), quando agem no interesse

de ver atendidos os direitos e deveres legais e constitucionais (PRESTES E OLIVEIRA, 2011).

2.5 CONTABILIDADE PÚBLICA

A contabilidade é citada por Ludícibus (2006), o qual destaca que o objetivo principal da mesma (e dos relatórios dela emanados) é fornecer informação econômica relevante para que cada usuário possa tomar suas decisões e realizar seus julgamentos com segurança.

Complementando o pensamento acima citado, Kohama (2009), nos relata que a contabilidade deve ser entendida como uma técnica capaz de produzir, com oportunidade e fidedignidade, relatórios que sirvam à administração no processo de tomada de decisões e de controle de seus atos, demonstrando, por fim, os efeitos produzidos por esses atos de gestão no patrimônio da entidade.

Tendo visto o que a contabilidade traz como objetivo, passa-se a buscar luzes acerca da contabilidade pública, a qual é citada como sendo uma ramificação da contabilidade. Silva (2008) acerca da contabilidade pública salienta que a mesma:

...estuda os movimentos patrimoniais provocados pela atividade financeira do estado, o que compreende o estudo da receita, da despesa, do orçamento e do crédito público, bem como de todos os demais reflexos decorrentes da ação dos administradores que tenham impacto sobre o patrimônio. Além disso a contabilidade pública, ainda, estuda e analisa os diversos aspectos que consubstanciam formas de atuação do ente público na prestação de serviços indispensáveis à satisfação das necessidades do cidadão (SILVA, 2008, p.5).

Vê-se a partir de tal pensamento o direcionamento que a contabilidade pública recebe, o foco para o qual a mesma esta voltada e a responsabilidade a ela atrelada, referente à atenção especial para com as necessidades de cada ser humano.

Em suas pesquisas Kohama (2009) cita um estudo da Divisão de Inspeção da Contabilidade – Contadoria Central do Estado, de 1954, que chegou ao seguinte

conceito para Contabilidade Governamental: “É o ramo da contabilidade que estuda, orienta, controla e demonstra a organização e execução da Fazenda Pública; o patrimônio público e suas variações”.

Deste modo, a contabilidade governamental não pode se restringir a ser uma simples fornecedora de informações, mas deve, outrossim, ajudar na tomada de decisões, através de estudos que permitam o controle efetivo do governo e pesquisas para buscar alternativas, sempre com foco na transparência, para que os cidadãos compreendam a ação dos governantes.

Consoante a tais ideias, Silva (2008) afirma que:

A contabilidade aplicada ao setor público esta intimamente ligada com o regime democrático adotado nos estados modernos, pois, quando o poder se exerce em nome do povo, todos os aspectos da contabilidade encontram ambiente propício para suas elaborações teóricas e para suas aplicações práticas. Assim, todo avanço da autocracia e do despotismo implica um retrocesso da contabilidade como integrante do sistema de informações do governo (SILVA, 2008, p. 6).

A partir do que foi exposto, pode-se entender como a contabilidade pública precisa de alguns pressupostos para buscar seu melhor desempenho, a iniciar-se pela parceria com o regime democrático, onde tem espaço e liberdade para trabalhar e aparecer.

Nestes termos, ao longo deste trabalho buscar-se-á analisar a relação entre os temas acima citados e como os mesmos aparecem na literatura e colaboram para uma gestão pública mais eficiente e transparente.

3 METODOLOGIA DA PESQUISA

Ao longo deste capítulo tratar-se-ão dos seguintes assuntos: (i) enquadramento metodológico; (ii) procedimentos para seleção do portfólio bibliográfico; (iii) procedimentos para análise do portfólio bibliográfico.

3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

A inquietação que perpassa a vida do ser humano em vários sentidos é busca pelo conhecimento, tal busca não é de hoje, mas acontece em cada fase da vida. Ao longo dos tempos foram se aperfeiçoando os modos e métodos para se conferir maior grau de certeza, veracidade, ao que é descoberto. Neste sentido ao falar da questão metodológica, Siqueira e Karlmeier (2008) atentam para o fato de que o método científico é uma forma de conhecimento que busca dar veracidade à ciência, de modo que na metodologia científica se busca lançar as bases capazes de dar segurança e validade ao exercício de conhecer.

Um dos caminhos de se buscar o conhecimento é pela observação, e Siqueira relata que uma das vantagens da utilização dessa técnica, “é a possibilidade de um contato pessoal do pesquisador com o objeto de investigação, permitindo acompanhar as experiências diárias dos sujeitos” (SIQUEIRA ET AL, 2008, p.31).

Referente à pesquisa em questão, quanto à natureza do objetivo a mesma terá caráter exploratório, pois busca levantar informações sobre um determinado objeto (SEVERINO, 2007, p.123). Neste estudo, para conhecer o papel da contabilidade como instrumento de transparência para a gestão pública, de modo que o trabalho desenvolvido busca o aprofundamento teórico sobre o tema, para proporcionar maior familiaridade com o assunto, apresentando ao seu final os aspectos de relevância encontrados ao longo da pesquisa sobre o tema proposto. E, descritivo que segundo Gil (2002) tem como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relação entre variáveis. No caso, este estudo busca descrever as

características das publicações científicas relevante ao tema da transparência na Contabilidade Pública, além dos processos realizados para obtenções de resultados.

A abordagem desta pesquisa será de ambos os modos: qualitativa e quantitativa. De acordo com Richardson a pesquisa será quantitativa, por empregar instrumentos estatísticos (RICHARDSON *apud* ENSSLIN E ENSSLIN, 2010). Sendo que será empregada a análise bibliométrica, quantificando a produção científica e sua disseminação (MARTINS e SILVA, 2005; VANTI, 2002). Definindo assim suas variáveis e obtendo informações do que se pretende analisar.

Fica claro assim, como neste estudo será combinado o quantitativo, pois realiza a análise bibliométrica do portfólio bibliográfico, onde foram tabulados os seguintes dados do portfólio: análise temporal dos artigos, palavras-chave, locais de publicação, relevância dos artigos; e o qualitativo pela análise crítica e de conteúdo, buscando identificar as principais tendências do tema da transparência na Contabilidade Pública.

3.2 PROCEDIMENTOS PARA SELEÇÃO DO PORTFÓLIO BIBLIOGRÁFICO

Do mesmo modo efetuado em outro estudo por Blonkoski (2013), neste estudo será efetuado uma adaptação do modelo do *ProKnow-C (Knowledge Development Process-Constructivist)*, o qual foi proposto por Ensslin et al. (2010) para realizar o processo de busca dos artigos relevantes ao tema. Esse modelo já foi utilizado em estudos por vários autores (AFONSO et al., 2012; VILELA, 2012; BORTOLUZZI et al., 2011; VALMORBIDA et al., 2013). O mesmo é um processo pelo qual se emprega uma metodologia de construção de conhecimento estruturada em três etapas: 1) seleção do portfólio bibliográfico que proporcionará a revisão da literatura; 2) análise bibliométrica do portfólio bibliográfico; 3) análise do conteúdo do portfólio bibliográfico, conforme modelo apresentado na figura 1.

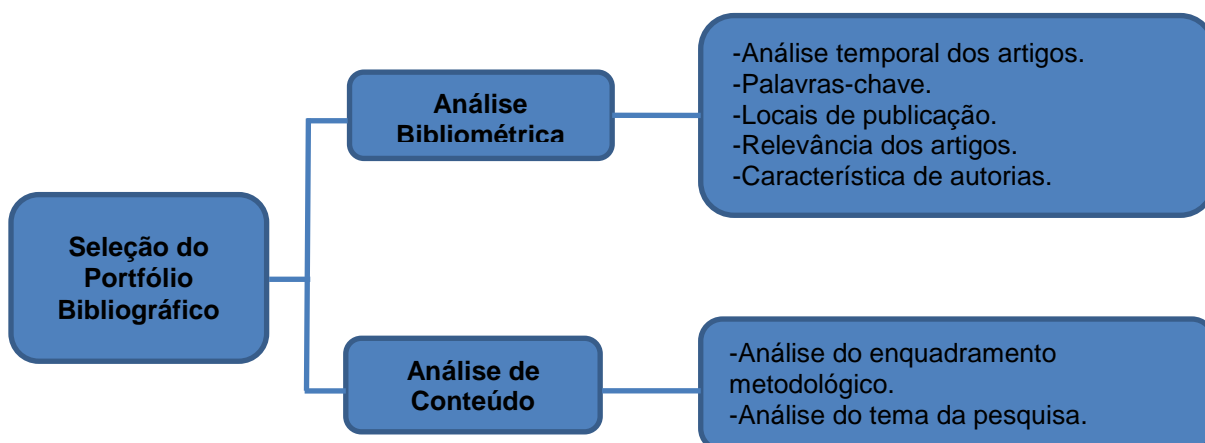


Figura 1: Metodologia de pesquisa usada nesta pesquisa

Fonte: Modelo adaptado de Ensslin e Ensslin (2010)

3.2.1 Seleção do Portfólio Bibliográfico

Para se iniciar o processo de seleção do portfólio bibliográfico se faz necessário definir os termos a serem pesquisados, de modo que foi feita a opção pela pesquisa com a junção de dois termos pré-definidos, os quais são palavras chave que tem relação profunda com o tema e os objetivos desta pesquisa, juntando o termo transparência aos termos contabilidade pública, gestão pública, setor público e Administração pública.

Após a definição do eixo da pesquisa se faz necessário definir a base de dados para se realizar a busca de artigos. Usar-se-ão cinco bases de pesquisa, a saber, base Scielo, base Spell, Site Profiap (Congresso de Administração Pública), Congresso Usp de Contabilidade e Congresso Internacional de Informação de Custos e Qualidade do Gasto no Setor Público.

A busca para identificar os artigos nas bases citadas foi organizada pelo seguinte critério: Na base Scielo, usando nos dois campos de busca com o termo *and* entre os mesmos nas quatro combinações já mencionadas acima. Na base Speel, se fará a busca no primeiro campo combinando os dois assuntos, sendo que será separado a busca por ordem de seleção: título, resumo, palavras chaves, e do conteúdo propriamente dito. No Site Profiap – Congresso de Administração Pública,

passando aos anais do congresso, a busca será feita no tema 1 (atuação do estado e sua relação com o mercado) e no tema 4 (políticas públicas, atuação e gestão).

Quanto ao Congresso USP, segue-se o caminho: Histórico – anais – escolha ano – índice por área temática – Área V (contabilidade governamental e terceiro setor – ano – chegando a um total de x artigos por ano), sendo que será pesquisado de 2012 em diante, onde esta disponível a área V. Na base 5 a busca segue pelos caminhos do Congresso Internacional de Informação de Custos e Qualidade do Gasto no Setor Público.

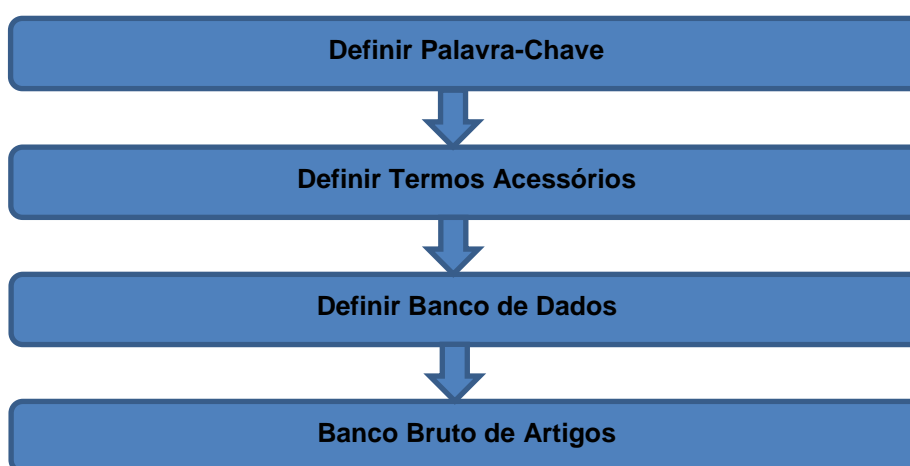


Figura 2: Etapa do processo para seleção do portfólio bibliográfico

Fonte: Adaptação do modelo proposto por Ensslin et al. (2010)

A partir de definidos os termos e as bases onde os mesmos serão empregados, conforme figura 2, chegar-se-á ao portfólio bibliográfico desta pesquisa, que seguirá um processo estruturado de busca para alcançar o portfólio final a ser analisado. Para se chegar a este portfólio serão utilizados três critérios de refinamento: iniciar-se-á pela leitura dos títulos, e os artigos que não tiverem a ver com o tema da pesquisa serão descartados; dos que permanecerem na sequência será efetuada a leitura dos resumos, descartando os que forem considerados destoantes em relação à proposta, e por fim, dos artigos restantes efetuar-se-á a leitura completa para selecionar o portfólio bibliográfico final alinhado ao tema proposto e em que o conteúdo possibilite a análise objetivada por este trabalho.

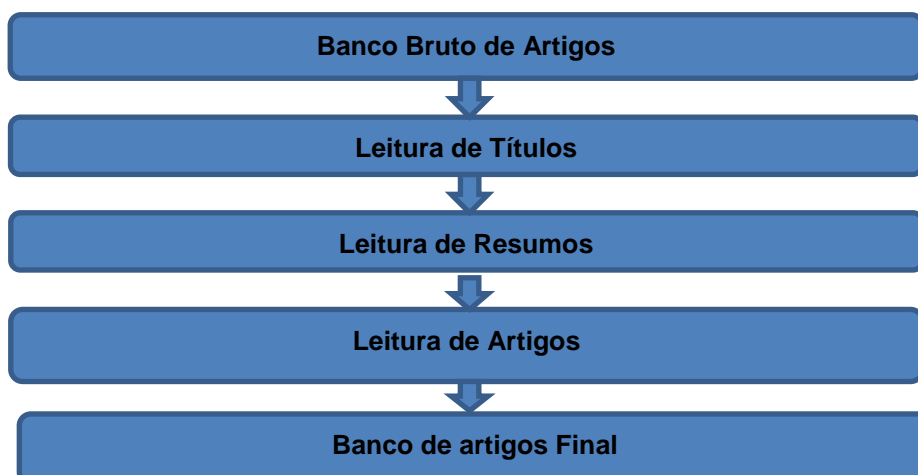


Figura 3: Processo para seleção do portfólio Final

Fonte: Adaptação do modelo proposto por Ensslin et al. (2010)

Chegando ao fim do procedimento acima exposto, estarão colocadas as bases para a construção de um trabalho monográfico acerca do papel da contabilidade pública para se chegar à transparência na gestão pública.

3.3 PROCEDIMENTOS PARA ANÁLISE BIBLIOMÉTRICA DO PORTFÓLIO BIBLIOGRÁFICO

A partir deste momento do trabalho com a seleção do portfólio bibliográfico, realizar-se-á a análise bibliométrica dos artigos, a qual segue o modelo proposto a partir da figura 4 e busca os seguintes aspectos: (i) Análise temporal dos artigos. (ii) Palavras-chave. (iii) Locais de publicação. (iv) Relevância dos artigos. (v) Característica de autorias. Tais procedimentos se justificam na medida em que contribuem para resposta ao objetivo final, na medida em que tem a capacidade de situar acerca das principais características das publicações a serem analisadas, e como essas características influenciam no desempenho do tema pesquisado, questão esta proposta no problema de pesquisa deste estudo. Esses resultados serão apresentados no item 4.2 “resultado da análise bibliométrica”.



Figura 4: Processo para seleção do portfólio Final

Fonte: Adaptação do modelo proposto por Ensslin et al. (2010)

3.4 PROCEDIMENTOS PARA ANÁLISE DE CONTEÚDO DO PORTFÓLIO BIBLIOGRÁFICO

Após realizar-se a análise bibliométrica conforme exposta anteriormente, proceder-se-á a uma análise mais pormenorizada acerca do conteúdo levantado até agora, conforme demonstra a figura 5. Para que se possa realizar tal análise, esta seção será dividida em duas etapas: (i) análise de conteúdo do enquadramento metodológico; (ii) análise de conteúdo do tema de pesquisa.

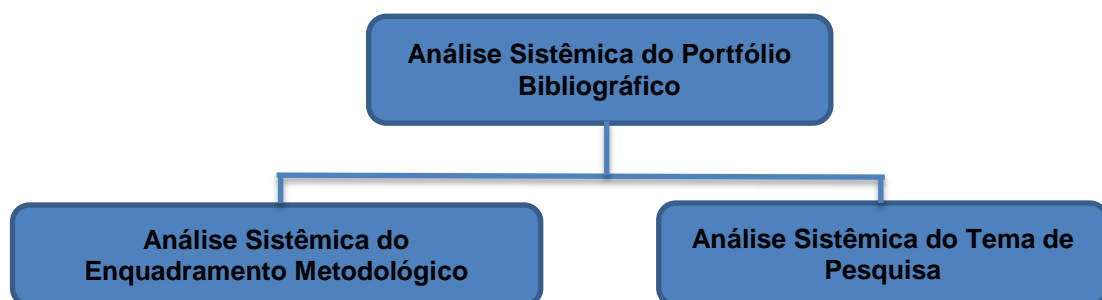


Figura 5: Análise Sistêmica do Portfólio Bibliográfico

Fonte: Adaptação do modelo proposto por Ensslin et al. (2010)

A figura 6 expressa a análise de conteúdo do enquadramento metodológico, a qual foi dividida em cinco tópicos: (i) Natureza do trabalho (teórico e prático) (ii) Natureza do objetivo (exploratória ou descritiva); (iii) Tipos de pesquisa quanto aos procedimentos (estudo de caso, survey, bibliográfica, bibliográfica/documental, documental e experimental) (iv) Coleta de dados (documental, documental e observação, entrevistas, observação e questionários) (v) Abordagem da pesquisa (qualitativa, quantitativa ou quali-quantitativa);

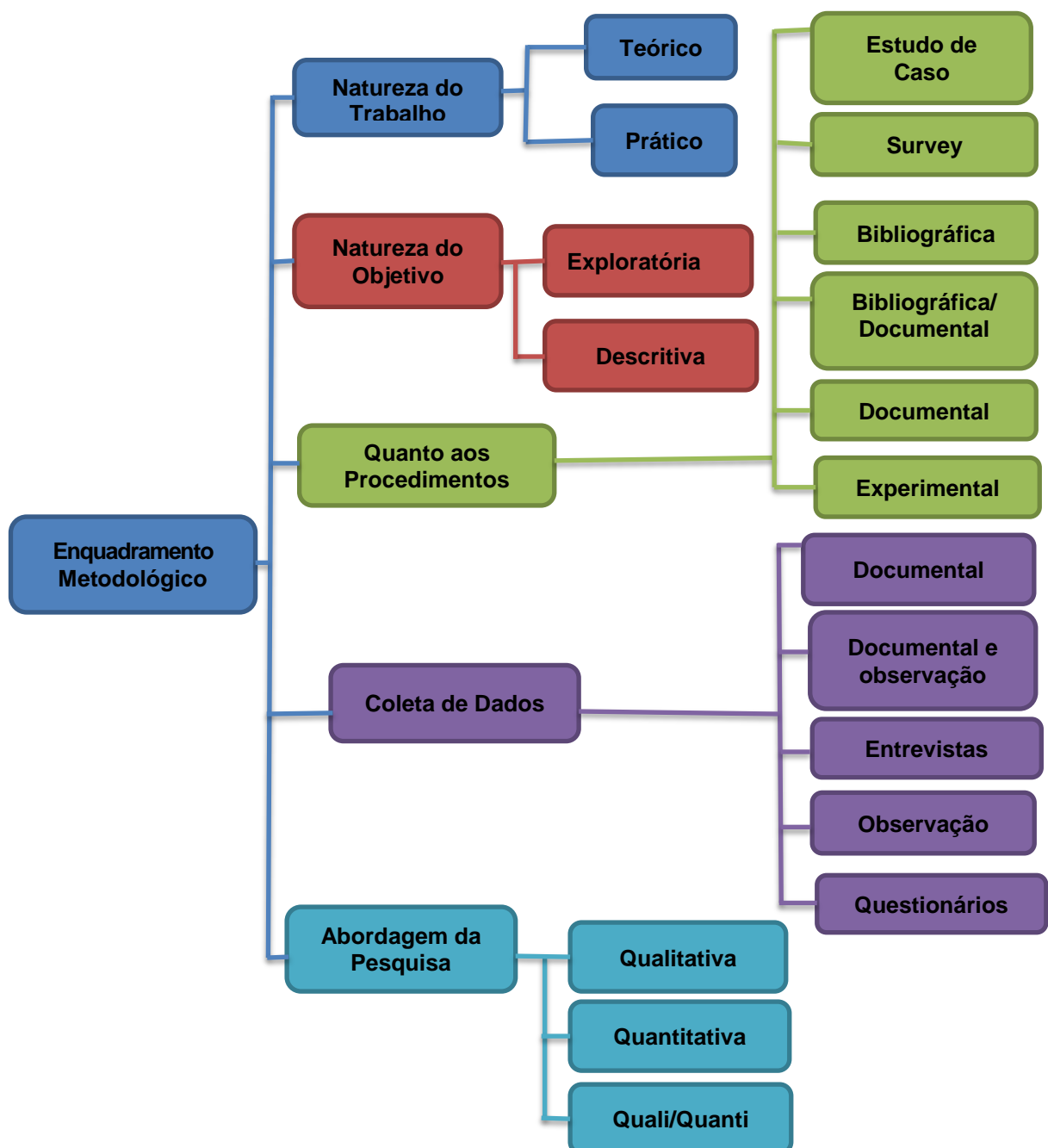


Figura 6: Análise de Conteúdo do Enquadramento Metodológico
 Fonte: Adaptação do modelo proposto por Ensslin et al. (2010)

Tal análise se mostra relevante na medida em que a partir da compreensão dos itens propostos será possível compreender as características dos estudos analisados, de modo a ajudar na compreensão de como têm se desenvolvido as pesquisas acerca da contabilidade para promover a transparência na gestão pública, que é a questão/problema desta pesquisa.

O próximo passo será realizar a análise de conteúdo, a qual é tratada como um ponto chave da pesquisa, já que através da mesma poder-se-á atingir os níveis de reflexão e profundidade almejados em relação ao tema proposto. Bardin (2009, p.15) trata deste tema com enorme afinco e relata que:

Descrever a história da análise de conteúdo é essencialmente [...] seguir passo a passo o crescimento quantitativo e a diversificação qualitativa dos estudos empíricos apoiados na utilização de uma das técnicas classificadas sob a designação genérica de análise de conteúdo; é observar a posteriori os aperfeiçoamentos materiais e as aplicações abusivas de uma prática que funciona há mais de meio século (BARDIN, 2009, p.15).

Assim, de acordo com Santos (2012) é possível concluir que a análise de conteúdo é uma leitura “profunda”, determinada pelas condições oferecidas pelo sistema linguístico e objetiva a descoberta das relações existentes entre o conteúdo do discurso e os aspectos exteriores. Ademais, a técnica permite a compreensão, a utilização e a aplicação de um determinado conteúdo.

Torna-se por fim, a análise de conteúdo uma fonte primordial na construção do conhecimento, tendo em vista que a mesma traz consigo o poder de evidenciar o resultado objetivo no início da pesquisa e permite a quem realiza a pesquisa, o aprofundamento acerca do tema desejado, neste caso a transparência na Gestão Pública.

Para se realizar a análise de conteúdo do tema dos artigos do portfólio bibliográfico, buscou-se identificar as principais tendências do tema e os principais artefatos utilizados nas pesquisas. Com isso, realizou-se a leitura dos artigos, evidenciando os objetivos da pesquisa e os principais resultados da pesquisa.

A figura 7 demonstra os passos seguidos para se realizar a análise de conteúdo acerca do tema proposto:

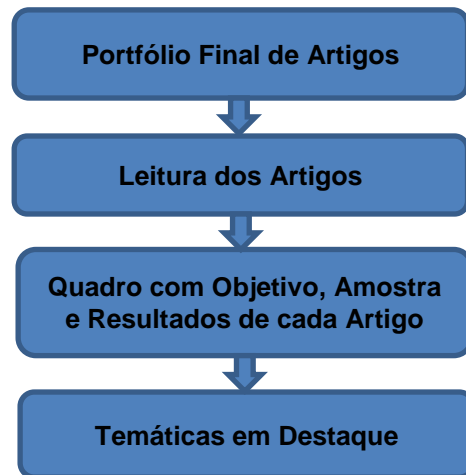


Figura 7: Análise de conteúdo Acerca do Tema

Fonte: Adaptação do modelo proposto por Ensslin et al. (2010)

Em tabelas individuais foram relacionados então os autores, o ano de publicação, os objetivos, a amostra, e os resultados de cada artigo. Finalizando o processo, realizou-se então uma análise acerca da temática que perpassou cada artigo do portfólio para expressar o que tem se destacado nas publicações acerca da contabilidade Pública como instrumento de transparência na gestão pública, e extrair os dados mais relevantes quanto ao conteúdo apresentado no portfólio, e inseri-los neste trabalho.

4 APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Dividiu-se este capítulo em: (i) seleção do portfólio bibliográfico, seção que responde ao primeiro objetivo proposto no início desta pesquisa. (ii) resultados da análise bibliométrica, de acordo com a seção 3.3 a metodologia da pesquisa; e (iii) análise de conteúdo conforme seção 3.3 da metodologia da pesquisa.

4.1 SELEÇÃO DO PORTFÓLIO BIBLIOGRÁFICO

A partir da metodologia anteriormente definida, passou-se a realizar a busca dos artigos que serão a base desta pesquisa.

4.1.1 Seleção Do Portfólio Total

Para se realizar o processo de busca, seguiu-se a metodologia proposta no item 3.1 deste trabalho.

Ao realizar a busca por artigos na base Scielo (base1), tendo selecionado apenas os artigos da área de ciências sociais aplicadas publicados em língua portuguesa, obteve-se na soma um total de 61 artigos.

Na base Spell (base 2) a busca retornou um total de 155 artigos.

No que diz respeito à base da Profiap (base 3) – fez-se a busca nos anais do Congresso de administração pública, sendo que dos temas pré-definidos, no eixo temático 1 – Atuação do estado e sua relação com mercado e sociedade - retornaram 34 artigos e pela leitura dos títulos e resumos alinhados à temática desta pesquisa foram selecionados 10 artigos. No eixo temático 4 – Políticas Públicas: Formulação e gestão – retornaram 55 artigos, dos quais pela leitura dos títulos e resumos alinhados a temática desta pesquisa restaram 7 artigos. Deste modo a base Profiap apresentou um total bruto de 89 artigos.

Quanto à busca no site do congresso USP (base 4) seguindo o caminho: Histórico – anais – índice por área temática – Área V (contabilidade governamental e terceiro setor) a busca foi realizada a partir do ano de 2012, que tem disponível a área V para pesquisa. Nesta base chegou-se a um total bruto de 58 artigos.

Nas buscas realizadas no Congresso Internacional de Informação de Custos e Qualidade do Gasto no Setor Público, a partir dos anais do congresso foram encontrados 13 artigos.

A partir do total de artigos elencados, procedeu-se a leitura mais detalhada de títulos, resumos, palavras chaves, e parte introdutória, para se fazer um refinamento do portfólio a um nível possível de se realizar a análise objetivada neste trabalho.

Sendo assim, encontrou-se um portfólio bruto de 376 Artigos, divididos nas cinco bases de pesquisa pré-definidas como mostra o gráfico 1:

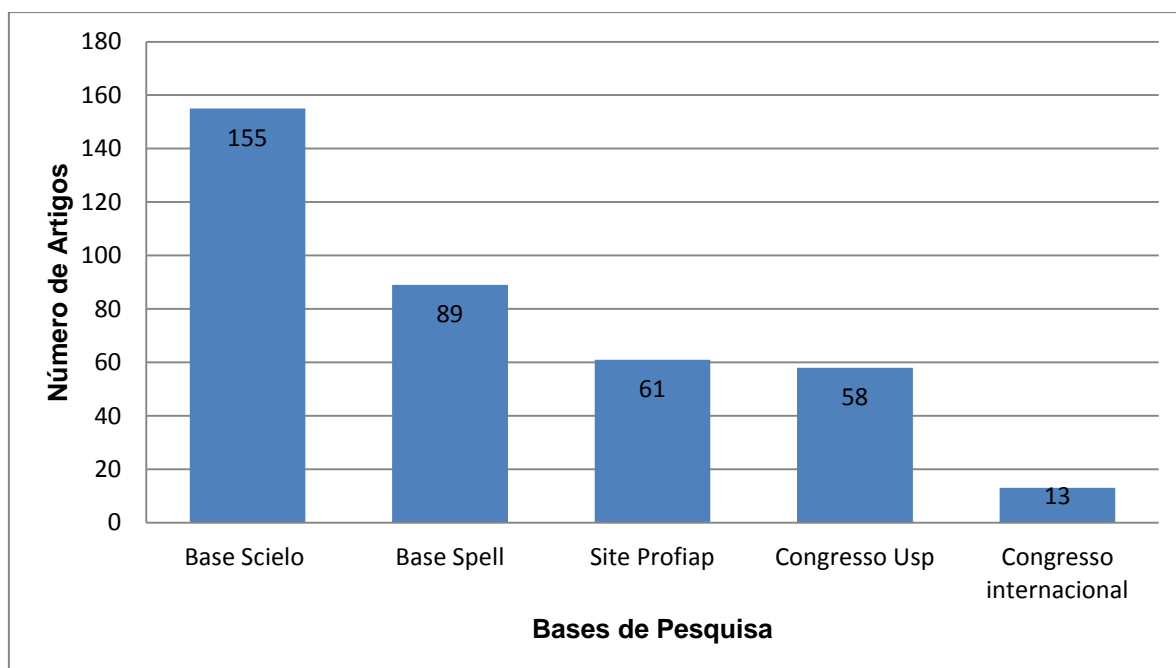


Gráfico 1: Número de Artigos Resultantes da Busca

Fonte: dados da pesquisa, 2017.

A partir do gráfico 1 é possível perceber a representatividade que cada base de pesquisa trouxe ao final da primeira busca, de modo que a base Spell destacou-se com a maior quantidade de respostas, de modo que os 155 artigos que

retornaram, representam 41% do resultado das buscas; a Base Spell aparece com 89 artigos, os quais representam 24% do total da busca; o site Profiap e o Congresso Usp, apresentam 61 e 58 artigos como resultado da busca, os quais representam 16% e 15%, respectivamente; O congresso internacional foi o que obteve o menor retorno de artigos em sua busca, com apenas 13 resultados, os quais representam 3% do total obtido.

4.1.2 Portfólio Final de Artigos por Base de Dados

Após esse primeiro momento, buscou-se alinhar os artigos a serem utilizados fazendo uma seleção final relacionada à temática da transparência, fazendo isso a partir da leitura dos títulos, resumos e palavras chaves dos artigos, e por fim a partir do elemento de pesquisa dentro dos artigos utilizando o termo transparência, chegou-se a um portfólio final de 24 artigos para análise, os quais estão distribuídos conforme gráfico 2.

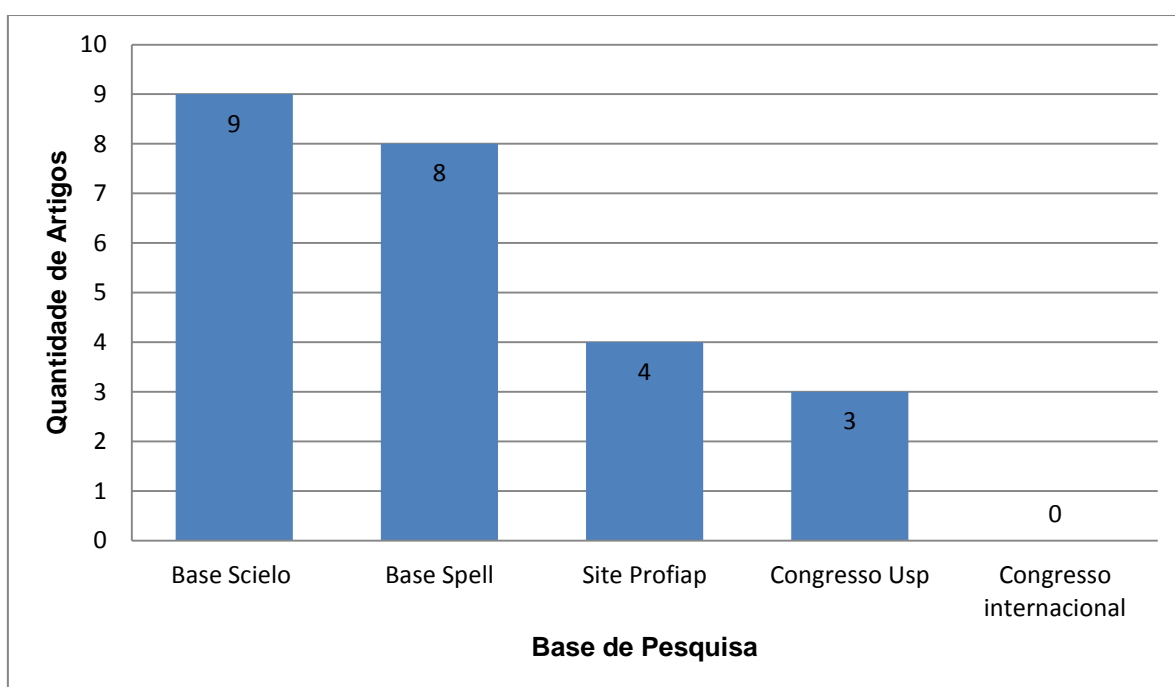


Gráfico 2: Portfólio Final de Artigos por Base de Dados

Fonte: dados da pesquisa, 2017.

O portfólio final a ser analisado expresso no gráfico 2, traz as bases scielo e spell com uma representatividade muito próxima, com 8 e 9 artigos cada uma, respectivamente; Site profiap e congresso Usp trazem 3 e 4 artigos cada, respectivamente. O gráfico 2 já traz uma ideia acerca das bases que mais trazem publicações alinhadas à temática desta pesquisa, a relembrar-se: Estudo Bibliográfico sobre a Gestão Pública com foco na transparência.

Segue quadro 1 com as bases de dados, os artigos e autores que compõem o portfólio final da pesquisa.

Base	Título	Autores
Congresso Usp	Análise dos Fatores Determinantes da Transparência Orçamentária Pública em Nível Nacional.	Anderson De Oliveira Reis. Marco Aurélio Marques Ferreira. Marjorie Angélica Sabioni Ferreira.
Congresso Usp	Governança Pública e Accountability: Uma Análise Bibliométrica das Publicações Científicas Nacionais e Internacionais.	Blênio Cezar Severo Peixe. Celso Da Rosa Filho. Gabriela De Abreu Passos.
Congresso Usp	Governança e controladoria no setor público: uma análise do Governo e da Controladoria-Geral do Estado de Minas Gerais.	Diego Messias; Silvana Anita Walter.
Congresso Usp	Índice De Transparência Municipal: Um Estudo Nos Municípios Mais Populosos Do Rio Grande Do Norte.	Fabia Jaiany Viana De Souza. Célio Da Costa Barros. Maurício Corrêa Da Silva.
Profiap	Controladoria Geral da União e Accountability Horizontal: programa de fiscalização por sorteios públicos como ferramenta de combate à corrupção.	Gilmar Sarmento da Silva Junior. Paulo da Cruz Freire dos Santos.
Profiap	Combate à Corrupção através da Accountability: uma análise das variáveis determinantes sobre o fenômeno da corrupção.	Gilmar Sarmento da Silva Junior. Paulo da Cruz Freire dos Santos.
Profiap	O Desenvolvimento Organizacional: Os Estados Federativos Brasileiros Voltados Aos Sistemas De Controles, Sob A Abordagem Da Accountability.	Jesus-Lopes, José Carlos. Araújo-Junior, Abenathar Lopes De Faria, Janaína Gonçalves Theodoro De Galassi, Ricardo Farias Lamounier, Camila R.
Scielo	IGovP: índice de avaliação da governança pública — instrumento de planejamento do Estado e de controle social pelo cidadão.	Antonio Gonçalves de Oliveira, .Beatriz Jackiu Pisa.
Scielo	Interfaces Da Accountability Na Administração Pública Brasileira: Análise De Uma Experiência Da Auditoria Geral Do Estado Do Rio De Janeiro.	Leonardo da Silva Morais. Maria Gracinda Carvalho Teixeira.
Scielo	Transparência no setor público: uma análise dos relatórios de gestão anuais de entidades públicas federais no ano de 2010.	Maria Amália da Costa Bairral, Adolfo Henrique Coutinho e Silva, Francisco José dos Santos Alves.

Scielo	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.	Nadia Mar Bogoni. Vinícius Costa da Silva Zonatto. Edison Ryu Ishikura. Francisco Carlos Fernandes.
Scielo	Inovações participativas, diálogo social e construção de consensos.	Priscilla Ribeiro dos Santos.
Scielo	Análise do sistema eletrônico de compras do governo federal brasileiro sob a perspectiva da criação de valor público.	Ronaldo Inamine. Rolf Hermann Erdmann. Jamur Johnas Marchi.
Scielo	Gestão da informação pública: um estudo sobre o Portal Transparência Goiás.	Rosana Campos, Denise Paiva, Suely Gomes.
Scielo	Transparência Pública A Atuação Normativa Do Cnj.	Rosane Leal da Silva, Patrícia Adriani Hoch e Lucas Martins Righi
Spell	Governança Pública e Governabilidade: Accountability e Disclosure possibilitadas pela Contabilidade Aplicada ao Setor Público como Instrumento de Sustentabilidade do Estado.	Antonio Gonçalves Oliveira, Hilda Alberton Carvalho, Dayanne Paretti Corrêa.
Spell	Estudo sobre os Fatores Contábeis que Influenciam o Índice FIRJAN de Desenvolvimento Municipal (IFDM) nas Capitais Brasileiras.	Bruna Camargos Avelino, Valéria Gama Fully Bressan, Jacqueline Veneroso Alves da Cunha.
Spell	A Contribuição Dos Novos Padrões Contábeis Para A Governança Corporativa Do Setor Público Brasileiro.	Cappellesso, Géssica; Figueiredo, Lilian Mendes, Lima, Diana Vaz.
Spell	A Transparência Dos Portais Das Prefeituras Em Municípios Catarinenses Sob A Perspectiva Da Legislação Brasileira.	Enéias Alexandre Staroscky, Gissele Souza de Franceschi Nunes, Mauricio Vasconcellos Leão Lyrio, Rogério João Lunkes
Spell	Práticas de controle social na percepção do poder executivo: um estudo dos entes federativos brasileiros.	Fábio Ferreira da Silva Haroldo Cristovam Teixeira Leite
Spell	Nível De Divulgação Eletrônica Da Contabilidade Pública Dos Municípios Do Paraná No Ambiente Da Internet.	Luciane Maria Gonçalves Franco, Denis Alcides Rezende, Frederico de Carvalho Figueiredo, Cristiano do Nascimento.
Spell	A Informação Contábil como Ferramenta de Auxílio no Exercício do Controle Social.	Mary Cristine Coelho. Flávio da Cruz. Orion Augusto Platt Neto.
Spell	Controladoria como Instrumento de Governança no Setor Público.	Mônica Clark Nunes Cavalcante, Márcia Martins Mendes De Luca.
Spell	Controle social na administração pública: a importância da transparência das contas públicas para inibir a corrupção.	Rita Buzzi Rausch e Maurélio Soares.

Quadro 1: Artigos do Portfólio Final de Análise.

Fonte: Dados da Pesquisa, 2017.

O quadro 1 apresenta o resultado da busca realizada ao longo das bases de pesquisa, para se chegar a um portfólio final relacionado ao tema da pesquisa e realizar as análises necessárias para alcançar os objetivos propostos.

Esse processo estruturado de busca que foi seguido, torna-se um forte aliado nesta pesquisa, já que quando existe um processo que foi seguido, as respostas buscadas, podem ser encontradas de modo mais objetivo.

4.2 RESULTADO DA ANÁLISE BIBLIOMÉTRICA

Atendendo ao que foi proposto no segundo objetivo deste trabalho monográfico, ao longo deste tópico apresentar-se-á a análise bibliométrica realizada a partir do portfólio selecionado, em seus seguintes níveis de divisão: (i) Análise temporal dos Artigos. (ii) Palavras-chave. (iii) Locais de publicação. (iv) Relevância dos artigos. (v) Característica de Autorias.

A partir da análise temporal é possível evidenciar quais os anos foram mais prolíferos de artigos do portfólio bibliográfico final, sendo que os resultados encontrados foram os seguintes:

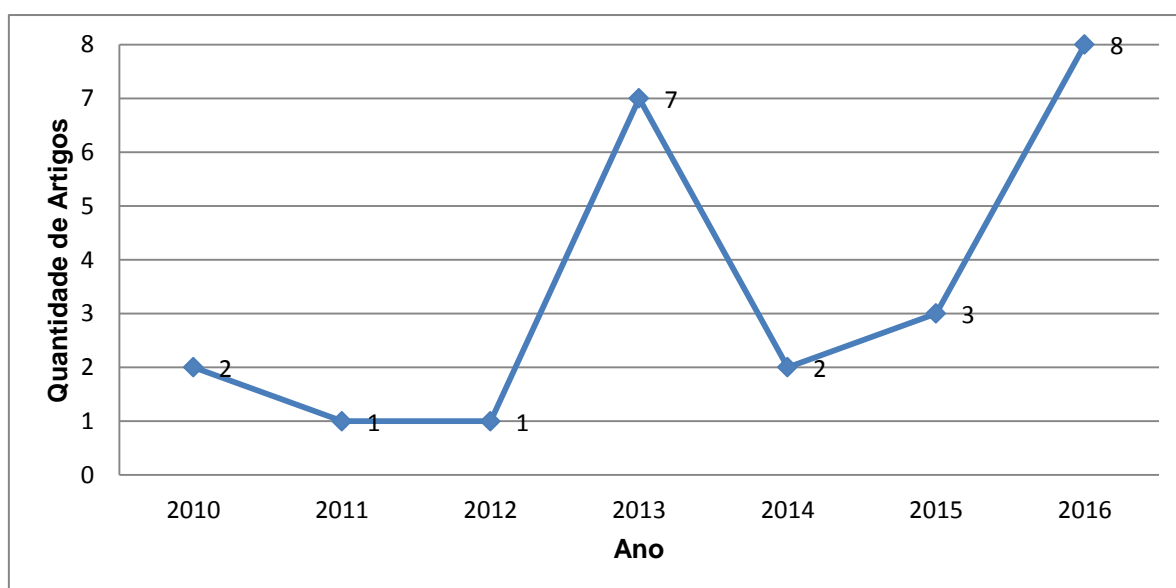


Gráfico 3: Quantidade de Artigos por Ano

Fonte: dados da pesquisa, 2017.

Conforme o gráfico 3 apresentado acima, os anos de 2013 e 2016 foram os mais representativos na seleção do portfólio, fornecendo 7 e 8 artigos cada, respectivamente; O gráfico ainda apresenta 83% de produção concentrada do ano de 2013 em diante, o que demonstra que o panorama político brasileiro com manifestações populares que se multiplicaram a partir de 2013 podem ter uma alta relação com a produção científica relacionada ao tema da transparência pública, e o aumento que esta produção teve nesse período.

O próximo passo foi realizar a análise das palavras-chave presentes no portfólio bibliográfico, constatou-se que nos 24 artigos foram encontradas um total de 98 palavras chaves, dando uma média de 4,08 por artigo publicado, cabe ressaltar que alguns pesquisadores utilizaram mais e outros utilizaram menos palavras-chave. As palavras-chave tem o objetivo de apontar resumidamente o conteúdo, métodos de pesquisa e/ou ferramentas utilizadas nos estudos. No Gráfico 4 se apresenta a distribuição das palavras-chave do portfólio bibliográfico.

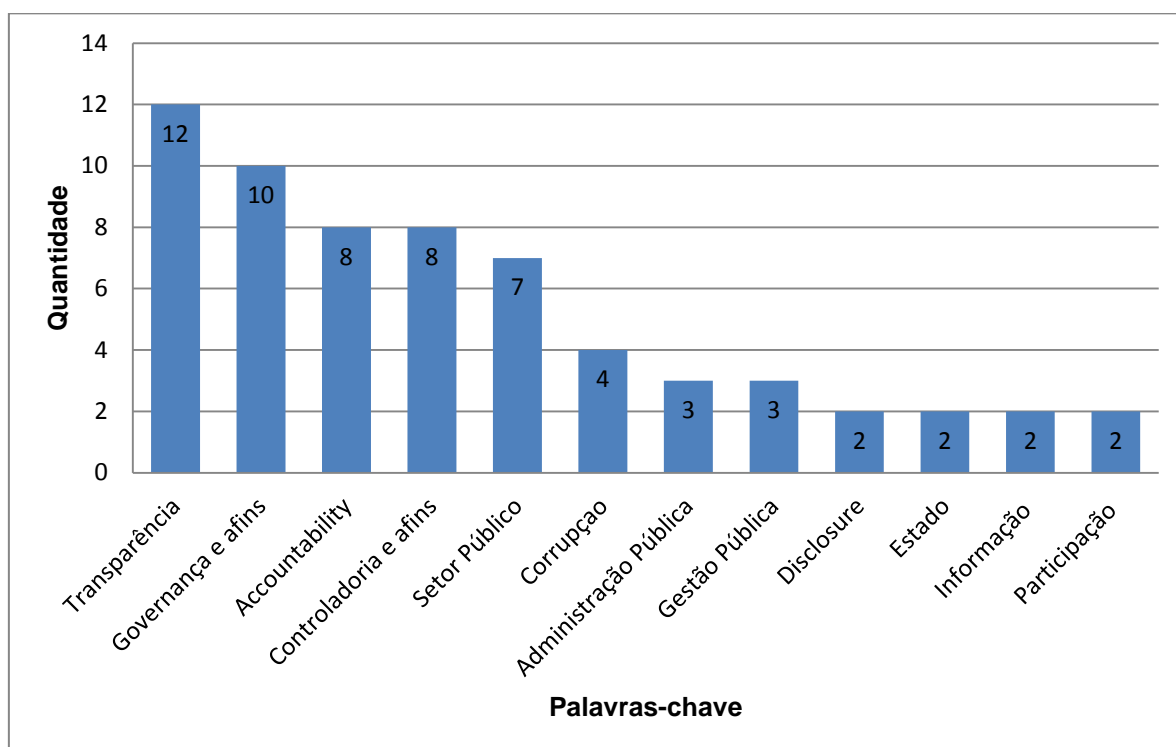


Gráfico 4: Palavras-chave Encontradas nos Artigos

Fonte: Dados da Pesquisa, 2017.

A partir da análise do gráfico 4 é possível perceber que dentre as palavras-chave a que mais se destacou foi o termo transparência com 12 vezes. Merecem destaque ainda Governança e afins com 10 repetições, Accountability e Controladoria com 8, e Setor Público com 7, formando assim o grupo dos 5 principais termos encontrados no portfólio bibliográfico desta pesquisa. Ressalta-se ainda que foram 35 termos que apareceram apenas uma vez como palavra-chave ao longo da análise, sendo possível destacar contas públicas, democracia e fiscalização como alinhadas à temática em questão.

Ao se dividir os artigos selecionados através da busca realizada, pela categoria de seu periódico/congresso de publicação foi possível constatar que foram 13 desses que forneceram artigos a esta pesquisa, conforme exposto no gráfico 5.

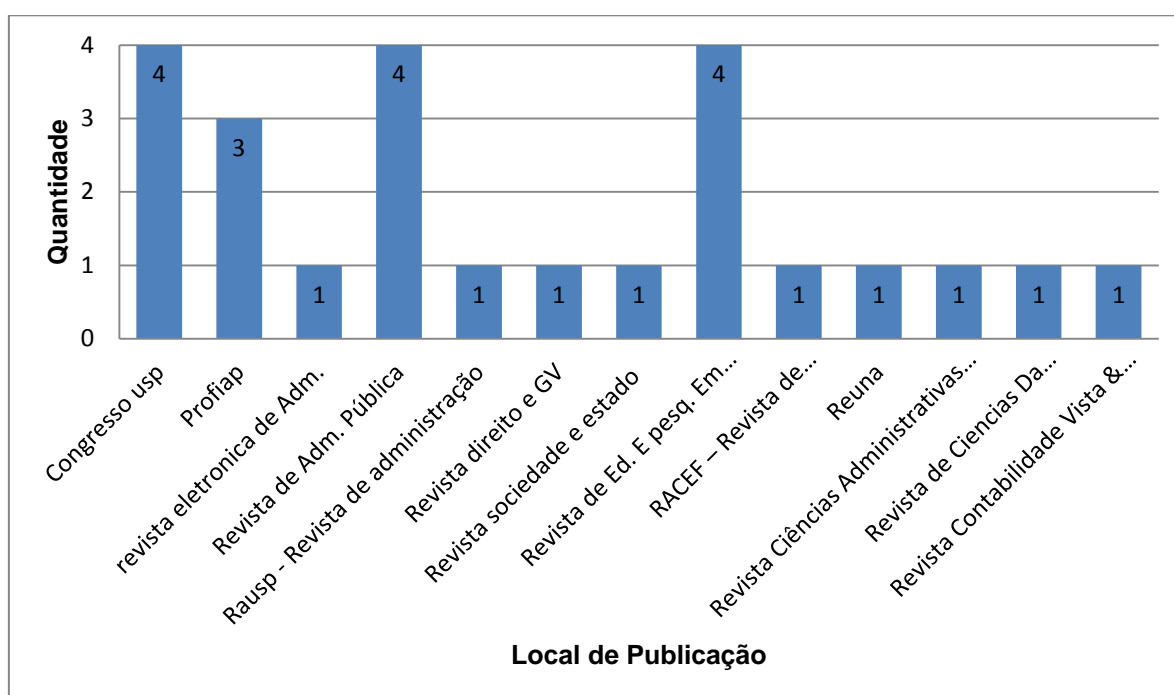


Gráfico 5: Local de Publicação dos Artigos

Fonte: dados da pesquisa, 2017.

O congresso Usp foi responsável por 4 artigos, o site profiap foi responsável por 3 artigos. Quanto aos periódicos, destacaram-se com 4 artigos cada a revista de Administração Pública e a Revista de Educação e pesquisa em Contabilidade.

Na sequência, observou-se a relevância das publicações, sendo que dos 24 Artigos presentes no portfólio bibliográfico que compõe esta análise, 17 foram publicados em periódicos (revistas), e ao se analisar o Qualis/capes das revistas, as mesmas foram divididas conforme mostra o gráfico 6.

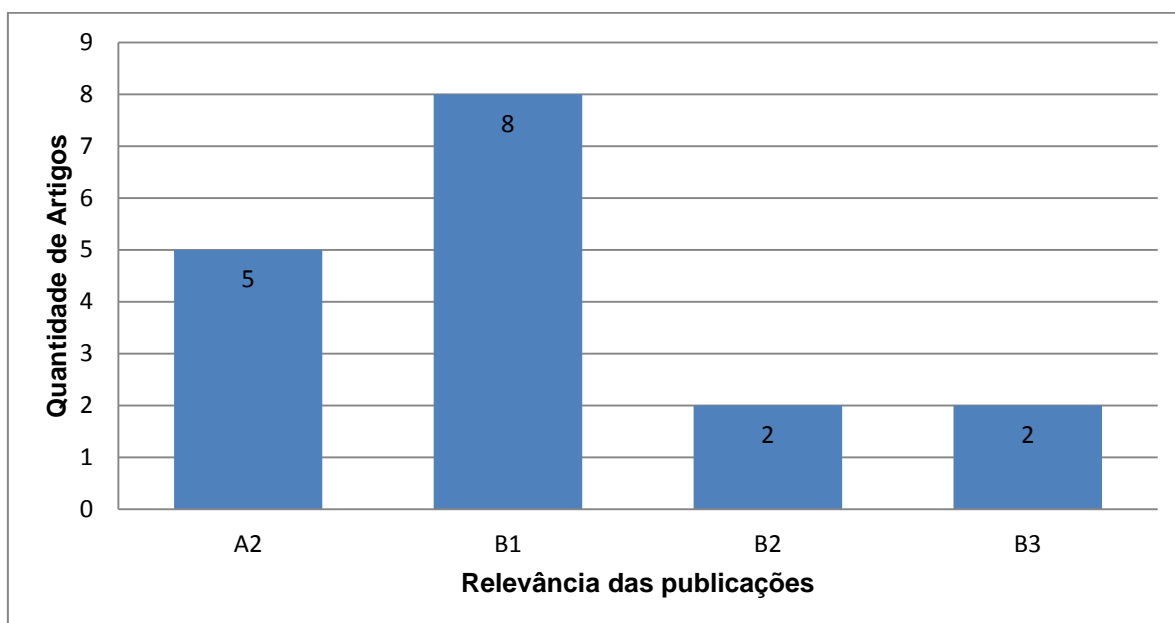


Gráfico 6: Relevância das Publicações

Fonte: Dados da Pesquisa, 2017.

Pelo Gráfico 6, é possível observar que foram 5 publicações em classificação A2, com grande representatividade; as outras 12 publicações qualificáveis pelo capes foram divididas entre B1, B2 e B3, com 8, 2 e 2 publicações cada, respectivamente, as quais são de boa representatividade também; Além dessas publicações, existem no portfólio outros sete artigos referentes a congressos, 4 no congresso Usp e 3 no Profiap, os quais ainda não são possíveis de serem qualificados a partir da base em que estão inseridos, o que nem por isso tira sua relevância para esta pesquisa, apenas os tira deste quesito comparativo. Levando em conta os 17 artigos de periódicos, demonstra-se que o portfólio a que se chegou pelo caminho construído, traz artigos de grande relevância acadêmica para esta e para futuras pesquisas que possam deles se utilizar.

No gráfico 7 estão expostos a característica dos artigos selecionados com relação a autoria dos mesmos, buscando demonstrar o modo como os autores estão trabalhando nas pesquisas relacionadas ao tema proposto.

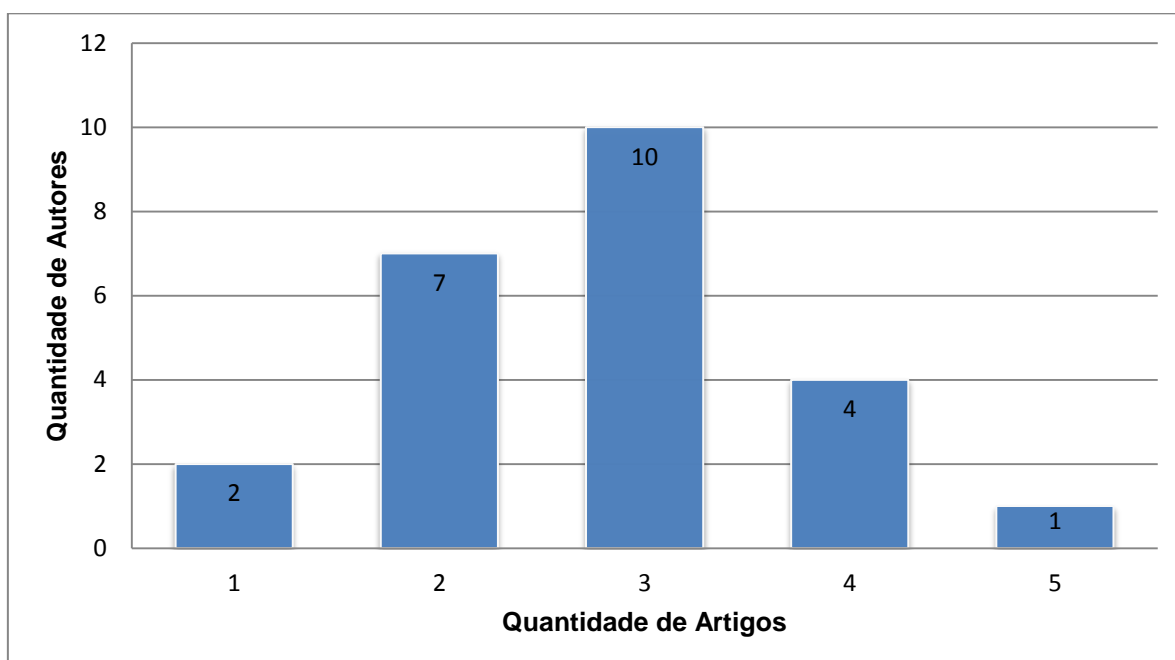


Gráfico 7: Quantidade de artigos X Quantidade de Autores

Fonte: Dados da Pesquisa, 2017.

Observando os dados expostos no gráfico 7 se percebe que a grande maioria dos artigos tem ao menos dois autores, o que significa que os mesmos estão trabalhando cada vez mais em parceria. Ao todo são 10 Artigos que possuem 3 autores, um índice superior a 41,67%. Notável também a situação de que são apenas 2 artigos que possuem um único autor, ou seja, apenas 8,33% dos artigos selecionados são escritos apenas por um autor, todos os restantes tem alguma espécie de parceria na construção e publicação.

Outro dado a se ressaltar quanto aos autores, é a questão de que apenas um autor tem dois artigos dentre os selecionados no portfólio, todos os demais 22 artigos possuem cada um o seu (um ou mais) autor(es); Isso demonstra que as publicações que vem sendo realizadas acerca da temática em questão, são pulverizadas quanto a autoria, não encontrando alguém que se destaque na área, algo que se pode entender até pelo grande apelo que este tema da transparência tem representado para o cenário brasileiro como um todo, em seus mais variados âmbitos (político, econômico, social, público, privado).

Tendo efetuado a análise bibliométrica do portfolio selecionado é possível identificar no mesmo, pontos que auxiliam na busca objetivada por esta pesquisa,

que é compreender o modo como se desenvolvem as pesquisas acerca da contabilidade pública como instrumento de transparência, de modo que pela análise demonstrou-se que o tema é atual, já que o ano de 2016 foi o que mais forneceu artigos ao portfólio; reflete-se ainda que dos termos presentes nos artigos, alguns são mais recorrentes, como Governança, Controladoria, Accountability, corrupção, e o próprio termo transparência, que é o foco da pesquisa, é o que mais se repete no estudo.

Os artigos estão distribuídos por inúmeras fontes de pesquisa, ou seja, a discussão ainda não tem um foco ou local principal, outrossim, está aberta para maiores contribuições, que possam vir de outros locais que por questões metodológicas, não estavam situadas nesta pesquisa e também de outros autores, dispostos a entrar no tema da pesquisa.

4.3 ANÁLISE DE CONTEÚDO

A análise de conteúdo ocorreu em duas etapas: Etapa 1 – Enquadramento Metodológico dos artigos do portfólio bibliográfico, dividido em cinco tópicos: (i) Natureza do trabalho (teórico e prático) (ii) Natureza do objetivo (exploratória ou descritiva); (iii) Tipos de pesquisa quanto aos procedimentos (estudo de caso, survey, bibliográfica, bibliográfica/documental, documental e experimental) (iv) Coleta de dados (Documental, documental e observação, entrevistas, observação e questionários) (v) Abordagem da pesquisa (qualitativa, quantitativa ou quali-quantitativa;

Na Etapa 2 – Análise de conteúdo do tema de pesquisa da contabilidade pública como instrumento de transparência, apresentando quadros individuais com o objetivo, a amostra, e o resultado dos artigos avaliados como mais relevantes para então se extrair os dados mais relevantes quanto ao conteúdo apresentado no portfólio.

4.3.1 Enquadramento Metodológico dos Artigos do Portfólio Bibliográfico

Nesta seção apresentam-se os resultados da análise de conteúdo do enquadramento metodológico da pesquisa, conforme a metodologia apresentada.

4.3.1.1 Tipologias de pesquisa quanto a natureza do trabalho

No gráfico 8 será apresentada a análise dos artigos quanto à natureza dos trabalhos, classificando os mesmos em bibliográfico ou aplicado:

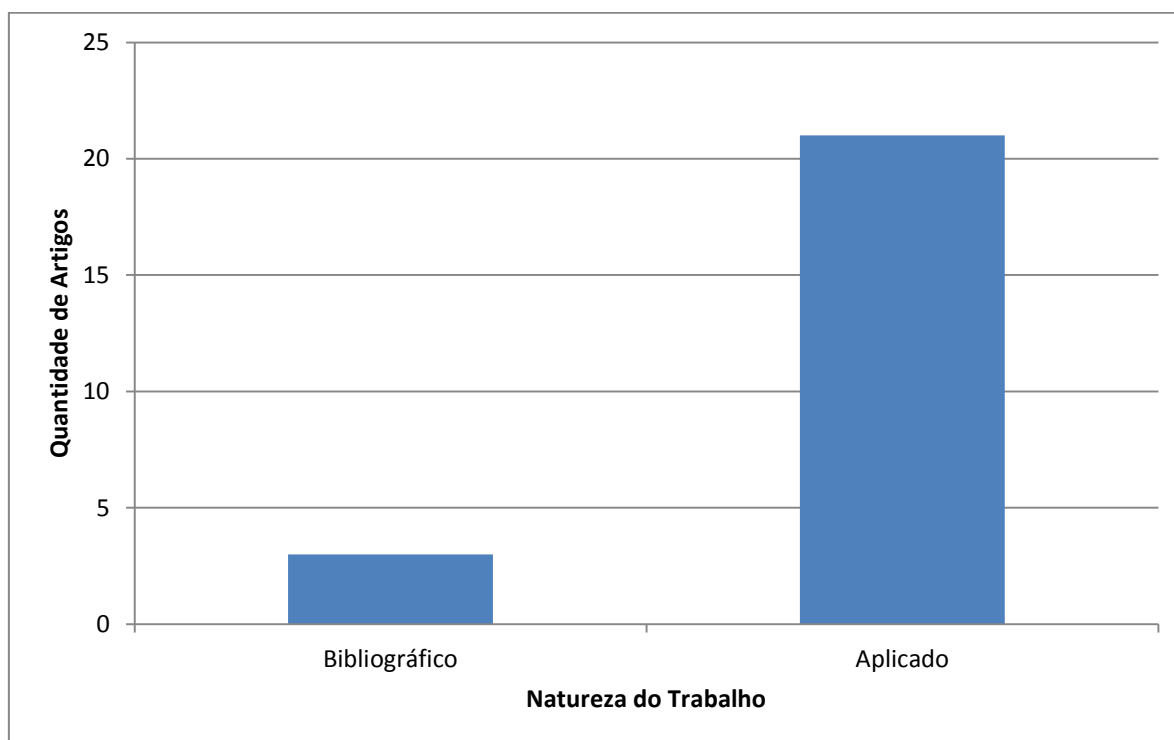


Gráfico 8: Classificação Quanto à Natureza do Trabalho

Fonte: Dados da Pesquisa, 2017.

Dos 24 artigos do portfólio, 21 são em sua natureza de cunho aplicado, representando 87,5% do total a análise, o que indica para esta temática um viés de grande aplicabilidade, pela variedade de modos em que se pode analisar a questão

da transparência. Não que isso desmereça os trabalhos bibliográficos, já que os mesmos servem de base e iluminam a prática, mas nesta amostra em específico, os trabalhos práticos se sobressaíram.

4.3.1.2 Tipologias da pesquisa quanto aos objetivos

Na análise realizada quanto à natureza dos objetivos, seguiu-se a classificação em exploratória, descritiva, ou ambos os modos.

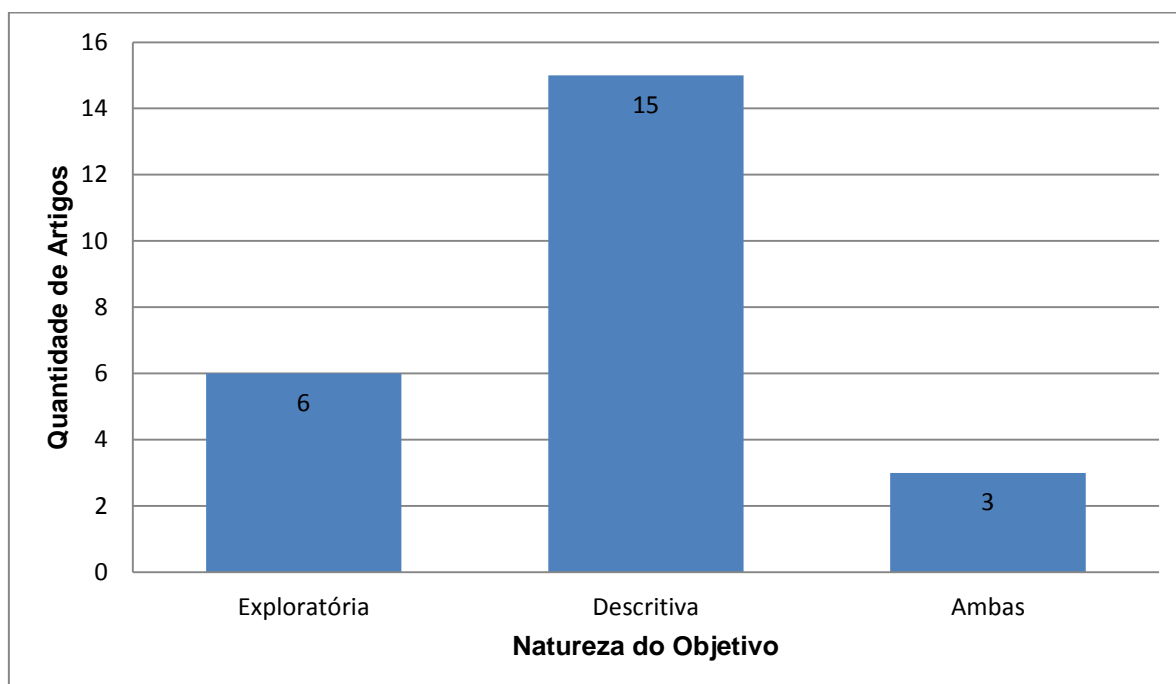


Gráfico 9: Classificação Quanto à Natureza do Objetivo

Fonte: Dados da Pesquisa, 2017.

De acordo com o gráfico 9, dos 24 artigos que compõem o portfólio, 15 são estudos com natureza descritiva, os quais tem como finalidade descrever as características de determinada população ou fenômeno, e representam 62,5% da amostra; outros 6 são de natureza exploratória, a é tratada como sendo útil ao pesquisador que dispõe de poucas informações quanto ao tema, por ser voltada à descoberta e por não ter intenção de testar hipóteses, e representam 25 % do

portfolio; existem ainda três artigos que são descritivos e exploratórios, representando 12,5% dos dados.

4.3.1.3 Tipologias da pesquisa quanto aos procedimentos

Outro modo de análise foi quanto aos procedimentos que norteiam cada artigo, sendo subdivididos em estudo de caso, survey, bibliográfica, bibliográfica/documental, documental, e experimental.

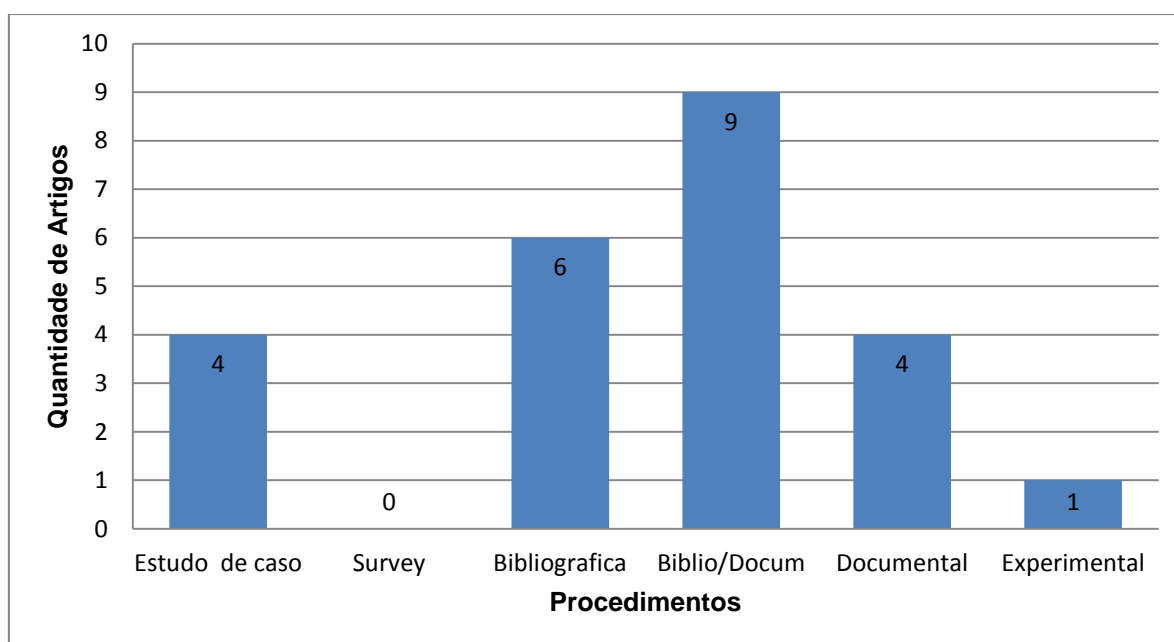


Gráfico 10: Classificação Quanto aos Procedimentos

Fonte: Dados da Pesquisa, 2017.

Nesta variável metodológica analisada foi possível perceber que não houve presença de nenhum estudo do modo survey no portfólio. Quanto aos demais modos, sobressaiu-se a questão bibliográfica/documental com 9 artigos, representando 37,5% dos dados, o que mostra que ainda é muito forte para qualquer tipo de pesquisa a utilização de bases sólidas como a bibliográfica/documental, que confere solidez e confiabilidade aos trabalhos, por

serem dados que dificilmente podem ser manipulados, já que estão publicados e no acesso de todos.

4.3.1.4 Tipologias da pesquisa quanto à coleta de dados

Outra classificação relevante para se compreender como se desenvolvem as pesquisas relacionadas ao tema é o modo como acontece a coleta de dados, a qual foi subdividida em Documental, documental e observação, entrevistas e documental, observação e questionários.

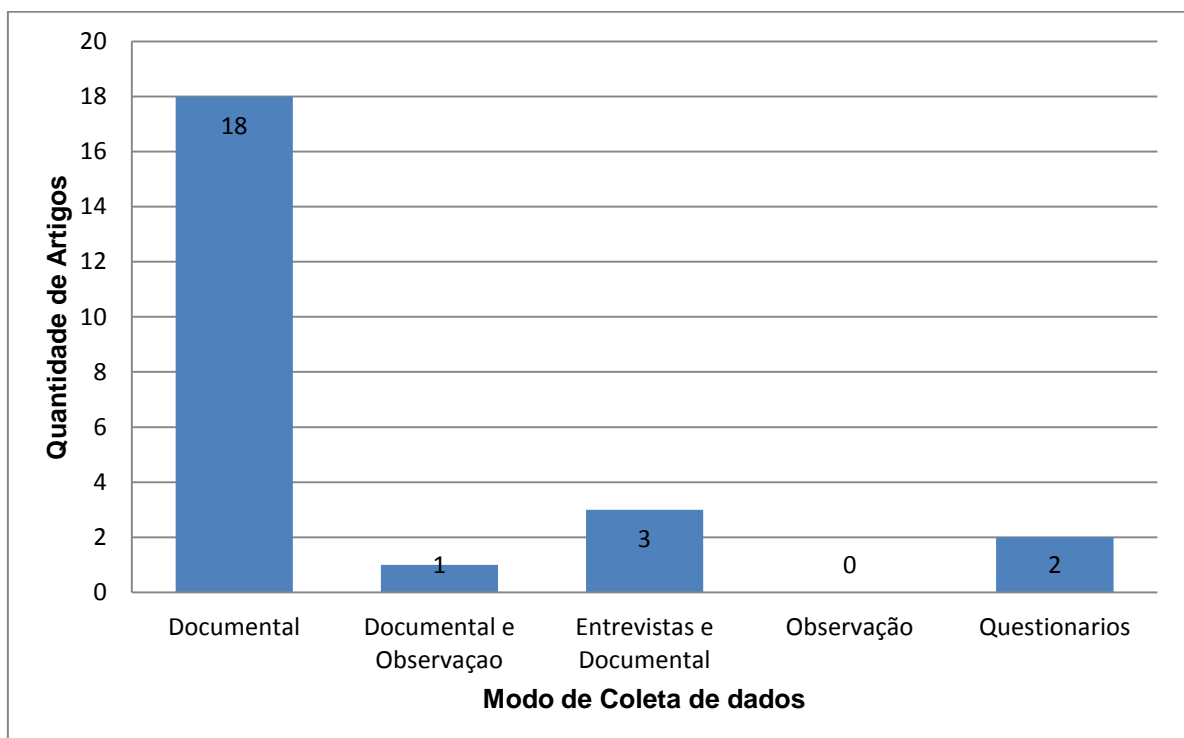


Gráfico 11: Classificação Quanto à Coleta de dados

Fonte: Dados da Pesquisa, 2017.

Pelas bases observadas no gráfico acima torna-se evidente o grande destaque que o modo documental recebe na coleta de dados, estando presente em 22 dos 24 artigos do portfólio, 1 junto com a observação, 3 aliado às entrevistas e 18 como base única de coleta o que representa 75% de todo o portfólio. Tal destaque

corroborar o que foi dito no item anterior, e ressaltar a observação realizada, de que a base documental da muita solidez aos trabalhos pela cientificidade que tem, pela confiança que expressa e pela dificuldade de se manipular os resultados a que se quer chegar.

4.3.1.5 Tipologias da pesquisa quanto a abordagem da pesquisa

O último quesito de análise de conteúdo metodológica diz respeito ao modo de abordagem da pesquisa, classificando-se em qualitativo, quantitativo e quali/quantitativo.

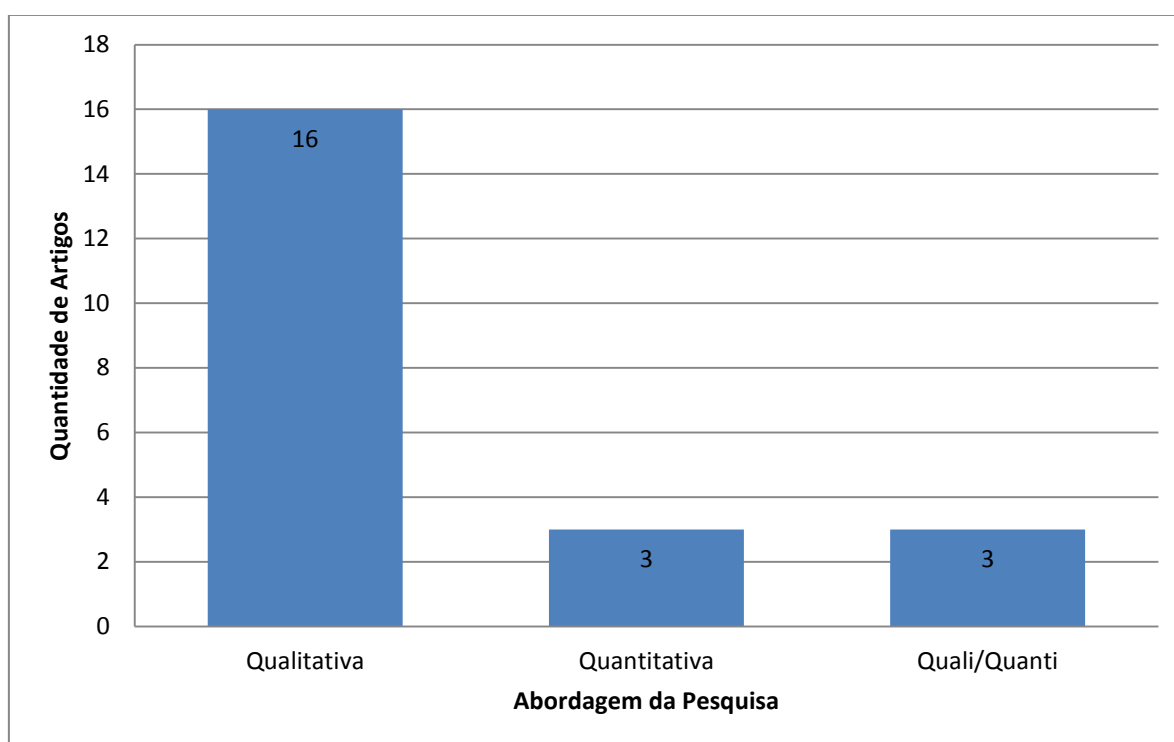


Gráfico 12: Classificação Quanto à Abordagem da pesquisa

Fonte: Dados da Pesquisa, 2017.

Neste quesito de análise sobressaiu-se a abordagem qualitativa, com 16 artigos, que representam 66,7% da amostra, sendo que os outros dois quesitos tiveram 3 pesquisas cada, ou seja, 12,5%. Tal ponto revela uma tendência de se

buscar a compreensão dos fenômenos e não apenas sua quantificação, não que esta não seja importante, pois pode iluminar decisões importantes em casos específicos, mas na amostra em questão se busca compreender as características de determinado fenômeno ou situação, por meio de análises aprofundadas, em vez de produzir medidas quantitativas.

4.3.2 Análise de Conteúdo do Tema de Pesquisa da Gestão Pública com foco na Transparência.

A partir deste ponto serão apresentados os quadros com o objetivo, amostra, e resultados dos artigos que na análise realizada, trouxeram contribuições que esclarecem o problema de pesquisa proposto no início deste trabalho. A sistematização nos quadros a partir dos 3 quesitos propostos reduz o portfólio a uma análise possível de observação acerca dos objetivos propostos neste trabalho conforme expresso no quadro 4.1.1 desta pesquisa.

Reis, Ferreira e Ferreira, 2015.	Objetivo	Avaliar os fatores determinantes na variação dos níveis de transparência orçamentária em âmbito nacional, em diversos países.
	Amostra	80 países
	Resultados	Os resultados demonstram que o nível de educação, a corrupção e a adoção das normas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público (IPSAS) tem um poder de explicação conjunto de 63,8% das variações no nível de transparência.

Quadro 2: Análise dos Fatores Determinantes da Transparência Orçamentária Pública em Nível Nacional.

Fonte: Dados da pesquisa, 2017

Quanto ao tema da pesquisa recebe destaque o estudo de Reis *et al.* (2015), que ao avaliar os níveis de transparência de oitenta países a partir de variáveis pré-determinadas, observou que, conforme a expectativa teórica, o nível de educação tem uma relação forte com o nível de transparência dos países. A justificativa dessa relação encontra-se no fato que quando a população é mais educada ela tem maior capacidade de cobrança do governo, de utilização das TIC's (tecnologias de

informação e comunicação) para acessar as informações disponibilizadas e ainda de interpretação e utilização dessas informações.

Como os próprios autores citam, a partir do desenvolvimento de Tecnologias de Informação e Comunicação (TICs) se permitem enormes avanços quanto à promoção da transparência e comunicação entre governo e sociedade. “A transparência é potencialmente facilitada, uma vez que o desenvolvimento de sistemas de informações e a internet possibilitam acesso rápido e fácil às informações governamentais” (REIS, FERREIRA E FERREIRA, 2015, p.2).

Em síntese destaca-se que o modelo foi significativo para explicar a variação no nível de transparência dos países e indica que melhorias no nível de educação, redução da corrupção e aumento na qualidade normativa da contabilidade pública podem aumentar os níveis de transparência. Novas variáveis podem ser incorporadas ao modelo buscando aumentar o seu poder de predição, sendo sugestão para futuros trabalhos.

O que reforça a necessidade de melhorias na qualidade da educação, o esforço de redução da corrupção e o aumento na qualidade das normas de contabilidade pública, visando promover maior transparência orçamentária governamental, com efeitos positivos sobre a qualidade da democracia e o fortalecimento do Estado de direito.

Outro estudo que merece destaque é o de Silva Junior e Santos (2016):

Silva Junior; Dos Santos, 2016.	Objetivo	Analisar de forma qualitativa a abrangência, amplitude, dimensão e papéis do Programa de Fiscalização por Sorteios Públicos.
	Amostra	5.524 municípios
	Resultados	O Programa ultrapassa a simples ideia de verificação dos gastos e passa a compor um sistema de accountability horizontal, composto pelos órgãos do governo. Quando o governo passa a utilizar um sistema interligado de informações compartilhada, o controle exercido pelo mesmo se fortalece a ponto de inibir ou combater mais eficientemente a corrupção. Já o cenário oposto é propício para os atos ilícitos e corruptos, onde o próprio sistema torna-se um catalisador da corrupção.

Quadro 3: Combate à Corrupção através da Accountability: uma análise das variáveis determinantes sobre o fenômeno da corrupção.

Fonte: Dados da pesquisa, 2017

Tal artigo ao analisar a questão da fiscalização dos órgãos públicos por sorteios indicou que quanto mais interligado for o sistema de informações, mais eficiente e transparente é o mesmo no combate a corrupção, sendo que onde não existe tal canal aberto de informação, a transparência não acontece, e a corrupção tem mais campo para acontecer. O estudo de Moraes e Teixeira (2016) encontra seu lugar de destaque ao abordar a questão da transparência na AGE do Rio de Janeiro:

Moraes; Teixeira, 2016.	Objetivo	Identificar como a AGE/RJ gera informações no sentido de prover condições para transparência na gestão pública com base na experiência da Copa das Confederações de 2013.
	Amostra	Análise da experiência da Auditoria Geral do Estado do Rio de Janeiro (AGE/RJ) na sua atuação na Copa das Confederações de 2013.
	Resultados	A pesquisa sinalizou que as competências da AGE/RJ no que concerne ao sistema de controles implicam na efetividade da accountability na aplicação dos recursos públicos e na geração de transparência. Entretanto, a instituição se depara com fortes limitações quanto a sua finalidade de controle na gestão dos recursos, o que compromete a accountability no tocante à responsividade. Foi registrado pelos entrevistados que a transparência foi possibilitada a posteriori, com a realização e disponibilização dos relatórios dos órgãos envolvidos no evento, chamando atenção para o fato de que esse é um processo normal na atuação da AGE/RJ.

Quadro 4: Interfaces Da Accountability Na Administração Pública Brasileira: Análise De Uma Experiência Da Auditoria Geral Do Estado Do Rio De Janeiro.

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

Este estudo prático possibilitou avaliar os índices de transparência da AGE a partir da modalidade de questionários, indicando este como um órgão de forte apelo à transparência, porém com limitações que o impedem de exercer plenamente sua função e atender aos propósitos que são de sua incumbência. Bairral, Silva e Alves (2015) apresentam os seguintes resultados ao seu estudo:

Bairral, Silva e Alves, 2015.	Objetivo	Analisar o nível de transparência pública nos relatórios de gestão anuais de entidades públicas federais e os incentivos (político, institucional, governamental, social e financeiro) que podem afetar a divulgação da informação pública.
	Amostra	115 entidades públicas, sendo 37 autarquias, 14 fundações e 64 órgãos públicos.
	Resultados	O índice médio total de transparência pública federal é de, aproximadamente, 48%, revelando, de um modo geral, que a transparência ainda é baixa; em termos percentuais, os resultados estatísticos corroboraram a importância da ponderação do índice de transparência indicando que os itens de evidenciação possuem grau de importância distinto para os usuários.

Quadro 5: Transparência no setor público: uma análise dos relatórios de gestão anuais de entidades públicas federais no ano de 2010.

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

O estudo do quadro 5 expõe uma inserção nos órgãos do governos buscando índices de transparência, de modo que ao avaliar a divulgação da informação pública qualitativamente, constatou que nos termos avaliados no estudo, o índice de transparência médio de 48% encontrado ainda é muito baixo para órgãos públicos do nosso país e demonstra que os níveis de avaliação tem entendimento diferente para os vários usuários, mas que um índice tão elevado não pode ser deixado de lado. O estudo de Bogoni *et. Al.* (2010) traz a seguinte ênfase:

Bogoni et al, 2010.	Objetivo	Analisar os gastos públicos dos 10 maiores municípios dos estados da região Sul do Brasil, revelando a ausência de transparência nos demonstrativos publicados pelas administrações públicas.
	Amostra	Critério para seleção da amostra utilizada neste artigo deu-se pela busca no Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) dos 10 maiores municípios de cada estado da região Sul, ou seja, os que possuem o maior número de habitantes.
	Resultados	Constatou-se pelas publicações apresentadas pelos 10 maiores municípios pertencentes aos estados da região Sul do Brasil, que os demonstrativos, constantes nas homepages desses municípios e na Secretaria do Tesouro Nacional, possuem informações quantitativas e de difícil compreensão, ferindo o princípio da ampla transparência estabelecido pela Constituição Federal, LRF e como um dos princípios de boas práticas de governança. Assim, com base no Parecer de Orientação no 15/87 da CVM, propôs-se um relatório de administração, cujo objetivo é complementar as informações contábeis. O RA proposto pode fornecer informações qualitativas aos cidadãos, aumentando a transparência da gestão pública. com a utilização do relatório de administração proposto, acredita-se que os gestores obterão maior transparência em suas prestações de contas, bem como atenderão plenamente aos princípios e recomendações de boas práticas de governança.

Quadro 6: 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.

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

Tal estudo se preocupou em mostrar que embora a lei de responsabilidade fiscal tenha introduzido inúmeras exigências de prestação de contas públicas por parte dos responsáveis, não se esta respeitando o princípio da transparência estabelecido pela constituição federal, de modo que se expõe os dados, porém o modo de exposição dos mesmos são de difícil entendimento à maior parcela da população. Por esta razão que o artigo propôs um relatório de administração aliado aos demais modos de exposição da informação, para que se possa atingir uma parcela mais significativa da população com as informações.

Colabora com esta pesquisa também o estudo de Inamine, Erdman e Marchi, (2012):

Inamine, Erdman e Marchi, 2012.	Objetivo	Analisar o sistema de compras públicas do Governo Federal a partir de uma perspectiva de criação de valor público
	Amostra	Para a coleta de dados sobre o sistema de compras do Governo Federal, unidade de análise em questão, utilizaram-se informações provenientes do extrator de dados utilizado na Gerência de Informações Estratégicas do MPOG.
	.Resultados	Os resultados mostraram que a ênfase na eficiência pode ocultar outros objetivos, sobretudo, o interesse público. Além disso, a análise conjunta das categorias indica uma característica comum a quase todos os casos. Percebe-se que os recursos da tecnologia da informação não são aproveitados totalmente. A accountability, por sua vez, é subdesenvolvida dentro do sistema eletrônico de compras. Um dos motivos é não explorar todos os recursos da tecnologia da informação. No entanto, a accountability depende fortemente de outros componentes, como a gestão, os processos e as pessoas.

Quadro 7: Análise do sistema eletrônico de compras do governo federal brasileiro sob a perspectiva da criação de valor público.

Fonte: dados da pesquisa, 2017.

Ao analisar o sistema de compras públicas o estudo apresentado no quadro 7 pode demonstrar um campo em que a contabilidade pública tem muito destaque por que interfere diretamente nos modos de compras, (licitação, pregão eletrônico, carta convite, dentre outros), e traz a ideia de que o não aproveitamento dos recursos da tecnologia da informação em sua plenitude acabam por atrapalhar a gestão desse setor tão importante para a transparência, que são as compras públicas.

No quadro 8 está exposto o estudo de Campos, Paiva e Gomes (2013):

Campos, Paiva e Gomes, 2013.	Objetivo	Compreender se e como o governo do Estado de Goiás trabalha para tornar a gestão pública mais transparente, através da divulgação eletrônica de suas ações, a partir da lei complementar 131/2009.
	Amostra	Portal Transparência Goiás e os canais e fluxos de informações que o alimentam.
	Resultados	A transparência, para os entrevistados, é muito mais do que a mera publicidade das contas públicas. De um modo geral, todos enfatizam a importância da “explicação da informação”, O direito de conhecer as contas públicas foi adquirido. Os problemas são falta de divulgação desse instrumento de controle social, dificuldade de acesso e de compreensão, pois as informações não estão na linguagem do cidadão comum. A transparência ainda tem sido tratada como uma questão menor pela gestão pública, mesmo que tenha havido êxitos no processo. O descaso dos administradores públicos com o acesso do cidadão à informação é um exemplo de que há um longo caminho para ser percorrido até a accountability.

Quadro 8: Gestão da informação pública: um estudo sobre o Portal Transparência Goiás.

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

Este estudo prático que contou com a ajuda de entrevistas, e conseguiu demonstrar algo muito importante em relação ao processo de transparência na gestão pública que é o fato de que embora o direito de conhecer as contas públicas tenha sido adquirido, e isso é fato, encontram-se alguns problemas, como a falta de divulgação desse instrumento de controle social, a dificuldade de acesso e de compreensão, pois as informações não estão na linguagem do cidadão comum.

A partir da análise de conteúdo realizada acerca do tema desta pesquisa, a saber, um estudo bibliográfico sobre a gestão pública com foco na transparência, foi possível observar alguns fatores relevantes para responder ao problema deste trabalho. Ao observar os temas dos artigos aqui refletidos, percebe-se que as pesquisas acerca do tema têm acontecido nos últimos anos de modo a buscar responder os inúmeros problemas que se colocam tanto nas realidades particulares de cada reflexão realizada, bem como no contexto geral de nosso país.

Em ambos os modos o que se encontra são reflexões que dentro de suas limitações fornecem luzes para um agir mais embasado na teoria, que possa construir uma prática melhor, mais livre de desvios e mais próxima da transparência que foi o foco deste trabalho.

Fica como ensinamento que ser transparente do modo como usualmente se conhece a transparência já não basta, é preciso ir além no conceito de transparência e aprofundá-lo, para encontrar o que é capaz de originar este conceito, de modo que um ponto chave levantado na análise do tema foi a constatação de que o nível de educação tem uma relação forte com o nível de transparência dos países, ou seja, investindo-se nas bases para uma educação melhor, o fruto a ser colhido tende a ser uma maior transparência na gestão pública; nestes termos é possível perceber que não basta educar, mas sim, que se faça uma educação voltada para o entendimento e controle social por parte dos cidadãos, assim como reflete o estudo de Conceição (2010), o qual indica que o caminho para que se comece uma educação para o Controle Social que traga efetividade a este conceito é a utilização da parte curricular diversificada prevista pela Lei de Diretrizes e Bases da Educação, durante o ensino médio.

Os Artigos analisados mostraram ainda que o avanço das tecnologias da informação tem causado um grande efeito nos modos de recepção, análise e interpretação das informações, de modo que quanto mais interligado for o sistema de informações, mais eficiente e transparente é o mesmo no combate a corrupção, sendo que onde não existe tal canal aberto de informação, a transparência não acontece, e a corrupção tem mais campo para acontecer.

O estudo de Prestes (2011) corrobora este resultado ao relatar também que a evolução da atenção dada aos portais eletrônicos é um meio fundamental para a transparência e o estudo de Conceição (2010) ainda ressalta que embora muitas informações gerenciais sejam disponibilizadas à população, principalmente por meio da internet, as mesmas não são acessadas e utilizadas para o controle social. Isto se deve à falta de conhecimento da população do que significa esta informação e como é possível utilizá-la.

Estudos práticos demonstraram ainda que os órgãos ditos como responsáveis por gerar um processo maior de transparência, sofrem de limitações que vão além dos recursos que tem disponíveis, não podendo entregar sua atividade em um nível satisfatório, mostrando que ainda existem lacunas que precisam ser sanadas para que se aumente a capacidade de gerar transparência na gestão pública.

A participação popular é colocada então, como um ponto central para melhorar os índices de transparência, participação esta que já foi defendida pelos

estudos de Evangelista (2010), o qual reitera que o cidadão comum, deveria ser incentivado a fiscalizar, em princípio, as atividades governamentais mais próximas de seu raio de convivência; e de Figueiredo e Santos (2013), o qual entende que para que a participação popular seja maior, é preciso conhecer o funcionamento dos meios de participação, de modo que a articulação da sociedade auxilia na transmissão das opiniões dos grupos representados de forma a introduzir nos debates a decisão dos seus membros.

Entendeu-se que embora existam leis obrigando os políticos a uma prestação de contas acerca de suas ações, o modo de exposição dos dados são de difícil entendimento à maior parcela da população, e que melhorar a qualidade dessa prestação de contas é um grande desafio para se aumentar a transparência na gestão pública, já que este conceito precisa sair de um campo teórico e ganhar um ensejo muito mais prático do que agora recebe, de modo que as informações que hoje não são do entendimento do cidadão comum, possam tornar-se caminho de concretização da transparência.

Diante dos resultados obtidos, percebe-se que a seleção do portfólio, a análise bibliométrica e a análise de conteúdo até aqui realizadas, foram passos subsequentes, capazes de conduzir esta pesquisa ao seu objetivo, que foi demonstrar o modo como estavam se desenvolvendo as pesquisas acerca do papel da contabilidade pública como Instrumento de Transparência.

Acredita-se que a partir dos dados expostos, dentro das bases pré-definidas e das limitações que permeiam este, e qualquer outro trabalho acadêmico, foi possível caracterizar uma produção de artigos que são atuais e relevantes, com grande polarização ainda quanto às publicações, que são publicadas por vários autores e em sua maioria dos artigos com trabalhos realizados em conjunto. Os trabalhos em sua maioria são de cunho prático e descritivo, com predomínio de estudos bibliográficos e bibliográficos/documentais, com a coleta de dados em grande parte sendo documental e a abordagem principal sendo a qualitativa.

Não menos importantes foram os embasamentos teóricos destacados nos estudos acerca do tema em questão, e que puderam identificar ações que estão relacionadas intrinsecamente à prática da transparência na gestão pública, a qual acredita-se ser tão necessária para melhorar a utilização e destinação de recursos públicos, e por consequência a vida de cada um dos cidadãos brasileiros.

Destaca-se assim o papel central que a Contabilidade adquire, a partir do momento em que traz em sua essência a missão de fornecer informações para a tomada de decisões, e no caso da gestão pública, informações que forneçam luzes para a participação popular maior e melhor, com mais entendimento acerca do que se passa a sua volta nos mais variados órgãos que administram bens públicos.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo teve por objetivo geral analisar o desenvolvimento das pesquisas científicas acerca da Transparência na Gestão Pública e encontra sua relevância ao abordar a necessidade de haver, por parte da sociedade em geral, um controle social sobre o uso dos recursos públicos por agentes políticos de forma responsável e transparente, além de procurar identificar nos estudos atuais da contabilidade pública as ferramentas que estão sendo dispostas pelos mesmos para se alcançar maior transparência na gestão pública. Para atender ao objetivo geral é que foram definidos os objetivos específicos deste trabalho.

Para atingir o primeiro objetivo específico, de selecionar o portfólio bibliográfico alinhado ao tema da Contabilidade como instrumento de Transparência, buscando as principais publicações sobre o tema nas bases de pesquisa pré-definidas, foi utilizado o modelo *Proknow- C (Knowledge Development Process-Constructivist)* proposto por Ensslin e Ensslin (2010) descrito na seção 3.2 da metodologia de pesquisa.

Quanto ao segundo objetivo, realizou-se a análise bibliométrica com vistas a evidenciar estatisticamente as principais características das produções científicas presentes no portfólio bibliográfico selecionado buscando identificar: (i) Análise temporal dos Artigos. (ii) Palavras-Chave. (iii) Locais de publicação. (iv) Relevância dos artigos. (v) Característica de Autorias.

Através da análise bibliométrica, foi possível observar que as pesquisas acerca da contabilidade pública como Instrumento de transparência estão pulverizadas entre vários autores e vários meios, já que os 24 artigos do portfólio final estavam em 13 locais diferentes de publicação.

Com relação ao terceiro objetivo, realizou-se análise de conteúdo a partir de duas etapas: (i) o enquadramento metodológico dos artigos do portfólio bibliográfico, com vistas a identificar os principais artefatos utilizados nas pesquisas e, (ii) Análise de Conteúdo do Tema de Pesquisa da Contabilidade Pública Como Instrumento de Transparência, com vistas a identificar as principais tendências do tema.

Esta última feita a partir de quadros onde se pode verificar os principais temas relacionados à transparência que foi o objetivo central da pesquisa, e demonstrou-se nos estudos a relevância que a educação recebe, tendo em vista que em países com maiores índices de educação se encontraram os melhores níveis e transparência e menores índices de corrupção.

Observou-se ainda quanto aos temas discutidos que a informação compartilhada tem grande força na aplicação prática de indicadores voltados à transparência na gestão pública.

Foi possível perceber também o destaque que recebe o termo Accountability, que é tratado aqui como um aliado da transparência, e muitas vezes até confundido com ela, sendo que ambos caminham juntos como instrumentos da Contabilidade Pública e da gestão Pública, para que se alcancem níveis cada vez maiores de uma governança pública em favor de todos em níveis de igualdade e não apenas de parcelas privilegiadas da população.

Deve-se ressaltar por fim que as pesquisas dão grande ênfase ao fato de que a transparência não pode ser simplesmente confundida com a publicidade das contas públicas, tendo em vista que em muitos casos se encontra a publicidade das demonstrações, porém as mesmas não são entendíveis à maioria dos indivíduos de modo que chega a se propor a aliança entre os dados numéricos e um relatório de administração capaz de dar mais clareza e entendimento aos dados.

Deve-se destacar como uma limitação exposta o não aproveitamento dos recursos da tecnologia da informação em muitos casos, que demonstra que embora haja avanços a transparência ainda tem sido tratada como uma questão menor pela gestão pública, mesmo que tenha havido êxitos no processo. O descaso dos administradores públicos com o acesso do cidadão à informação é um exemplo de que há um longo caminho para ser percorrido até a accountability.

Como sugestão a pesquisas futuras indica-se uma investigação acerca do papel dos meios eletrônicos para a transparência na gestão pública, tendo em vista a evolução destes meios e a evolução de acesso da população aos mesmos.

A limitação principal da pesquisa se refere ao fato de que os resultados não podem ser generalizados, ou seja, restringem-se aos artigos analisados dentro do portfólio discutido na seção 4, embora ao longo do tempo possam surgir contribuições para formar estudos de trabalhos sobre a transparência no Setor Público.

Ressalta-se por fim que no cerne da transparência está a comunicação efetiva dos resultados dos serviços gerados pelo poder público diretamente ao cidadão, mediante formas alternativas disponíveis à ampla gama de interessados.

REFERÊNCIAS

AGUIAR, Ubiratan. **Tribunais de Contas e as estratégias para reduzir o risco de corrupção**. Revista do Tribunal de Contas da União. Brasília, v.35, nº 105, p.17-28, jul./set.2005.

BARDIN, L. **Análise de Conteúdo**. Lisboa, Portugal; Edições 70, LDA, 2009.

BLONKOSKI, Paula Renata. **CONTABILIDADE GERENCIAL: ANÁLISE BIBLIOMÉTRICA E SISTÊMICA DA LITERATURA CIENTÍFICA**. Trabalho de Conclusão de Curso. Ufpr. Pato Branco, 110 f. 2013.

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino – **Metodologia Científica: para uso dos estudantes universitários**. São Paulo: McGraw – Hill do Brasil, 1983.

COELHO, Mary Cristine; CRUZ, Flávio da; PLATT NETO, Orion Augusto. **A Informação Contábil como Ferramenta de Auxílio no Exercício do Controle Social**. Revista Contabilidade Vista & Revista, ISSN 0103-734X, Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, v. 22, n. 3, p. 163-184, jul./set. 2011.

CONCEIÇÃO, Antônio Cesar Lima Da. **Controle Social da Administração Pública: Informação & Conhecimento**. Tribunal de Contas da União, Brasília, 2010

CULAU, Ariosto Antunes; FORTIS, Martin Francisco de Almeida. **Transparência e controle social na administração pública brasileira: avaliação das principais inovações introduzidas pela Lei de Responsabilidade Fiscal** - XI Congresso Internacional del CLAD sobre la Reforma del Estado y de la Administración Pública, Ciudad de Guatemala, 7 - 10 Nov. 2006.

DA SILVA, Lino Martins. **Contabilidade Governamental: um enfoque Administrativo da nova Contabilidade Pública**. 8ª ed. São Paulo. Atlas – 2009.

ENSSLIN, L. et al. **ProKnow-C, Knowledge Development Process-Constructivist**. Processo técnico com patente de registro pendente junto ao INPI, Brasil, 2010.

EVANGELISTA, Lucio. **CONTROLE SOCIAL VERSUS TRANSPARÊNCIA PÚBLICA: UMA QUESTÃO DE CIDADANIA**.

Figueiredo, Vanuza da Silva, Santos, Waldir Jorge Ladeira dos. **Transparência e controle social na administração pública**. Revista temas de administração pública, v. 8, n. 1, 2013.

FILGUEIRAS, Fernando. **A tolerância à corrupção no Brasil: uma antinomia entre normas morais e prática social**. OPINIÃO PÚBLICA, Campinas, vol. 15, nº 2, Novembro, 2009, p.386-421.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. - São Paulo : Atlas, 2002

IUDÍCIBUS, Sérgio de. – **Teoria da Contabilidade**. – 8ª ed. – São Paulo: Atlas, 2006.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade pública: teoria e prática**. São Paulo: 10ª Ed. atlas, 2009.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 28.ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

MENDES, R. da Cruz; OLEIRO, W.N.; QUINTANA, A.C. - **A contribuição da contabilidade e auditoria governamental para uma melhor transparência na gestão pública em busca do combate à corrupção**. Revista Sinergia. V. 12. N. 2. 2008.

MORAIS, Leonardo da Silva; TEIXEIRA, Maria Gracinda Carvalho. REAd | Porto Alegre – Edição 83 - Nº 1 – Janeiro/Abril 2016 – p. 77-105.

OELRICH, Felipe. **A Importância da Contabilidade e Auditoria Governamental na Busca pela Transparência Pública**, UFRGS, 2011.

PLATT NETO, O. A.; CRUZ, F.; ENSSLIN, S. R.; ENSSLIN, L. **Publicidade e Transparência das Contas Públicas: obrigatoriedade e abrangência desses princípios na administração pública brasileira**. Contabilidade Vista & Revista, v. 18, n. 1, p. 75-94, jan./ mar. 2007.

Prestes, Jorge Emerson; De Oliveira, Raimundo Nonato. **O princípio da transparência aplicado na gestão dos Recursos públicos do tribunal de contas do estado do Amazonas via portal eletrônico**. Anais dos Resumos dos Trabalhos Científicos e Técnicos 19º Congresso Brasileiro de Contabilidade, Belém-PA.2011.

Rausch, R. B., & Soares, M. (2010). **Controle social na administração pública: a importância da transparência das contas públicas para inibir a corrupção.** Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade ,4(3), 23-43.

Reis, Anderson de oliveira; Ferreira, Marco Aurélio Marques; Ferreira, Marjorie Angélica Sabioni. **Análise dos Fatores Determinantes da Transparência Orçamentária Pública em Nível Nacional. Congresso Usp. São Paulo, 29 a 31 de julho de 2015. 15 p.**

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa social: métodos e técnicas.** 3. Ed. São Paulo: Atlas, 1999.

ROUSSEAU, Jean Jacques. **Do contrato social.** Trad. de Lourdes Santos Machado. São Paulo: Nova Cultural, 1999. P. 25-243. (Os Pensadores v.1).

SANTOS, Fernanda Marsaro dos. **Análise de conteúdo: a visão de Laurence Bardin.** Resenha de: [BARDIN, L. Análise de conteúdo. São Paulo: Edições 70, 2011, 229p.] Revista Eletrônica de Educação. São Carlos, SP: UFSCar, v.6, no. 1, p.383-387, mai. 2012. Disponível em <http://www.reveduc.ufscar.br>

SANTOS, Mônica Fonseca Almeida. **Os tribunais de contas e a transparência como meios de combate à corrupção.** Revista TCEMG abr.|maio|jun. 2014. p. 30-45.

SILVA, Gesilda Esteves. **Os Tribunais de Contas e o controle social:** a proposta de criação de uma ouvidoria para o Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro e sua importância no processo democrático fluminense. Rio de Janeiro: EBAPE/FGV, 2009, Dissertação de mestrado.

SIQUEIRA Et Al **Como elaborar projeto de pesquisa:** linguagem e método. Ed. FGV, 2008.