



**Universidade do Estado do Rio de Janeiro**

**Centro de Ciências Sociais**

**Faculdade de Administração e Finanças**

**Hugo Rogério da Silva Carvalho**

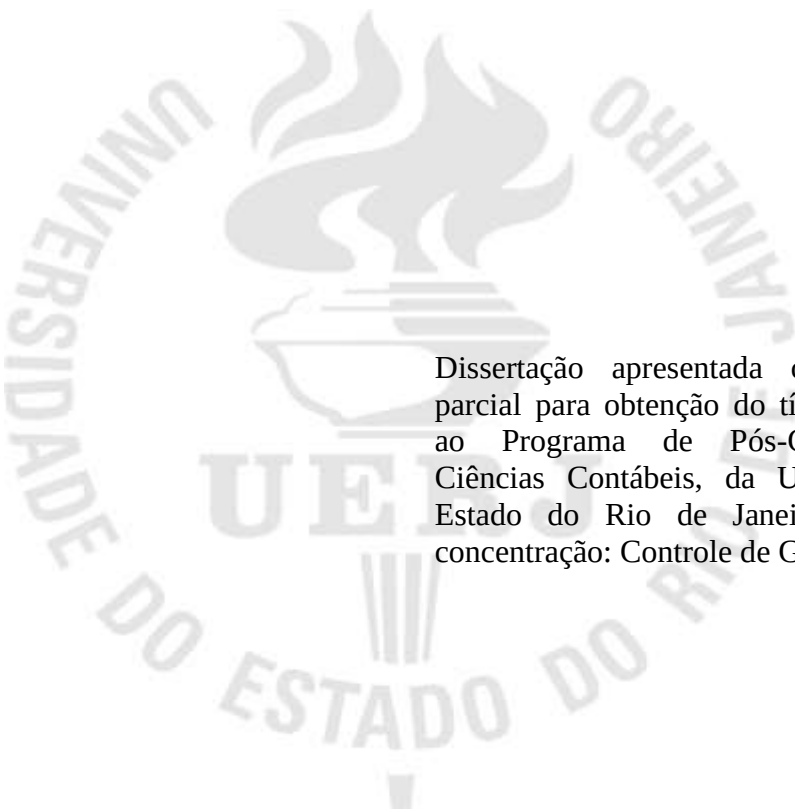
**Além da função de legitimidade do mercado: estudo de caso das  
contribuições da contabilidade para o controle social da administração  
pública no sistema Observatório Social do Brasil**

Rio de Janeiro

2021

Hugo Rogério da Silva Carvalho

**Além da função de legitimidade do mercado: estudo de caso das contribuições da contabilidade para o controle social da administração pública no sistema Observatório Social do Brasil**



Dissertação apresentada como requisito parcial para obtenção do título de Mestre, ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, da Universidade do Estado do Rio de Janeiro. Área de concentração: Controle de Gestão.

Orientador: Prof. Dr. Carlyle Tadeu Falcão de Oliveira

Coorientadora: Prof<sup>a</sup>. Dr<sup>a</sup>. Tânia Maria de Oliveira Almeida Gouveia

Rio de Janeiro

2021

CATALOGAÇÃO NA FONTE  
UERJ/REDE SIRIUS/BIBLIOTECA CCS/B

|      |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
|------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| C331 | <p>Carvalho, Hugo Rogério da Silva.</p> <p>Além da função de legitimidade do mercado: estudo de caso das contribuições da contabilidade para o controle social da administração pública no sistema Observatório Social do Brasil / Hugo Rogério da Silva Carvalho. – 2021.</p> <p>106 f.</p> <p>Orientador: Prof. Dr. Carlyle Tadeu Falcão de Oliveira.</p> <p>Coorientadora: Prof<sup>a</sup>. Dra. Tânia Maria de Oliveira Almeida Goveia.</p> <p>Dissertação (Mestrado) – Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Faculdade de Administração e Finanças.</p> <p>Bibliografia: f.96-101.</p> <p>1. Contabilidade – Brasil – Teses. 2. Controle social – Brasil – Teses. I. Oliveira, Carlyle Tadeu Falcão de. II. Gouveia, Tânia Maria de Oliveira Almeida. III. Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Faculdade de Administração e Finanças. IV. Título.</p> <p style="text-align: right;">CDU 657(81)</p> |
|------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

Bibliotecária: Regina Souza do Patrocinio CRB7/4954

Autorizo, apenas para fins acadêmicos e científicos, a reprodução total ou parcial desta dissertação, desde que citada a fonte.

---

Assinatura

---

Data

Hugo Rogério da Silva Carvalho

**Além da função de legitimidade do mercado: estudo de caso das contribuições da contabilidade para o controle social da gestão pública no sistema Observatório Social do Brasil**

Dissertação apresentada como requisito parcial para obtenção do título de Mestre, ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Faculdade de Administração e Finanças, da Universidade do Estado do Rio de Janeiro. Área de concentração: Controle de Gestão.

Aprovado em 21 de outubro de 2021.

Banca Examinadora:

---

Prof. Dr. Carlyle Tadeu Falcão de Oliveira - (Orientador)  
Faculdade de Administração e Finanças - UERJ

---

Prof<sup>a</sup>. Dra. Tânia Maria de Oliveira Almeida Gouveia - (Coorientadora)  
Faculdade de Administração e Finanças - UERJ

---

Prof<sup>a</sup>. Dra. Andréa Paula Osório Duque  
Faculdade de Administração e Finanças - UERJ

---

Prof<sup>a</sup>. Dra. Daniella Munhoz da Costa Lima  
Universidade Federal Fluminense

---

Prof. Dr. Saulo Barbará de Oliveira  
Universidade Federal Rural do Rio de Janeiro

Rio de Janeiro

2021

## AGRADECIMENTOS

Não importa o quão bom você seja; todos precisamos de ajuda. Desse modo, escrevo aqui meus agradecimentos a todos que apoiaram nesse trajeto.

Agradeço primeiramente a Deus e aos bons espíritos que me guiaram até aqui.

À Belonice Sotoriva presidente do sistema OSB, *in memoriam*; sua luta no controle da Administração Pública trouxe esperança de dias melhores para inúmeras pessoas. Seu trabalho no sistema OSB contribui para que crianças de escolas públicas tenham ao menos uma refeição digna, além de possibilitar trabalhadores a terem atendimento no SUS.

Ao professor Dr. Claudio Ulysses Ferreira Coelho, *in memoriam*, que foi um excelente professor comprometido com a educação, formou vários alunos e contribui para as Ciências Contábeis.

À Associação de Assistência ao Adolescente e seus funcionários, que me ajudaram custeando a minha graduação na Faculdade.

Aos meus orientadores Carlyle Oliveira e Tânia Gouveia, pela paciência e por me ajudarem a conduzir este trabalho.

À minha mãe Sonia, que me ensinou a lutar; ao meu pai, que me ensinou a paciência e, ao meu irmão, que me ensinou o significado de cuidar.

Ao Iran, meu amigo e irmão de vida, que me inspirou e me ajudou em todas as fases da minha vida. Seu apoio possibilitou que eu não fosse mais um menino invisível neste Brasil.

À minha esposa Tainah, que dedicou tudo que podia para eu chegar até aqui. Ela me ensinou o significado de doar por inteiro, pois doou seu tempo, carinho e amor. Na minha irritação, ela foi minha paciência. Na solidão, ela foi minha companhia. No amor, ela é a minha fonte.

A todos que me ajudaram e me apoiaram de alguma forma. Minha riqueza é estar cercado por pessoas boas.

## RESUMO

CARVALHO, Hugo Rogério da Silva. *Além da função de legitimidade do mercado: estudo de caso das contribuições da Contabilidade para o controle social da gestão pública no sistema Observatório Social do Brasil*, 2021. 106 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Faculdade de Administração e Finanças, Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2021.

Na mídia brasileira, constantemente são anunciados casos de corrupção. Nesse sentido, a ineficiência da Administração Pública no Brasil – na maioria das vezes ineficiência intencional – cria um ambiente propício a casos de corrupção. Esses casos geram um sentimento de revolta em inúmeros brasileiros, mas, ao mesmo tempo, essa revolta não se transforma em atitude para combater esses problemas. Por isso, quando a revolta é transformada em ação é importante relatar esses acontecimentos. Assim, a ação do sistema Observatório Social do Brasil corresponde a uma revolta ativa em relação ao combate à corrupção. O sistema OSB corresponde a uma rede de entidades voltadas ao controle social da Administração Pública. Buscando entender a relação entre o controle social e a Contabilidade, nesta dissertação foi estabelecido o objetivo principal de identificar como a Contabilidade pode contribuir para a dinâmica do controle social da Administração Pública utilizando como estudo de caso o sistema OSB. Para alcançar esse objetivo, foram estabelecidos os seguintes objetivos secundários: evidenciar a atuação de entidades de classe contábil no controle social; discutir como o conhecimento contábil é usado no controle social; descrever os modelos de gestão pública centralizados e descentralizados; investigar como os observatórios sociais contribuem para o controle social da Administração Pública no país. Ainda, optou-se por uma abordagem qualitativa, pois trata-se de um estudo descritivo e exploratório. Além disso, foram utilizados questionários e entrevistas em profundidade para coletar dados sobre o sistema OSB e suas atividades. Os resultados do questionário serviram de base, juntamente à técnica de amostragem “bola de neve”, para a seleção de instituições filiadas ao sistema OSB para participar da entrevista em profundidade. Após a coleta e análise de conteúdo das entrevistas, os achados indicam que a Contabilidade pode contribuir para o controle social da Administração Pública através de entidades de profissionais de contabilidade que: apoiam a criação de Observatórios; incentivam a participação de contabilistas nas atividades de controle social; cedem espaço sem custo e fomentam a melhoria da transparência pública, conscientizando contabilistas. Além disso, a Contabilidade contribui para o controle social, fornecendo: um sistema que caracteriza as despesas públicas; informações para construção de indicadores; técnica para análise de documentos fiscais (E3). Ademais, os resultados indicam que geralmente os espaços públicos não são favoráveis ao controle social cidadão sobre o Estado.

Palavras-chave: Controle Social. Contabilidade. Observatório Social do Brasil.

## ABSTRACT

CARVALHO, Hugo Rogério da Silva. *Beyond market's legitimacy function: a case study on Accounting contribution for public administration social control in Social Observatory of Brasil system*, 2021. 106 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Faculdade de Administração e Finanças, Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2021.

In Brazilian media, corruption cases are constantly exposed. In this sense, generally, the purposely public management inefficiency creates a prosperous environment for corruption. This corruption cases generate outrage feelings in several Brazilians, but, at same time, this does not transform into action. That is why it is important to report when this revolt is transformed into action, the Social Observatory of Brazil (SOB) correspond to an action against corruption. The SOB system corresponds to a network of entities that looks for the social control of Public Administration. Seeking to understand the relationship between social control and Accounting, this work has established the main objective of identifying how Accounting can contribute to the dynamics of social control in Public Administration, using the SOB system as a case study. To achieve this objective, the following secondary objectives were developed to: demonstrate the role of accounting class entities in social control; discuss how accounting knowledge is used in social control; describe centralized and decentralized public management models; investigate how social observatories contribute to the social control of Public Administration in the country. Also, a qualitative approach was chosen because this is a descriptive and exploratory study. Besides, a questionnaire and in-depth interviews were used to collect data about the SOB system and its activities. The results of the questionnaire served as a basis, alongside with the “snowball” sampling technique, for the selection of institutions affiliated to the SOB system to participate in the in-depth interview. After collecting and analyzing the content of the interviews, the findings indicate that Accounting can contribute to the social control of Public Administration through professional accounting entities that: support the creation of Observatories; encourage the participation of accountants in social control activities; prove space with no cost; encourage the improvement of public transparency by raising awareness among accountants. In addition, Accounting contributes to social control by providing: a system that characterizes public expenditure; information for building indicators; technique for analyzing tax documents. Furthermore, the results indicate that public spaces are generally not favorable to citizen social control over the State.

Keywords: Social Control. Accounting. Social Observatory of Brazil.

## LISTA DE ILUSTRAÇÕES

|                                                                                                 |    |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| Quadro 1 - Oito níveis de Participação Cidadã de acordo com Arnstein (1969).....                | 39 |
| Quadro 2 - Quadro de análise conceitual de estudos sobre a contabilidade e controle social..... | 45 |
| Quadro 3 - Quadro de análise exploratória.....                                                  | 53 |
| Tabela 1 - Observatórios por Região e Unidade Federativa.....                                   | 55 |
| Gráfico 1 - Percentual de Participação dos contabilistas nos OS locais respondentes...          | 63 |
| Gráfico 2 - OS locais parceiras de entidades de profissionais de contabilidade.....             | 63 |
| Tabela 2 - Distribuição das entrevistas.....                                                    | 65 |
| Quadro 4 - Observatórios participantes da Entrevista.....                                       | 66 |
| Quadro 5 - Perfis dos Entrevistados.....                                                        | 68 |
| Quadro 6 - Resumo dos Achados.....                                                              | 90 |



## LISTA DE FIGURAS

|            |                                                              |    |
|------------|--------------------------------------------------------------|----|
| Figura 1 - | Dinâmica do Controle Social.....                             | 19 |
| Figura 2 - | Divisão dos Níveis de Participação.....                      | 41 |
| Figura 3 - | Nuvem de Palavras sobre Principais Atividades.....           | 59 |
| Figura 4 - | Nuvem de Palavras sobre Atividades voltadas à população..... | 60 |
| Figura 5 - | Nuvem de Palavras sobre Impacto da COVID-19.....             | 61 |
| Figura 6 - | Nuvem de Palavras sobre Limitações e Desafios.....           | 62 |
| Figura 7 - | Esquema dos temas e reclassificação.....                     | 71 |

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

|          |                                                                    |
|----------|--------------------------------------------------------------------|
| ACR      | Agência de Comunidades e Residência                                |
| ASBE     | Accounting Standards for Business Enterprises                      |
| CAS      | System for Extra-ordinary Reception of Asylum Seekers and Refugees |
| CFC      | Conselho Federal de Contabilidade                                  |
| CGU      | Controladoria Geral da União                                       |
| CNAE     | Classificação de Atividade Econômica                               |
| CRCs     | Conselhos Regionais de Contabilidade                               |
| DEA      | Despesas de Exercícios Anteriores                                  |
| FMI      | Fundo Monetário Internacional                                      |
| IFRS     | Padrões Internacionais de Contabilidade                            |
| IPC      | Presença da contabilidade                                          |
| IPEA     | Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada                           |
| JEN      | Jovens Empreendedores Nucleados                                    |
| KAGA     | Korean Association for Government Accounting                       |
| LAI      | Lei de Acesso à Informação                                         |
| MEC      | Ministério da Educação                                             |
| OS       | OS locais                                                          |
| OSB      | Observatório Social do Brasil                                      |
| OSCs     | Organizações da Sociedade Civil                                    |
| SINDCONT | Sindicato dos Contabilistas                                        |
| PNAE     | Programa Nacional de Alimentação Escolar                           |
| PVCC     | Programa do Voluntariado da Classe Contábil                        |
| SER      | Sociedade Eticamente Responsável                                   |
| SPRAR    | National Protection System for Asylum Seekers and Refugees         |
| SUS      | Sistema Único de Saúde                                             |
| TCU      | Tribunal de Contas da União                                        |

## SUMÁRIO

|           |                                                                                                       |           |
|-----------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|
|           | <b>INTRODUÇÃO.....</b>                                                                                | <b>11</b> |
| <b>1</b>  | <b>REFERENCIAL TEÓRICO.....</b>                                                                       | <b>14</b> |
| 1.1       | <b>Controle Social.....</b>                                                                           | <b>14</b> |
| 1.1.1     | <u>A dinâmica do controle Social.....</u>                                                             | <b>15</b> |
| 1.1.2     | <u>Controle Social e Contabilidade.....</u>                                                           | <b>20</b> |
| 1.1.2.1   | Institucionalização da profissão contábil.....                                                        | <b>23</b> |
| 1.1.2.1.1 | Conselho Federal de Contabilidade e o Programa de Voluntariado da Classe Contábil (PVCC).....         | <b>26</b> |
| 1.1.2.2   | Além do papel de legitimidade do mercado: utilização do Conhecimento Contábil no controle social..... | <b>28</b> |
| 1.2       | <b>Modelos de gestão pública centralizados e descentralizado.....</b>                                 | <b>31</b> |
| 1.3       | <b>Participação da sociedade na gestão pública.....</b>                                               | <b>37</b> |
| 1.4       | <b>Síntese do referencial teórico.....</b>                                                            | <b>43</b> |
| <b>2</b>  | <b>METODOLOGIA.....</b>                                                                               | <b>47</b> |
| 2.1       | <b>Método.....</b>                                                                                    | <b>47</b> |
| 2.2.1     | <u>Visão geral do estudo de caso.....</u>                                                             | <b>48</b> |
| 2.2.2     | <u>Procedimentos de coleta de dados.....</u>                                                          | <b>49</b> |
| 2.2.3     | <u>Questões de coleta de dados.....</u>                                                               | <b>50</b> |
| 2.2.4     | <u>Guia para o relatório do estudo de caso .....</u>                                                  | <b>51</b> |
| <b>3</b>  | <b>OBSERVATÓRIO SOCIAL DO BRASIL (OSB).....</b>                                                       | <b>54</b> |
| 3.1       | <b>Finalidades do OSB.....</b>                                                                        | <b>56</b> |
| 3.2       | <b>Ferramentas do OSB.....</b>                                                                        | <b>57</b> |
| <b>4</b>  | <b>APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS.....</b>                                                     | <b>58</b> |
| 4.1       | <b>Descrição consolidada das respostas ao Questionário.....</b>                                       | <b>58</b> |
| 4.2       | <b>Análise das entrevistas.....</b>                                                                   | <b>64</b> |
| 4.2.1     | <u>Perfis dos entrevistados.....</u>                                                                  | <b>67</b> |
| 4.2.2     | <u>Análise temática e por indicadores.....</u>                                                        | <b>69</b> |
| 4.2.2.1   | Quem participa: O que é o sistema OSB?.....                                                           | <b>72</b> |
| 4.2.2.2   | Como participa: como o sistema OSB participa do controle social?.....                                 | <b>79</b> |
| 4.2.2.3   | Qual é o contexto desse controle social da Gestão Pública?.....                                       | <b>82</b> |

|                                                                          |            |
|--------------------------------------------------------------------------|------------|
| <b>CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>                                         | <b>92</b>  |
| <b>REFERÊNCIAS.....</b>                                                  | <b>96</b>  |
| <b>APÊNDICE A - Questionário direcionado a Observatórios Locais.....</b> | <b>102</b> |
| <b>APÊNDICE B - Termo de Consentimento e roteiro de entrevista.....</b>  | <b>104</b> |

## INTRODUÇÃO

Na mídia, diariamente, as ações do Governo, em todos os níveis e esferas, estão associadas a casos de corrupção, favorecimento, divulgação de informações falsas, entre outras situações graves. Nesse contexto, o descontrole impera e a grande maioria dos cidadãos brasileiros opta por ser um mero espectador dessa situação; embora se revolte, muitas vezes essa revolta não se transforma em atitude. Contudo, há indícios de que essa inércia da sociedade brasileira diante do descaso da classe política tem se alterado. Para ilustrar essa mudança, destaca-se a atuação do sistema Observatório Social do Brasil que compreende uma rede de instituições cujo principal objetivo é o fomento do controle social da Administração Pública (OSB, 2021a).

Essa rede é constituída pelo Observatório Social do Brasil (OSB) e pelos Observatórios Sociais locais. O OSB é responsável por coordenar, treinar e controlar as instituições filiadas e seus respectivos membros, cabendo aos Observatórios Locais executar as atividades de monitoramento da Administração Pública (BONA; BOEIRA, 2018). Os trabalhadores do sistema OSB são predominantemente voluntários, isto é, são cidadãos que desejam participar de alguma forma na construção de uma Administração Pública melhor para todos e refutam o papel de meros espectadores.

O sistema OSB surgiu justamente da revolta de cidadãos por causa de escândalos de corrupção. Nesse sentido, a corrupção é um dos resultados do problema social crítico da gestão pública intencionalmente ineficiente, o que pode ser enfrentado através da participação cidadã na Administração Pública, mais especificamente através do controle social. Conforme indicado nos trabalhos de Castro (2003), Shimizu e Moura (2015) e Sabioni *et al.* (2016), o controle social é uma das formas da participação social na administração pública.

Na esfera de estudos sociais, o controle social pode ser definido como uma série de mecanismos disponíveis pelos quais indivíduos tentam assegurar o comportamento de outros, de acordo com as normas, dentro de um senso de legitimidade ou convencimento (CHRISS, 2013). Dentre os mecanismos de controle, esta pesquisa visa estudar a Contabilidade como instrumento de controle social. A Contabilidade aqui é empregada como um termo amplo, considerado o conhecimento oriundo das Ciências Contábeis, bem como as técnicas e experiências profissionais contabilistas e órgãos de classe da Contabilidade.

Segundo Walker (2016), a Contabilidade pode ser empregada como instrumento de controle social, pois seus processos podem ser orientados para esta finalidade, todavia sua

utilização é frequentemente mais estimada do que demonstrada. Além disso, a Contabilidade está relacionada à identificação de desvios comportamentais por meio de práticas de categorização, configuração de padrões e referência. Assim, esta dissertação tem o propósito de abordar o seguinte problema de pesquisa:

Como a contabilidade pode contribuir para o controle social da Administração Pública?

Alinhado ao problema de pesquisa, a seguir, os objetivos geral e específicos.

## **OBJETIVO GERAL**

- Identificar como a Contabilidade pode contribuir para a dinâmica do controle social da Administração Pública.

## **OBJETIVOS ESPECÍFICOS**

- Evidenciar a atuação de entidades de classe contábil no controle social.
- Discutir como o conhecimento contábil é usado no controle social.
- Descrever os modelos de gestão pública centralizados e descentralizados.
- Investigar como os observatórios sociais contribuem para o controle social da Administração Pública no país.

O problema e os objetivos desta pesquisa contemplam o aspecto social, profissional e acadêmico. O aspecto social está contido porque se considera o controle social cidadão da Administração Pública como um fenômeno social imprescindível no combate à corrupção.

Ainda, é acadêmico porque explora uma lacuna existente em pesquisa em Ciência Contábeis. A pesquisa em Ciências Contábeis muitas vezes é direcionada para interesses de mercado. Palea (2017) ilustra essa situação indicando que os rankings de avaliação das revistas acadêmicas em Ciências Contábeis são liderados por revistas dos Estados Unidos que estão focadas em estudos voltados principalmente para o mercado de capitais. Nesse sentido, a referida autora declara que sobra pouco espaço para estudos da relação entre a Contabilidade e o ambiente sociopolítico.

Por fim, possui um aspecto profissional da classe contábil, pois apresenta evidências do papel mais amplo do contabilista na sociedade, ou seja, não os limita a uma ferramenta de mercado privado. Esses aspectos demonstram a relevância social, acadêmica e profissional deste estudo.

Para o desenvolvimento desta pesquisa, escolheu-se, como objeto de estudo de caso, o sistema Observatório Social do Brasil, uma organização da sociedade civil. Justifica-se a escolha do sistema OSB pelo fato de essa organização ter como finalidade o controle social e pela acessibilidade. A escolha por essa organização também está amparada no entendimento de Oliveira e Pisa (2015), que sugerem a aproximação entre o Estado e a Sociedade ocorrendo pela participação da sociedade nas organizações da sociedade civil.

Além disso, Sabioni *et al.* (2016) e Castro (2003) indicam que o cidadão tem uma percepção maior dos serviços públicos prestados na esfera municipal, esfera na qual a participação da sociedade é mais propícia. Seguindo essa linha, o sistema OSB estimula principalmente o monitoramento nas prefeituras e câmara legislativas municipais.

Importante esclarecer que esta dissertação não tem o intuito de avaliar a efetividade da participação social na gestão pública ou efetividade da contabilidade como instrumento de controle social. Também não visa estudar *accountability*, bem como sua relação com o controle social e a contabilidade.

Além desta Introdução, as seguintes seções fazem parte deste trabalho: Referencial Teórico (subdividido em: Controle Social; Modelos de gestão pública centralizados e modelos de gestão descentralizados; e Participação da sociedade na gestão pública); Metodologia; Análise dos Resultados e Considerações Finais.

## 1 REFERENCIAL TEÓRICO

A presente seção compreende a estrutura teórica desta pesquisa. Essa seção foi subdividida em: Controle Social; Modelos de gestão pública centralizados e descentralizados e Participação da sociedade na gestão pública. Na subseção *Controle Social*, foram apresentadas definições de controle social na esfera das Ciências Sociais e como esse termo é utilizado de maneira ampla e genérica. Também, na subseção de *controle social*, descrevem-se trabalhos em diversas áreas, que indicam que o tema controle social pode ser investigado sob diferentes perspectivas sociais. Além disso, apresenta estudos que evidenciam a Contabilidade como instrumento de controle social. Na subseção *Modelos de gestão pública centralizados e descentralizados*, demonstra os tipos de gestão pública que possibilitam um ambiente adequado para o controle social, como os casos de governança pública e gestão, enquanto outros não são adequados, como os casos dos modelos patrimonialista, burocrático e gerencialista. Na subseção *Participação da sociedade na gestão pública*, apresentam-se estudos sobre o envolvimento da sociedade na gestão pública, descrevendo a tipologia, formas de abordagem e avaliação dos problemas que seriam propícios à participação da sociedade.

### 1.1 Controle Social

O controle social é um tema difundido em diversas áreas de pesquisa, como administração e finanças, saúde, política, sociologia, psicologia, entre outras. Silva (2018) corrobora ao indicar que o termo controle social apresenta uma variedade de compreensão, além de ser conceituado e classificado de diferentes formas, o que propicia um entendimento amplo e impreciso. Essa imprecisão pode ser compreendida pelo seu conceito genérico e pela sua utilização indiscriminada (INNES, 2003; WALKER, 2016).

Os pesquisadores sociais Chriss (2013) e Alvarez (2004) reforçam a ideia de entendimento amplo e genérico. O primeiro declara que o conceito de controle social tem sido usado de maneira ampla com objetivo de descrever atividades relacionadas à coordenação, integração, regulação ou adequação de indivíduos ou grupos a um padrão de conduta. O segundo pesquisador afirma que a ideia de controle social é aplicada em contextos heterogêneos por variados autores. Adicionalmente, Gurgel e Justen (2013) declaram que o



vocábulo controle social usualmente é empregado na área de segurança pública, representando a ideia do controle do Estado sobre a sociedade. Ainda, a expressão controle social é aplicada em diversas áreas como violência, justiça, segurança, entre outras (ALVAREZ, 2004).

Na área de controle organizacional, Cardinal, Sitkin e Long (2010) corroboram que a inexistência de consenso, a pulverização, a singularidade e a falta de acompanhamento ao desenvolvimento do controle têm gerado obstáculos para construir e implementar uma corrente de pesquisa.

No entendimento de Alvarez (2004), a tentativa de estabelecer um entendimento único no campo das Ciências Sociais não traz um retorno esperado. Segundo esse pesquisador, existem duas justificativas para isso. A primeira envolve adaptação dos conceitos que são retirados de uma área originária para outra, sofrendo alterações que podem mudar o sentido inicial. A segunda é a interação das Ciências Sociais com seu objeto de estudo, isto é, tanto as percepções das Ciências Sociais são influenciadas pelos agentes sociais quanto as ações desses agentes são detalhadas pelas Ciências Sociais.

Embora não haja consenso entre as definições do termo controle social e suas formas de aplicação, define-se, no contexto das pesquisas das Ciências Sociais, o conceito de controle social como mecanismos que são acionados por grupos ou indivíduos para desencorajar desvios de comportamentos (ALVAREZ, 2004; CHRISS, 2013; INNES, 2003).

A partir disso, é importante, para compreensão e alcance desta pesquisa, entender a dinâmica do controle social. É possível compreendê-la sob diferentes perspectivas: a social, observada nos trabalhos de Chriss (2013) e Innes (2003); a institucional, estudada por Kreutzer, Walter e Cardinal (2015) e Cardinal, Sitkin e Long (2010) e a democrática, examinada por Serra e Carneiro (2012) e Martins (1989), com intuito de identificar elementos que compõem tanto os conceitos quanto a dinâmica do controle social.

#### 1.1.1 A dinâmica do controle Social

A pluralidade da conceituação do termo controle social gera também uma multiplicidade de aplicações desse termo e de classificações dos seus mecanismos de controle. Após exame da literatura acadêmica, compreende-se que o estudo da dinâmica do controle social pode ser realizado através do entendimento do ambiente de controle, de suas

ferramentas, dos agentes sociais, dos tipos de relação entre os agentes, seus papéis e sanções. Desse modo, considerando as diversidades da aplicação do termo controle social, é possível dividir as pesquisas a respeito desse tema conforme o ambiente em que ocorrem. O ambiente social visto em Chriss (2013) e Innes (2003), o ambiente organizacional – ou institucional – tratado nos trabalhos de Kreutzer, Walter e Cardinal (2015) e Cardinal, Sitkin e Long (2010) e o ambiente democrático, pesquisado por Serra e Carneiro (2012) e Martins (1989).

No âmbito social, Chriss (2013) define controle social como todo o recurso disponível por meio do qual membros da sociedade tentam assegurar o comportamento de outros, de acordo com as normas dentro de um senso de legitimidade ou convencimento. Segundo esse autor, sanções são aplicadas a indivíduos quando ocorrem desvios comportamentais e são coletivamente aceitas quando estabelecidas em leis, em sentimento coletivo ou em padrões de comportamentos gerais. Considerando os fundamentos das sanções, Chriss (2013) classificou os mecanismos de controle em três categorias: controle social informal, controle médico e controle legal. O controle social informal abarca as áreas de relacionamentos sociais, enquanto o controle social médico está associado ao comportamento de indivíduos independente de relacionamento. Por fim, o controle social legal compreende o sistema legal (CHRISS, 2013). Por exemplo, um indivíduo desnudo num ambiente público pode ser o gatilho para que outras pessoas acionem o controle social informal, quando há algum tipo de relacionamento entre o indivíduo desnudo e as pessoas que tentam controlar a situação sem contatar terceiros; quando as pessoas percebem que a ação informal não surte efeito, elas podem acionar o controle médico ao ligar para emergência. Podem, também, acionar o controle legal, quando a polícia é chamada. É possível aludir a todas as formas de controle, conforme as pessoas tentam controlar a situação.

No mesmo contexto, Innes (2003) afirma que a corrente predominante da literatura de Ciências Sociais aponta para diversos estudos que buscam compreender as formas pelas quais a sociedade, grupos ou pessoas reagem às diferentes formas de desvios comportamentais. Ou seja, o autor declara que a definição principal de controle social é uma reação organizada para desvios de condutas. Além disso, indica que há uma segunda perspectiva acerca do conceito que estabelece o controle social com significado mais indefinido, considerando-o uma forma de influência social e psicológica. Ademais, Innes (2003) categoriza o controle social em orgânico e fabricado. Enquanto o primeiro tipo é um subproduto de uma ferramenta de controle que influencia, de algum modo, comportamentos padrões, o segundo tipo corresponde à produção de mecanismos que são moldados propositalmente para controlar desvios. O semáforo pode ilustrar esses tipos de controle, pois esse mecanismo foi

desenvolvido para controlar os fluxos de carros e pedestres, porém o mesmo gera um subproduto que induz o comportamento das pessoas quanto à velocidade dos seus veículos.

Numa abordagem organizacional, Kreutzer, Walter e Cardinal (2015) afirmam que, historicamente, as pesquisas sobre controle organizacional apresentam duas vertentes: uma voltada para o controle comportamental e a outra com foco no controle de resultados. Ademais, os autores argumentam que o uso conjunto de controle comportamental e do resultado traz vantagens competitivas em relação àqueles sistemas de controle que priorizam somente um desses.

Numa perspectiva semelhante, Sitkin, Cardinal e Bijlsma-Frankema (2010) indicam que o controle organizacional pode ser estudado sob dois aspectos: tanto como uma ferramenta eficiente de coerção quanto como uma forma de construção de identidade e significado organizacional. Seguindo essa visão organizacional, os autores apresentam uma estrutura conceitual (*framework*) de controle. Nessa estrutura, os autores definem os termos-chave que representam os principais componentes da pesquisa tradicional sobre controle organizacional: conceito de controle organizacional, mecanismos formais e informais de controle, sistemas de controle e objetivos do controle.

O controle organizacional é qualquer processo no qual gestores certifiquem que os atos dos indivíduos estejam alinhados aos objetivos da organização por meio de sanções ou recompensas. Os mecanismos de controle são descritos como ferramentas que almejam alcançar metas, que são aplicadas dentro de sistemas de controle. Esses mecanismos podem ser classificados em formais ou informais. Os controles formais são geralmente codificados e referendados oficialmente, por exemplo: descrição de tarefas ou especificações, código de vestimenta *etc.* Os controles informais correspondem aos valores e crenças que conduzem as ações e o comportamento dos empregados. Em relação aos sistemas de controle, esses são a composição de uma variedade de controles formais e informais. Por fim, os objetivos de controle são definidos como elementos específicos do processo de transformação organizacional nos quais os mecanismos de controle são aplicados (CARDINAL; SITKIN; LONG, 2010, p. 57-58).

Em relação ao controle social no âmbito democrático, esse campo corresponde aos estudos da relação entre o Estado e a Sociedade que pode ser abordada de diferentes formas, sendo a participação social através do controle do Estado uma dessas. (SABIONI *et al.*, 2016; SERRA; CARNEIRO, 2012). Ainda, Serra e Carneiro (2012, p. 46) afirmam que, nesse contexto, o controle social está relacionado a uma prática cidadã de direito republicano e democrático que parte de indivíduos ou grupos desvinculados do Estado, utilizando-se de

ferramentas disponíveis para “acompanhar, consultar ou denunciar questões de interesse pessoal, público ou social” relativas à performance da Administração Pública. Além disso, a amplitude da participação popular e do controle social está associada ao espaço da coisa pública, bem como à área de atuação do controle social que pode compreender todos os Poderes do Estado (Executivo, Legislativo e Judiciário) e todos os níveis da Administração Pública (União, Estados, Municípios e o Distrito Federal). Assim, num ambiente democrático, a sociedade é o agente social que controla a ação e o Estado é objeto do controle para modificação (SERRA; CARNEIRO, 2012).

Abordando o tema de forma semelhante, Martins (1989) e Silva (2018) indicam que democracia e controle são aplicáveis em diversas formas de Estado, contudo não são adequados com Estados onde impera a autocracia, pois, neste tipo de Estado, os controles sem limites são impostos pelo governo sobre a população. Martins (1989) declara que o controle tem a finalidade de assegurar a realização de expectativas preestabelecidas em momento pregresso, além de abranger a correção de desvios e a revisão dos padrões. O autor destaca que deve haver um ponto de equilíbrio adequado à situação em que um país se encontra entre o controle e a liberdade, porque o excesso ou a falta de ambos pode acarretar prejuízos. Visando alcançar o equilíbrio, compreende-se que o controle deve ter a noção de circularidade, isto é, o controlador e o controlado não são papéis imutáveis, e, dessa forma, os atores sociais se alternam na função desses papéis (MARTINS, 1989).

Em vista disso, a noção de circularidade do controle social é abordada por Martins (1989) e Silva (2018) com base na divisão do Estado e na sociedade que, consequentemente, desdobra-se nas seguintes relações de controle social: controle do Estado sobre a sociedade, controle do Estado sobre si mesmo, controle da sociedade sobre si mesma, e controle da sociedade civil sobre o Estado. Para melhor compreensão, detalha-se essa divisão do Estado e a sociedade no controle social a seguir:

(a) Controle exercido pelo Estado sobre a sociedade – é aquele que garante a ordem social, haja vista que a sociedade é dividida por interesse de indivíduos e grupos (SILVA, 2018, p.55). Nesse contexto, como exemplo, podemos citar o poder de polícia do Estado;

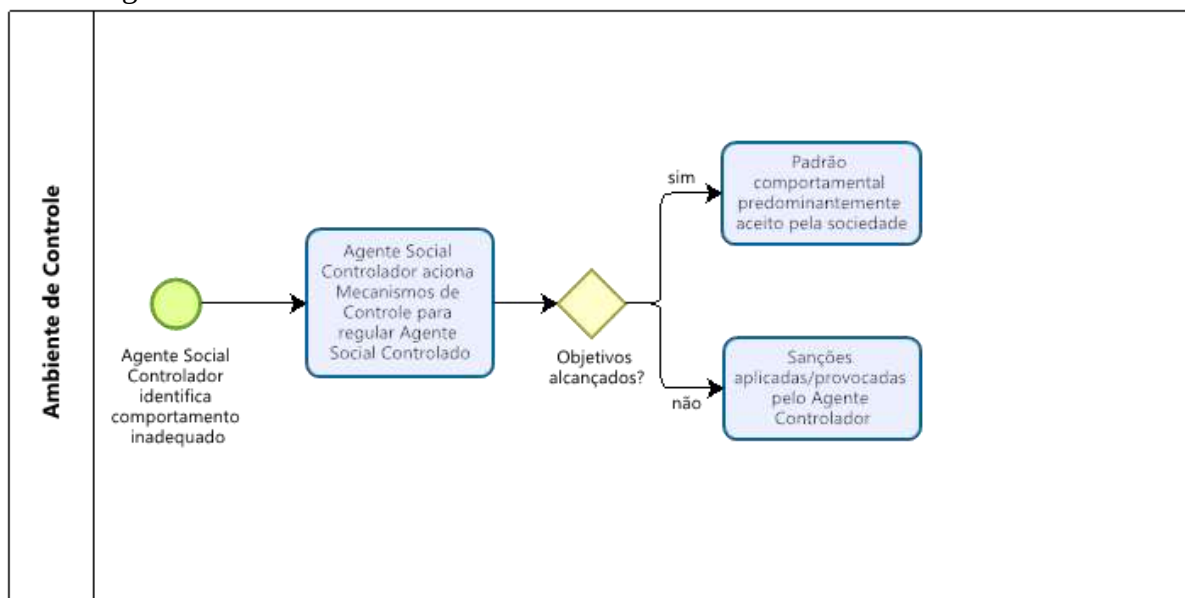
(b) Controle exercido pelo Estado sobre si – esse controle pode ser observado nos órgãos fiscalizadores que, no âmbito do governo federal do Brasil, destacam-se o Tribunal de Contas da União (TCU), Controladoria Geral da União (CGU) etc. Esse tipo de controle compreende ferramentas e entidades institucionais que contribuem para o controle do Estado sobre si e para o controle da sociedade sobre o Estado (MARTINS, 1989);

(c) Controle exercido pela sociedade sobre si – evidencia a base da sociologia que descreve a tolerância e a reprovação da sociedade em determinados comportamentos: “Para que nossas ações sejam aceitas, temos que seguir determinados modelos que são fornecidos pela coletividade e compartilhamos consensualmente” (MARTINS, 1989, p.12); e

(d) Controle exercido pela sociedade sobre o Estado – compreende os mecanismos que a sociedade possui para exercer o controle, dentre os quais se evidencia o voto.

Em síntese, nessa subseção, foram apresentados os conceitos de controle social, classificação dos mecanismos de controle, objetivos do controle, agentes sociais e sanções com base na esfera onde ocorrem (social, organizacional e democrática). A partir desses conceitos, é possível esquematizar a dinâmica do controle social conforme a Figura 1.

Figura 1 - Dinâmica do Controle Social



Fonte: O autor, 2021, com base em CHRISS 2013, INNES 2003, KREUTZER, WALTER e CARDINAL 2015, CARDINAL, SITKIN E LONG 2010, SERRA E CARNEIRO 2012, MARTINS 1989.

A Figura 1 ilustra resumidamente a dinâmica do controle social. A referida figura expressa os elementos do ambiente de controle social, evidenciando os agentes sociais, os mecanismos, o objetivo do controle, que é o comportamento socialmente aceito, e as sanções. Cabe ressaltar que os papéis de agente social controlador ou controlado não são imutáveis – vide Silva (2018) e Martins (1989). Ou seja, o estudo de controle social depende das “lentes analíticas<sup>1</sup>”, podendo ser estudado nos níveis micro ou macro da sociedade (INNES, 2003. Tradução nossa). Neste trabalho, o controle social é abordado na perspectiva do Estado

<sup>1</sup> O texto em língua estrangeira é: “Analytic lenses.”

democrático, isto é, estando alinhado aos estudos de Silva (2018), Serra e Carneiro (2012) e Martins (1989).

### 1.1.2 Controle Social e Contabilidade

Há uma oportunidade no controle social para explorar a relação entre as dimensões do social e a Contabilidade que pode ser aproveitada por seus historiadores. Em inúmeras pesquisas, a Contabilidade é descrita como instrumento que regula comportamentos por meio de estímulos e desestímulos a determinadas práticas com objetivo de alcançar *compliance* (WALKER, 2016). Segundo Oka (2010), *compliance* tradicionalmente está associado à coação e dissuasão de empresas para cumprir (*comply*) a regulação.

Os estudos que relacionam a Contabilidade à sociedade têm suas limitações devido a críticas relacionadas à concepção de o que é a sociedade. Traçar um novo curso entre a Contabilidade, a organização e o social tem sido um desafio. Todavia, uma contribuição relevante veio dos estudos de Burchell *et al.* (1980) que descreveram possíveis pesquisas e ofereceram percepções para entender como a Contabilidade estava ligada às práticas sociais (WALKER, 2016).

Os resultados da pesquisa de Burchell *et al.* (1980) indicam que a institucionalização da Contabilidade acontece tanto no ambiente organizacional como no social. A organização dos departamentos de contabilidade, a contratação de especialistas contábeis, a formalização dos sistemas contábeis e a associação com outras práticas de gestão são exemplos do processo de institucionalização. Embora os esforços na área da Contabilidade desenvolvam-se de forma fragmentada em estruturas voltadas para produzir informações gerenciais e para fornecer informações financeiras, todo esse processo organizacional está relacionado com a profissionalização da carreira contábil. Seguindo o entendimento de desenvolvimento fragmentado, Richard (2015, p. 31. tradução nossa) declara que “atualmente grandes companhias têm três diferentes tipos de contabilidade: financeira, gerencial e tributária”<sup>2</sup>, indicando que a contabilidade gerencial fornece informações que auxiliam no controle de pessoas e processos, a tributária determina o montante de impostos a pagar e a financeira

---

<sup>2</sup> O texto em língua estrangeira é: “Today, the big national and multinational corporations generally have three differentiated types of accounting: financial, managerial, and tax accounting.”

calcula os dividendos a serem distribuídos. Além disso, Walker (2016) afirma que outra evolução da Contabilidade foi a alteração de controles baseados em paternalismo e relações interpessoais para aqueles focados em institucionalização e desenvolvimento de técnicas burocráticas.

Ademais, Hopwood (2000) declara que os padrões contábeis nacionais e internacionais podem ter suas origens bastante diversas, frequentemente com um certo distanciamento das práticas da profissão contábil e usualmente refletindo as pressões políticas da contabilidade internacional ao invés de puramente refletir as preocupações práticas contábeis. Richard (2015, p. 24. Tradução nossa) corrobora ao declarar que a contabilidade sofre pressões, pois “um sistema contábil não cai do céu, ao contrário: é concebido para corresponder às necessidades tangíveis das forças sociais dominantes do momento”<sup>3</sup>.

Ainda, Walker (2016) afirma que a Contabilidade pode ser imposta pelos poderosos como instrumento de programa do controle social vertical, isto é, de cima para baixo. Também pode ser utilizada como mecanismo administrativo elaborado na qualidade de um componente de programa de controle social – em estudos sociopolíticos, bem como parte adequada de tecnologias e processos organizacionais.

No mesmo contexto, a pesquisa de Walker (2016) apresenta os seguintes objetivos: esquematizar os problemas encontrados na relação entre a contabilidade e o social, demonstrar como historiadores podem abordar questões análogas e expandir o entendimento histórico do papel da contabilidade na sociedade por meio de outras noções sociais. Por fim, exemplificar a relação da Contabilidade e do controle social com base na exposição de ideias.

A Contabilidade é potencialmente aceita como instrumento de controle social, pois suas técnicas são direcionadas para este objetivo, contudo sua utilização é frequentemente mais presumida do que demonstrada. Os fundamentos do controle social se aproximam, numa primeira abordagem, a procedimentos elaborados para propiciar conformidade de indivíduos para normas aceitas. Numa abordagem pós-funcionalista, o conceito está alinhado a estudos sociais que investigam desvios comportamentais e se concentra no “interacionismo simbólico para manter estruturas sociais”<sup>4</sup> (WALKER, 2016, p. 46, tradução nossa).

Nessa perspectiva, Walker (2016) esclarece que a Contabilidade é teoricamente um instrumento que pode ser criado ou utilizado como forma de controle social não coercitiva,

---

<sup>3</sup> O texto em língua estrangeira é: “An accounting system does not fall from the sky: on the contrary, it must be conceived to correspond to the tangible needs of the dominant social forces at the time.”

<sup>4</sup> O texto em língua estrangeira é: “symbolic interactionism as opposed to the maintenance of social structures”

podendo ser classificada como formal ou informal. Formal quando é exigida por lei ou normatizada por meio de intervenção de terceiros e informal quando utilizada em esferas familiar, de trabalho e outras onde ocorrem pressões de grupos sobre indivíduos para que as condutas destes estejam de acordo com os valores e objetivos dos grupos.

Ademais, o processo de contabilização pode ser utilizado como um instrumento de restrição comportamental. Um registro de um indivíduo ou grupo pode estimular a criação de um bom histórico e encorajar um comportamento adequado. Também é retratado o controle do comportamento dos contadores por meio das regulações feitas pelas organizações, estas baseadas em sanções e códigos de conduta. Nesse universo, os contadores também se tornaram agentes de controle, visto que ativam o controle social formal quando atuam para assegurar que terceiros ajam em conformidade com as normas, bem como estão sujeitos a controles formais devido ao aumento do contexto regulatório em que estão inseridos. Ainda, é possível identificar um sistema informal de controle social nos regimes de treinamento de firmas de contabilidade e conselhos profissionais que, por meio de seus papéis de socialização ocupacional, atuam sob os contadores (WALKER, 2016).

Na perspectiva das pesquisas sociais, Chriss (2013, p. 31, tradução nossa) aborda a racionalização de Weber, indicando que a sociedade está fortemente associada à “mensuração, observação sistemática e ação de calcular as relações humanas<sup>5</sup>”. Como exemplo, Chriss (2013) destaca o processo de industrialização que envolve precificar produtos e, para isso, é necessário conhecer o custo do trabalho e materiais que são obtidos por meio de atividades coordenadas e reunião de informações. Esse processo demonstra a relevância dos sistemas de contabilidade e escrituração contábil para monitorar pessoas e processos (CHRISS, 2013).

Seguindo a linha da racionalização de Weber, Innes (2003) argumenta que o capitalismo moderno é compreendido como um sistema baseado na ação de calcular e na confiança. Todavia, o autor considera que a burocracia da contabilização de ações é uma desvantagem porque produz um constrangimento que limita as ações dos cidadãos modernos.

Para uma breve contextualização da racionalização de Max Weber, entende-se que essa racionalização é baseada na relação antagônica de duas formas de ação econômica: formal e substantiva. A racionalidade formal é o resultado da utilização do conhecimento matemático de calcular e da sua aplicação hipoteticamente universal. A racionalidade formal está fortemente relacionada à prática da contabilidade e engenharia. A racionalização

---

<sup>5</sup> O texto em língua estrangeira é: “measurement, systematic observation, and calculation in human affairs.”



substantiva se concentra nos “valores, objetivos, necessidades de grupos social e instituições que os promovem<sup>6</sup>” (COLIGNON; COVALESKI, 1991, p. 146, tradução nossa).

Portanto, o controle social é uma das funções sociais da Contabilidade e há estudos que abordam essa função (WALKER, 2016). Dentre esses estudos, evidenciam-se os trabalhos de Walker (2016) que demonstram a relação da Contabilidade e do controle social com base na exposição de ideias. Ainda, convém citar os estudos de Chriss (2013) e Innes (2003) que apresentaram a contabilização como processo de controle social capitalista descrito por Weber.

Esta dissertação segue os entendimentos de Burchell *et al.* (1980, p. 7, tradução nossa) indicando que o desenvolvimento contábil está amparado em duas bases: “o aumento da institucionalização da profissão contábil e o crescimento da abstração ou objetificação do conhecimento contábil<sup>7</sup>”. Nesse sentido, Walker (2016) aponta que há, na literatura acadêmica, exemplos de como a Contabilidade é uma das tecnologias elaboradas para regular comportamentos através de estímulos e desestímulos, bem como pelo estabelecimento de padrões, regras e modelos que definem normas e asseguram conformidade. Ainda, Walker (2016) afirma que organizações profissionais também são ferramentas de controle social porque regulam o comportamento de seus integrantes por meio de códigos e sanções. Desse modo, considerando o entendimento de Burchell *et al.* (1980) e Walker (2016), podemos dividir o estudo da contabilidade e sua relação com o controle social de duas formas: a institucionalização da profissão contábil e a utilização do conhecimento contábil.

#### 1.1.2.1 Institucionalização da profissão contábil

Atualmente existe um crescimento nas pesquisas voltadas para a profissionalização da classe contábil (AGRIZZI; SIAN, 2015; AHN; JACOBS, 2019; CASTRO; MIHRET, 2020; XU; CORTESE; ZHANG, 2018). Seguindo essa perspectiva, Xu, Cortese e Zhang (2018, p. 361) investigam o surgimento da primeira organização de Padrões de Contabilidade chinês, denominado como *Accounting Standards for Business Enterprises* (ASBE). Em outras

---

<sup>6</sup> O texto em língua estrangeira é: “values, ends, needs of social groups and the institutions that promote them”

<sup>7</sup> O texto em língua estrangeira é: “the increasing institutionalization of the craft and the growing objectification and abstraction of accounting knowledge.”

palavras, eles investigaram a reconfiguração da prática contábil na China durante o período de mudança de ideologia política no governo, entre 1978 e 1992, resultando na elaboração do ASBE. Os autores elucidam que no governo de Mao Zedong, também conhecido como Mao Tsé-Tung, de 1949 a 1976, predominava a ideologia socialista oriunda da antiga União Soviética que refletia o pensamento político da época e, consequentemente, influenciava a configuração do sistema contábil. Porém, durante o governo de Deng Xiaoping de 1978 a 1992, houve uma mudança na ideologia política, pois ele acreditava no uso da ciência e da tecnologia capitalista em prol do desenvolvimento chinês.

A partir dessa mudança de ideologia política na China foi observado que a elaboração dos padrões contábeis chineses foi estabelecida pelo governo. A mudança da ideologia política dominante está fortemente atrelada ao processo de desenvolvimento do ASBE que demorou mais de uma década. Nesse contexto de mudança, os profissionais de contabilidade se empenharam para adequar as práticas contábeis aos padrões ocidentais. Em resumo, na China, a Contabilidade é um dos instrumentos de controle social regulado pelo pensamento político predominante do Estado (XU; CORTESE; ZHANG, 2018).

Na mesma linha de pesquisa, Ahn e Jacobs (2019) estudaram sobre o projeto de profissionalização de contadores da Administração Pública da Coreia do Sul, chamado *Korean Association for Government Accounting* (KAGA). Um dos principais motivos desse processo de profissionalização específica de contadores no setor público foi uma recomendação à Coreia do Sul do Fundo Monetário Internacional (FMI) como prática da Nova Administração Pública, como contrapartida para a obtenção de empréstimo dessa instituição, durante a crise financeira asiática entre 1997 e 1998.

A investigação do KAGA foi amparada pelos conceitos teóricos de Pierre Bourdieu (campo, capital, hábitos e doxa). O resultado aponta que os principais precursores da profissionalização contábil do setor público na Coreia do Sul foram os acadêmicos de Administração Pública que utilizaram o contexto da crise financeira asiática da época e da recomendação do FMI, além da formação de um novo governo para obter apoio. Esse processo de profissionalização contou com a participação de servidores públicos, além dos já citados acadêmicos. Eles modelaram os registros contábeis que foram tratados como um dos itens para uma reforma mais ampla da Administração Pública. Isso tornou o conhecimento contábil menos determinante nesse processo, bem como evitou a monopolização acadêmica e prática profissional no processo de certificação de contadores do setor público. Ademais, os supracitados acadêmicos e servidores públicos recrutaram acadêmicos em Ciências Contábeis

e contadores certificados em Administração Pública através de sua rede de contatos para que fossem representantes do KAGA (AHN; JACOBS, 2019).

No mesmo sentido, Castro e Mihret (2020) examinam a tentativa, em 1999, e o êxito, em 2010, do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) de estabelecer como requisito o exame de qualificação para o consentimento de registro profissional, ou seja, é uma forma controle social sobre quem pode e quem não pode ser um profissional registrado na classe contábil. Ademais, ilustraram como a adoção de Padrões Internacionais de Contabilidade (IFRS) ajudou a conquistar uma rede de apoio do Estado brasileiro em favor da instituição do exame de qualificação.

A análise da tentativa do CFC, entre 1999 e 2004, de estabelecer por meio de uma resolução interna o exame de qualificação profissional para regulação da classe contábil indicou que a ausência de participação de grupos interessados, como estudantes de Contabilidade e do Ministério da Educação (MEC), levou ao fracasso dessa primeira tentativa. Na segunda tentativa em 2010, o CFC mudou de estratégia buscando o apoio de estudantes, do MEC e da classe política, além de ter se utilizado do contexto socioeconômico internacional, que estimulava adoção de Padrões Internacionais de Contabilidade (IFRS). Em outras palavras, com a mudança de estratégia, com o convencimento de pessoas interessadas e com o contexto internacional favorável, o CFC logrou êxito na segunda tentativa de estabelecer o exame de qualificação profissional em 2010 (CASTRO; MIHRET, 2020). Isso reflete uma prática de controle social, pois fornece ao CFC a possibilidade do controle da admissão de seus membros, da educação dos profissionais de contabilidade e da qualidade de seus membros.

Observa-se nas pesquisas de Castro e Mihret (2020), Ahn e Jacobs (2019) e Xu, Cortese e Zhang (2018) que a regulação da classe contábil pode se originar de diversos interesses, como da própria classe contábil, do governo, e de terceiros, contudo, denota-se uma similaridade nas abordagens de como é elaborado esse processo, visto que essas três pesquisas apontam que grupos interessados na regulação da profissão contábil buscavam legitimação no contexto globalizado, especificamente no neoliberalismo, para favorecer suas formas de controle. Isso vai ao encontro das declarações de Hoopwood (2000) e Richard (2015) indicando que a regulação da classe contábil é concebida para atender diversos interesses que podem estar associados aos próprios interesses da classe contábil ou de outros atores sociais.

Portanto, a institucionalização da profissão contábil é um instrumento de controle social que pode ser regulada por diversos atores e mobilizada para diferentes objetivos. Além

disso, pode ser utilizada para estimular e desestimular o comportamento de indivíduos (WALKER 2016). Seguindo essa acepção, o CFC desenvolveu o Programa de Voluntariado da Classe Contábil (PVCC). Esse programa é voltado para estimular a responsabilidade social e a participação voluntária de contabilistas em trabalhos sociais (CFC, 2021a).

#### 1.1.2.1.1 Conselho Federal de Contabilidade e o Programa de Voluntariado da Classe Contábil (PVCC)

Antes da criação do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), os profissionais de contabilidade no Brasil se organizavam por meio de sindicatos regionais. O desenvolvimento desses sindicatos aconteceu por influência do governo da época, que enxergava essas organizações como mecanismos para garantir a expansão do controle social estatal. Isso se baseia em indícios que sugerem a criação de corporativismos ilusórios por três razões: a primeira esclarece que os sindicatos e as leis que os regulamentavam foram estabelecidos em benefício do governo de Getúlio Vargas e pelo interesse deste; a segunda indica que havia um controle do governo sobre os sindicatos por meio de recompensas, punições e até mesmo extinções, enquanto a terceira elucida que havia uma aparente responsabilidade organizacional das classes profissionais por meio de canais institucionais (AGRIZZI; SIAN, 2015).

Conforme Agrizzi e Sian, (2015), aconteceu, em 1945, um encontro nacional de contabilistas de todo o Brasil convocado pelos sindicatos do Rio de Janeiro e de São Paulo. Esse encontro foi chamado de Primeira Convenção Nacional de Contabilistas e ocorreu entre os dias 10 e 13 de outubro de 1945. Segundo os pesquisadores, o principal nome envolvido foi de Moraes Júnior, presidente do sindicato dos contabilistas do Rio de Janeiro, que convocou todos os sindicatos e teve apoio do senador Raymundo Miranda e pelo sindicato dos contabilistas de São Paulo. Esse encontro foi uma oportunidade para convencer o Presidente Getúlio Vargas e o Ministro da Educação Gustavo Capanema, também convidados para o encontro, a apoiarem junto ao Congresso Nacional um projeto de lei que criaria uma entidade nacional de representação dos profissionais de contabilidade. Mesmo com a mudança do governo, essa estratégia obteve êxito em 27/05/1946, com a aprovação do Decreto-Lei 9.295 que criou o CFC (AGRIZZI; SIAN, 2015).

De acordo com o próprio CFC (CFC, 2021b), o Conselho é uma entidade de direito público autônoma. Além disso, é organizado numa rede nacional de representantes regionais, denominados Conselhos Regionais de Contabilidade (CRCs), localizados nas Unidades Federativas e no Distrito Federal. As principais finalidades do CRC são conduzir, verificar e regular por meio de normas as atividades relacionadas à profissão contábil. Nesse sentido, o CFC estimula e desestimula o comportamento de seus associados por meio de normatização e punições, configurando-se um instrumento de controle social. Dentre os estímulos do CFC, destaca-se o Programa do Voluntariado da Classe Contábil (PVCC).

Em 2008, a parceria entre o CFC, a organização não governamental Ação Fome Zero e o Governo Federal estabeleceu que um voluntário da classe contábil acompanharia a utilização dos recursos do Programa Nacional de Alimentação Escolar (PNAE) em cada um dos municípios do Brasil. Para isso, foi instituída uma comissão pela Portaria n.º 89/2008 composta por Pedro Gabriel, Zulmir Breda, Marta Arakaki, José Aparecido Maion, João de Oliveira e Silva, Fátima Menezes e Cláudia Remião. Essa comissão contribuiu para o desenvolvimento do PVCC (OLIVEIRA, 2008).

Segundo CFC (2021a), o principal objetivo do PVCC é estimular a responsabilidade social nos profissionais registrados nos CRCs e nos acadêmicos de Ciências Contábeis através das práticas sociais voluntárias. O PVCC está organizado em comissão gestora, estabelecida por Portaria do CFC; este também fornece pessoal e recursos tecnológicos para a referida comissão. Cabe aos presidentes dos CRCs indicar profissionais de contabilidade que atuarão na coordenações regionais do programa, as quais serão, também, responsáveis pela sua execução. Além disso, conforme o CFC (2021a), o PVCC se divide em subprogramas que são:

- Rede Nacional de Cidadania Fiscal – Observatórios Sociais – o propósito desse subprograma é estimular contabilistas a coordenar a iniciativa de criação e a operacionalização dos Observatórios Sociais nas cidades;
- Educação Financeira – esse subprograma está associado ao ensino e à conscientização da importância do controle das finanças pessoais e familiares;
- Doações ao Funcrância e ao Fundo do Idoso – os objetivos desse subprograma são estimular e qualificar os contabilistas para que seus clientes obtenham incentivos fiscais através de contribuições aos fundos municipais de proteção à criança, ao adolescente e aos idosos, bem como apoiar as entidades no desenvolvimento de projetos aptos a captar os recursos desses benefícios fiscais; e

- Ações locais de voluntariado – esse subprograma tem a finalidade de coordenar, observar e apreciar todas as práticas voluntariadas realizadas por profissionais ou grupo de profissionais da classe contábil que foram avaliadas e registradas no sistema que não estejam enquadradas nos subprogramas anteriores.

Portanto, observa-se o estímulo ao trabalho voluntário dos profissionais de contabilidade registrado no CFC através do PVCC. Desse modo, o incentivo do CFC ao trabalho voluntário no subprograma de apoio aos Observatórios Sociais corresponde a uma contribuição da contabilidade ao controle social da gestão pública.

#### 1.1.2.2. Além do papel de legitimidade do mercado: utilização do Conhecimento Contábil no controle social

A Contabilidade geralmente é investigada por linhas de pesquisas empíricas dominantes numa perspectiva de avaliação de eficácia, de conflitos identificados na Teoria da Agência, e de assimetria de informação (PALEA, 2017). Nesse sentido, a contabilidade é vista como uma tecnologia a serviço do mercado privado, especificamente do mercado de capitais, deixando um espaço reduzido para relações entre a contabilidade e a macroeconomia, bem como entre a contabilidade e o ambiente sociopolítico (PALEA, 2017). A partir disso, compreende-se que as pesquisas em Ciências Contábeis usualmente são direcionadas a interesses do mercado de capitais. Dessa forma é significativo no tema que essa dissertação aborda os estudos com orientações distintas daqueles que buscam legitimar as práticas de mercado.

Seguindo as orientações distintas de estudos em Contabilidade voltados para o mercado de capitais, a pesquisa de Pianezzi e Ashraf (2020) visa investigar a corrupção associada à crise de refugiados na Itália e a função da contabilidade nesse ambiente como tecnologia de produção de conhecimento e ignorância servindo de múltiplos interesses de um governo fracionado. Conforme esses autores, há dois sistemas de recepção de imigrantes na Itália: o *System for Extra-ordinary Reception of Asylum Seekers and Refugees* (CAS) e o *National Protection System for Asylum Seekers and Refugees* (SPRAR), respectivamente, em português, Sistema Extraordinário de Recepção de Requerentes de Asilo e Refugiados, e Sistema Nacional de Proteção para Requerentes de Asilo e Refugiados.

Os centros desenvolvidos nesses sistemas de acolhimento são modelados por Governos locais e são gerenciadas por entidades sem fins lucrativos que recebem repasses do Governo. O sistema contábil adotado no CAS produz ignorância, pois o controle é limitado ao número de imigrantes acolhidos, ou seja, não há interesse do Estado em conhecer informações sobre a quantidade de funcionários, alimentação, serviços prestados aos imigrantes *etc.* Esse sistema favorece casos de corrupção – conhecidos na mídia italiana, pela ausência de controle. O contrário acontece no SPRAR haja vista que o sistema contábil adotado nesse tipo de acolhimento detalha a natureza do gasto ao ponto de ser possível conhecer a qualidade dos serviços prestados. Nesse caso o sistema contábil é capaz de contribuir na produção de conhecimento, tornando a crise migratória um fenômeno governável. Utilizando a técnica de retroação – método causal-explicativo –, os autores descobriram diversos interesses para que o governo italiano permita a coexistência do CAS e do SPRAR, mesmo este produzindo mais informações. Alguns desses interesses são devidos à forte opinião pública na Itália contrária ao acolhimento desses imigrantes, o que faz políticos se afastarem da situação, a não demonstração do gasto real que os italianos teriam que arcar com os imigrantes, ao desconhecimento estratégico de políticos da exata situação – por conseguinte o sistema contábil utilizado no CAS, que também é estimulado pela Nova Gestão Pública, favorece a corrupção (PIANEZZI; ASHRAF, 2020).

Numa outra abordagem, Ejiogu, A., Ambituuni e Ejiogu, C. (2018) estudam como a Contabilidade foi utilizada no processo de neoliberalização das residências sociais na Inglaterra. Nesse processo, o Estado foi o principal ator na reestruturação, alterando as relações de poder e os papéis dos participantes nas associações de habitações através da criação da Agência de Comunidades e Residência (ACR). Assim, os autores buscaram evidenciar a função da Contabilidade nesse processo de transformação social utilizando a teoria de estruturas sociais (campo), a teoria das relações de poder (capital) e a teoria do indivíduo (hábito) de Pierre Bourdieu.

As evidências sugerem que, no caso da reestruturação da política de associação de habitações, a Contabilidade teve papel de mecanismo de controle social visto que estabeleceu padrões de comportamento aceitáveis ou não. Além disso, foi utilizada como registro positivo pelas próprias associações de habitações. A Contabilidade, ainda, legitimou as alterações da relação do poder (do inquilino para Agência de Comunidade e Residência) reunindo informações e garantido ao ACR formas de recompensar ou punir (EJIOGU, A.; AMBITUUNI; EJIOGU, C., 2018). Isso evidencia a Contabilidade não apenas como mecanismo de controle social, mas também como instrumento de capital que altera as

relações de poder num determinado campo (associações de habitações). Ou seja, é possível evidenciar o papel da Contabilidade no fenômeno estudado através das teorias de Pierre Bourdieu.

Na literatura nacional é relevante citar o trabalho de Marengo e Diehl (2011) que investiga como os cidadãos monitoram as prestações de contas dos municípios gaúchos em *sites*, tendo como objetivo a verificação da utilidade das informações de prestação de contas dos municípios para a participação do cidadão no controle da gestão pública. Os autores entendem que as divulgações das informações não são adequadas porque não estão ao alcance de qualquer cidadão; não há recursos de acessibilidade nos *sites* das prefeituras analisados, além de as informações disponibilizadas não serem de fácil compreensão. Em outras palavras, não contribuem para o controle social do cidadão sobre a gestão pública.

Augustinho, Oliveira e Guimarães (2015) estudaram o entendimento dos líderes comunitários a respeito das informações contábeis. Os resultados da pesquisa desses autores demonstram que há interesses em conhecer a prestação de contas, contudo, na prática a grande maioria dos participantes afirma que não busca entender sobre a aplicação dos recursos públicos. Ainda, Augustinho, Oliveira e Guimarães (2015) entendem que a terminologia contábil torna complexa a tarefa do cidadão em buscar conhecimento, o que poderia ser suavizado através de uma linguagem de fácil entendimento, bem como pela análise e interpretação dos resultados que deveriam ser disponibilizados à sociedade.

A pesquisa de Maciel (2017) avalia os portais de transparência das prefeituras dos municípios de Porto Alegre/RS e Erechim/RS e a utilização das suas informações para atividade de controle social da Rede Observatórios Social do Brasil (OSB). A atividade do OSB nesses dois municípios contempla, de um lado, as exigências de *accountability* e, de outro, a necessidade de publicidade de informações para o público. As técnicas utilizadas foram análise de abrangência e avaliação da qualidade dos dados de acordo com Lei de Acesso à Informação (LAI).

Os resultados apurados evidenciam que existe um esforço público para divulgar as informações contábeis no âmbito dos municípios estudados. Além disso, apontam que há uma limitação na divulgação das informações dos Observatórios Sociais Locais devido aos termos técnicos utilizados na sua prestação de contas, especialmente relativos ao acompanhamento de processos licitatórios das prefeituras. Destaca-se que a utilização das informações contábeis é limitada pela linguagem técnica contábil, pela ausência de clareza das informações e pela falta de conhecimento dos cidadãos sobre informações divulgadas pela Administração Pública (MACIEL, 2017).



Peres (2017) visou identificar fatores condicionantes para a qualidade das informações contábeis sob o enfoque dos observatórios sociais. Foram reconhecidos 40 indícios de associação da qualidade da informação com aspectos qualitativos da informação contábil. Os principais atributos destacados pelos entrevistados são a compreensibilidade e a tempestividade das informações disponibilizadas pelo poder público. Ainda, foi realçado que a informação não se restringe à disponibilização de documentos. Para ser de qualidade, a informação deve abranger comunicação e acesso, bem como possibilitar o entendimento sobre o assunto e ter a capacidade de induzir que usuários busquem de informações (PERES, 2017).

Ademais, foi evidenciado que há uma preocupação na acessibilidade das informações da gestão pública nas pesquisas e nos observatórios. Porém, o potencial de racionalizar informações oriundas da administração pública é restrito, sendo necessário apoio de profissionais e instituições que possam contribuir com a capacidade técnica para compreender as informações disponibilizadas pela Administração Pública (PERES, 2017).

Cabe destacar que existe uma limitação na utilização das informações contábeis. Segundo a estrutura conceitual das Normas Brasileiras de Contabilidade aplicada ao Setor Público (CFC, 2016), presume-se que o usuário tenha um conhecimento razoável sobre a entidade pública e sobre seus relatórios contábeis para possibilitar uma compreensão de suas atividades e informações. Em outras palavras, o alcance das informações contábeis fica limitado aos cidadãos que tenham algum conhecimento sobre os relatórios contábeis e a da entidade que os divulga.

Em resumo, essas pesquisas destacam como a Contabilidade pode ser utilizada como instrumento de controle social, de modo a contribuir para o entendimento da sua dinâmica. As referidas pesquisas possibilitam a compreensão da dinâmica do controle social e sua relação com a contabilidade.

## **1.2 Modelos de gestão pública centralizados e descentralizados**

Os modelos de gestão com características burocráticas, hierarquizados com gestão centralizada fazem com que a participação social e, conseqüentemente, a representação no controle social fiquem restritas (SHIMIZU *et al.*, 2013). Ainda, Isunza Vera e Gurza Lavalles (2012) indicam que o centralismo político, a meritocracia partidária e a redução da presença da sociedade limitam o controle democrático.

Diferentemente, a participação cidadã pode apresentar soluções mais amplas para problemas sociais, antecipar a transparência e *accountability*, bem como contribuir para que as decisões tomadas possam ser mais personalizadas, embora não haja evidência de que a participação cidadã melhore a eficiência e efetividade para as decisões tomadas (IANNIELLO *et al.* 2019).

Na mesma corrente, Bravo e Correia (2012) entendem, com base na orientação do Banco Mundial (1991) que a gestão pública deve ser descentralizada e a responsabilidade desta deveria ser compartilhada por meio da participação da população.

Nesse sentido, é importante conhecer as características dos modelos de gestão pública, bem como reconhecer o caráter centralizador ou participativo desses modelos, pois estas características, de acordo com a literatura acadêmica, influenciam tanto na gestão pública como no controle social.

Além disso, a identificação dos modelos preeminentes de administrações públicas empregados nas ações de um governo é importante para melhor entendimento entre as práticas da gestão pública e a teoria (PEREIRA, 2014; SWICK *et al.*, 2012).

Na América Latina e mais especificamente no Brasil, geralmente, os estudos que demonstram a evolução história da administração pública evidenciam os seguintes tipos de administração: patrimonialista, burocrática e nova gestão pública – esta também conhecida como gerencialismo (BRESSER-PEREIRA, 2001; PEREIRA, 2014; ZWICK *et al.* 2012).

A administração pública patrimonialista é baseada na personificação e no autoritarismo da gestão (PEREIRA, 2014). Na perspectiva do modelo de gestão patrimonialista, as relações de poder entre gestores e executores são pautadas pelas relações pessoais que também refletem na relação inadequadamente muito estreita entre o público e privado (ERDMANN; ENGEL, 2006; MAGONE, 2011).

De acordo com Pereira (2014), a administração pública burocrática surgiu para superar os problemas do patrimonialismo e está apoiada na racionalidade, na profissionalização dos servidores públicos e nos procedimentos validados por normativos documentados. Erdmann e Engel (2006) indicam que o modelo de gestão burocrático apresenta relações racionais, legais e impessoais. Ainda, Frederickson *et al.* (2012) ratificam que o burocrata utiliza a legislação, o profissionalismo e a sua expertise para tentar atender os cidadãos.

Em relação ao modelo administração pública gerencialista (nova administração pública), este exhibe característica de modelos de gestão de entidades privadas, tais como responsabilização dos gestores, eficiência e qualidade dos serviços públicos, entre outras (BRESSER-PEREIRA, 2010; PAULA, 2005; PEREIRA, 2014).

O modelo de administração pública gerencial, como dito anteriormente, baseia-se em técnicas e instrumentos de gestão de entidades privadas, enxergando o cidadão como cliente (BRYSON; CROSBY; BLOOMBERG, 2014). De acordo com Bao *et al.* (2013) existem três principais problemas no uso de técnicas gerenciais de entidades privadas no setor público.

O primeiro problema apontado refere-se à ausência de denominador comum tal qual lucro e outros indicadores de desempenho utilizados por empresas. A legitimidade está incompleta quando restringimos a gestão pública aos conceitos de eficiência, de efetividade e da capacidade de atender ao cidadão, como cliente. Outra questão abordada é a fragmentação da autoridade que dificulta a adoção de ações coordenadas, a identificação de objetivos e a avaliação de performance. O último problema mencionado é a premissa do modelo de mercado privado, em que cidadãos assumem a função restrita de consumidores. Porém, no âmbito da gestão pública, isso é questionado e deliberado politicamente. Ou seja, os problemas políticos são ignorados ou não resolvidos pelas práticas gerenciais de mercado (BAO *et al.*, 2013).

Nesse sentido, Filgueiras (2018) afirma que a nova administração pública se ampara na autonomia da gestão que dificilmente é replicada no setor público. Desse modo, esse modelo ignora a estrutura política que existe no contexto público. Ainda, a deterioração dos serviços públicos pode ser explicada pela ausência de eficiência, eficácia, profissionalização, probidade, criação de valores públicos *etc.* Segundo o autor, tais ambientes corroboram para o fortalecimento da concepção de governança.

Esses três modelos de gestão pública abordados representam a centralização da gestão pública, pois, no modelo gerencialista (BAO *et al.*, 2013; FILGUEIRAS, 2018); burocrático (SHIMIZU *et al.* 2013) e patrimonialista (ERDMANN; ENGEL, 2006; MAGONE, 2011), o cidadão é visto como sujeito passivo.

O Estado isoladamente não vai resolver os problemas sociais, assim, é necessário reexaminar a função da gestão pública. Além disso, os autores indicam que a “multidimensionalidade de aspectos econômicos, sociais, culturais, ambientais, físico-territoriais, político-institucionais e científico-tecnológico” é exigida no processo de desenvolvimento regional (VILLELA; PINTO, 2009, p. 1077).

Desse modo, é relevante comentar os modelos de gestão participativa, ou seja, descentralizados. No âmbito brasileiro, são reconhecidos dois modelos de gestão que representam descentralização da gestão: a gestão social e a governança. Alcântara, Pereira e Silva (2015) afirmam que as noções de transparência, responsabilização, diversidade,

participação e independência são elementos básicos comuns da gestão social e da governança pública que estão associados com a democracia abrangente.

No modelo de gestão social, Cançado, Pereira e Tenório (2011) indicam que as premissas desse modelo estão associadas à racionalidade comunicativa, à cooperação de todos os atores da sociedade, e à diversidade dos participantes no processo decisório da gestão pública, buscando alcançar o bem-estar coletivo e superar os conflitos de interesse e opiniões. De acordo com Cançado, Pereira e Tenório (2011) e Tenório (2005), a gestão social pode ser compreendida como método baseado no diálogo e na decisão compartilhada entre os participantes da ação numa esfera pública ampla. Essa esfera compreende o ambiente público, privado ou de organizações da sociedade civil sem fins lucrativos. Além disso, o conceito de gestão social está amparado no entendimento da inversão de posição dos pares Estado-sociedade e capital-trabalho, bem como na noção de cidadania deliberativa, que é o moderador do relacionamento desses pares. Na cidadania deliberativa, os preceitos de inclusão, diversidade, participação, independência e bem comum são os norteadores da discussão que legitimam as decisões políticas (CANÇADO, PEREIRA e TENÓRIO, 2011; TENÓRIO, 2005).

Segundo Angélico e Teixeira (2012), a comunicação é a base da interação social. Porém, a racionalidade instrumental reduz a ação comunicativa, criando uma sociedade individualista na disputa e no cálculo, como se isso fosse a base para o “ótimo” resultado. Ademais, os autores indicam que é imprescindível a comunicação direcionada para a compreensão mútua, pois possibilita a formação de compromissos sociais legítimos e diminui as distorções entre a sociedade e o Estado no Brasil.

A interação entre o Estado e a sociedade é a principal ideia da gestão pública com intuito de buscar mecanismos que garantam a qualidade das políticas, dos serviços públicos e dos regimes políticos. A governança visa a um aspecto mais amplo, isto é, não se limita a questões gerenciais. Além disso, supera os mecanismos de gestão, pois considera as “capacidades políticas burocráticas” com foco no interesse coletivo (FILGUEIRAS, 2018, p. 77).

A noção de governança pública é incerta e pode ser usada como conceito específico ou amplo por diferentes autores (WIESEL; MODELL, 2014). Alcântara, Pereira e Silva (2015) afirmam que há inúmeros usos para o termo governança. Rhodes (2000), em específico, sugere ao menos sete diferentes usos para governança:

1. como estado mínimo: uso de instituições privadas pelo Estado para fornecer serviços públicos, isto, é a reestruturação do Estado para menor possível com objetivo de usar o mercado para propiciar serviços à população;
2. como governança corporativa: está relacionada aos sistemas de controle das organizações;
3. como nova gestão pública: nova gestão pública compreende o uso de técnicas do setor privado no setor público;
4. como “boa governança”: está baseada nas recomendações do Banco Mundial. Em resumo, defende a democracia liberal, aproximando-se dos conceitos da nova gestão pública;
5. como interdependência internacional: interdependência internacional representa a governança global, entendendo que há dispersão da autoridade do Estado por seus pares; estes, por sua vez, complementam a autoridade do Estado;
6. como um sistema sociocibernético: refere-se ao resultado construído por todos os atores sociais e não somente por um indivíduo ou por um grupo de atores; e
7. como redes: é o principal tema de estudo da governança. Linhas de pesquisa buscam entender o comportamento de redes por duas abordagens: poder-dependência ou escolha racional.

Numa outra abordagem, Luciano, Wiedenhöft e Santos (2018) indicam a importância do uso de tecnologia da informação e comunicação como ferramenta que possibilita a participação dos cidadãos na gestão pública. Os autores afirmam que o uso de tecnologia da informação é uma forma de governança digital, pois possibilita que o governo divulgue informações e forneça serviços aos cidadãos por meio dessa tecnologia. Ainda, proporciona maiores oportunidades de participação dos cidadãos.

A pesquisa de Luciano, Wiedenhöft e Santos (2018) foi elaborada com intuito de investigar barreiras na utilização da governança digital na administração pública brasileira relacionada à participação social. As conclusões dos autores indicam duas principais barreiras: ausência do interesse do cidadão em participar da organização pública que está relacionada às suas experiências no uso do serviço público e descrença com classe política; e ausência de iniciativas do governo no fomento da participação cidadã.

A definição de governança abrange aspectos da gestão, transparência, prestação de contas, princípios morais, legitimidade e participação social no processo decisório. Nesse contexto, a relação entre Estado e sociedade é a base para o conceito de governança pública, cabendo ao Estado formular políticas capazes de atingir o bem coletivo. Para alcançar isso,

depreende-se que exista uma boa comunicação entre a sociedade e o Estado, políticas que estimulem maior participação do cidadão, e “a responsabilização dos agentes públicos” (OLIVEIRA; PISA, 2015, p. 1264).

A finalidade do estudo de Oliveira e Pisa (2015) é elaborar um indicador de governança pública e o divulgar como ferramenta de autoanálise e organização para o Estado e de controle social para população. O indicador desenvolvido considerou efetividade, transparência, participação, equidade, legalidade, ética e integridade. O indicador elaborado disponibilizou uma ferramenta que auxilia na percepção do nível de governança, na comparação de entes da administração pública, na avaliação de desempenho. Além disso, possibilitou fornecer informações de desempenho e comparação para o controle social (OLIVEIRA; PISA, 2015).

Segundo Alcântara, Pereira e Silva (2015), no Brasil, a governança pública está sendo abordada numa linha que se assemelha ao conceito de gestão social, considerando a cooperação entre o Estado, a sociedade e o mercado. Ainda, os autores indicam que a diferença entre os conceitos está fundamentada na sua criação: enquanto a governança pública é uma adaptação da governança privada, cuja racionalidade é instrumental, a gestão social é baseada na ação comunicativa com o protagonismo na sociedade. Ademais, indicam que os conceitos e as práticas da gestão social e da governança pública ainda estão em construção no Brasil.

Em síntese, há modelos de gestão pública que contribuem para descentralização e participação da sociedade como os casos de governança pública e gestão social (AFONSO; CAVALCANTE, R.; CAVALCANTE, D., 2016), enquanto há outros que não contribuem, como os casos dos modelos patrimonialista, burocrático e gerencialista (BAO *et al.*, 2013; FILGUEIRAS, 2018; MAGONE, 2011). Os estudos de Shimizu *et al.* (2013), realizados no âmbito de conselhos municipais de saúdes, são interessantes porque indicam uma tradição cultural dos políticos brasileiros de centralização do poder que consequentemente gera uma verticalidade de decisões teoricamente técnica. Essas decisões afetam uma sociedade passiva desprovida de participação política pelos seus próprios representantes, pois estes só a veem como números e usuários dos serviços.

Ainda, destaca-se que, embora haja características predominantes utilizadas para identificar os modelos de gestão ao longo do tempo, no mundo real, existem sobreposições entre as fases de desenvolvimento e ausência de sequência clara dos modelos de gestão pública (PYPER, 2015).

### 1.3 Participação da sociedade na gestão pública

O esforço do Estado não é suficiente para atender às demandas por serviços da população. Isso pode acontecer por diversas razões, tais como: restrições de recursos, gestões ineficientes *etc.* No Brasil, essa insuficiência estatal gera impactos relevantes na sociedade, pois incita uma reação de diversos segmentos para solucionar os problemas relacionados (VILLELA; PINTO, 2009).

Segundo Addor (2018), a cultura política hierarquizada e a democracia representativa apropriada pelo capital contribuem para o distanciamento político da sociedade civil e para o estímulo do clientelismo. Isso favorece a criação de barreiras para participação da população e, conseqüentemente, dificulta a reestruturação democrática, embora a referida reestruturação já esteja acontecendo em diversos países da América Latina.

Portanto, para o desenvolvimento regional, é importante a participação da sociedade, do Estado e do mercado, considerando a necessidade de mudanças socioeconômicas. A participação dos agentes envolvidos numa questão social por meio do diálogo pode contribuir para o consenso e para a conquista do bem comum (VILLELA; PINTO, 2009).

Conforme Fung (2006), as pessoas devem participar na construção de leis e políticas, visto que suas vidas são regidas por esses instrumentos, porém há diversas formas de participação. Desse modo, o autor destaca três dimensões que podem ser utilizadas para compreensão das formas de participação, além de constituírem um espaço tridimensional da democracia participativa, formando uma espécie de cubo democrático.

A primeira dimensão está fundamentada na própria necessidade de participação direta da sociedade civil, pois parte da premissa de que os agentes públicos eleitos, indicados ou funcionários públicos são, de alguma forma, ineficientes. Ainda, pode ser compreendida sobre duas questões: quem participa? E como participa? (FUNG, 2006).

Além disso, a primeira dimensão pode ser categorizada em cinco categorias que oscilam entre espaços públicos abertos e espaços restritos. As cinco categorias são:

- a) autosseleção – espaço aberto a todos onde depende apenas da vontade dos participantes;
- b) recrutamento seletivo – baseia-se no estímulo a indivíduos que estão menos propensos a participar;
- c) aleatória – retrata a forma de participação que assegura a representatividade descritiva (ex.: cidadãos convocados a prestar serviços como júri *etc.*);

- d) *stakeholders* leigos – seleção de pessoas leigas, não remunerados que tenham profundos interesses no assunto e alocarão tempo relevante;
- e) *stakeholders* profissionais – participação de profissionais pagos que representam interesses de organizações ou agentes públicos; e gestores experts - corresponde à participação de agentes públicos que trabalham em espaços públicos burocráticos (FUNG, 2006).

No entendimento de Fung (2006), a segunda dimensão subdivide-se em como os participantes trocam informações (comunicação) e tomam decisões. Quanto à comunicação, pode-se classificá-la de acordo com o nível de interação dos participantes: espectador – o cidadão apenas recebe a informação sobre políticas públicas e projetos; preferências expressas – o participante tem a opção de falar suas ideias; preferências desenvolvidas – oferece a oportunidade desenvolvimento, pois estimula o aprendizado dos cidadãos.

Em relação à tomada de decisão, esta pode ser categorizada em de agregação e barganha onde as decisões agregam as preferências dos participantes e as mediações são baseadas na influência e poder dos envolvidos; a deliberação e a negociação ocorrem em ambientes que debatem e descobrem objetivos comuns; a expertise técnica dos participantes são lugares onde imperam decisões técnicas de agentes públicos e não envolve os cidadãos (FUNG, 2006).

Por fim, Fung (2006) descreve a terceira dimensão como o estudo das relações entre discussões e ações públicas, isto é, classificam-se conforme o impacto da participação dos cidadãos. Essa dimensão é categorizada em: benefícios pessoais – determinadas pessoas buscam comandar o espaço público para obter vantagens; influência comunicativa – os agentes públicos podem ser estimulados por testemunhos, movimento sociais, ou pelo próprio processo burocrático; conselhos e consultas de participantes que fornecem subsídios para os agentes públicos; a coparticipação da sociedade de civil e dos gestores públicos na elaboração de políticas públicas e na definição de estratégias de ação.

Em outra perspectiva, a pesquisa de Cornwall (2008) buscou identificar alguns significados relacionados ao termo participação e explorar práticas que são chamadas participatórias. As tipologias são úteis para a análise dos níveis de participação e suas categorias. A maioria das tipologias apresenta estruturas baseadas na avaliação conjunta do espaço e da qualificação da participação. Nesse sentido, Cornwall (2008, p. 270, tradução



nossa) destaca o trabalho clássico de Arnstein (1969) afirmando que “retém consideravelmente contemporânea relevância<sup>8</sup>”.

Na visão de Arnstein (1969), a participação cidadã é uma espécie de sinônimo de poder cidadão. A autora declara que a inclusão dos cidadãos desprovidos, aqueles excluídos do meio político e econômico, dependem da redistribuição de poder para garantir que esses cidadãos participem do futuro.

Os níveis de participação cidadã podem ser analisados por oito graus categorizados de acordo com poder do cidadão de estabelecer objetivos, bem como podem ser compreendidos pelos próprios tipos de participação e “não participação”. Em outros termos, os níveis de participação variam desde a participação real que gera poder ao cidadão à participação ilusória. (ARNSTEIN, 1969).

O Quadro 1 resume as principais considerações de Arnstein (1969) sobre a tipologia da participação social.

Quadro – 1 Oito níveis de Participação Cidadã de acordo com Arnstein (1969)

| Níveis de Participação            | Detalhamento                                                                                                        | Categorias                                                           |
|-----------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------|
| Controle cidadão                  | Acontece quando os desprovidos obtêm cargos decisórios ou gerenciam todo poder.                                     | <i>Poder cidadão</i> – participação real do cidadão.                 |
| Poder delegado                    |                                                                                                                     |                                                                      |
| Parceria                          | Assegura aos desprovidos negociar numa transação com poderes tradicionais.                                          | “tokenismo” – participação ilusória.                                 |
| Apaziguador ( <i>Placation</i> )  | As regras levam em consideração conselhos dos desprovidos, mas a decisão permanece com os poderosos.                |                                                                      |
| Consultas ( <i>Consultation</i> ) | É permitido ouvir e falar aos desprovidos, contudo a ausência de força gera captura de suas visões pelos poderosos. |                                                                      |
| Informação                        |                                                                                                                     |                                                                      |
| Terapia                           | O objetivo oculto desse tipo de participação é a doutrinação dos desprovidos pelos poderosos.                       | Não participação – assegura aos poderosos o controle dos desprovidos |
| Manipulação                       |                                                                                                                     |                                                                      |

Fonte: adaptado de ARNSTEIN 1969, p. 217.

O Quadro 1 representa uma síntese da categorização da participação social segundo Arnstein (1969). A autora elaborou oito níveis de participação distribuídos conforme o poder do cidadão. Além disso, categorizou esses níveis em poder cidadão, não participação e tokenismo. O poder cidadão refere-se a espaços onde o cidadão de fato participa das ações, determina os objetivos, bem como tem a capacidade e a oportunidade de negociar com outros

<sup>8</sup> O texto em língua estrangeira é: "retains considerable contemporary relevance."

participantes. A não participação assegura aos poderosos meios para controlar o cidadão. Segundo Grant (2017), o tokenismo representa espaços que atendem, de maneira aparente, a demanda por participação.

De acordo com Arnstein (1969), existem três limitações dessa categorização de participação social. A primeira é referente à ausência de coesão nos níveis: tanto os desprovidos como os poderosos não são homogêneos em seus grupos. A segunda indica uma fragilidade na divisão desses níveis, visto que a fundamentação está na classificação simples entre cidadãos poderosos e cidadãos desprovidos. A terceira aponta que a separação entre oito níveis de participação não representa o mundo real, podendo existir 150 níveis de participação que distinguem os participantes de forma mais clara.

Não é só Cornwall (2008) que indica a importância do trabalho de Arnstein (1969). Hassenforder, Smajgl e Ward (2015, p. 87, tradução nossa) indicam que apesar de existirem diferentes classificações que estabelecem níveis de participação de pessoas, “a mais citada é Arnstein (1969)”<sup>9</sup>.

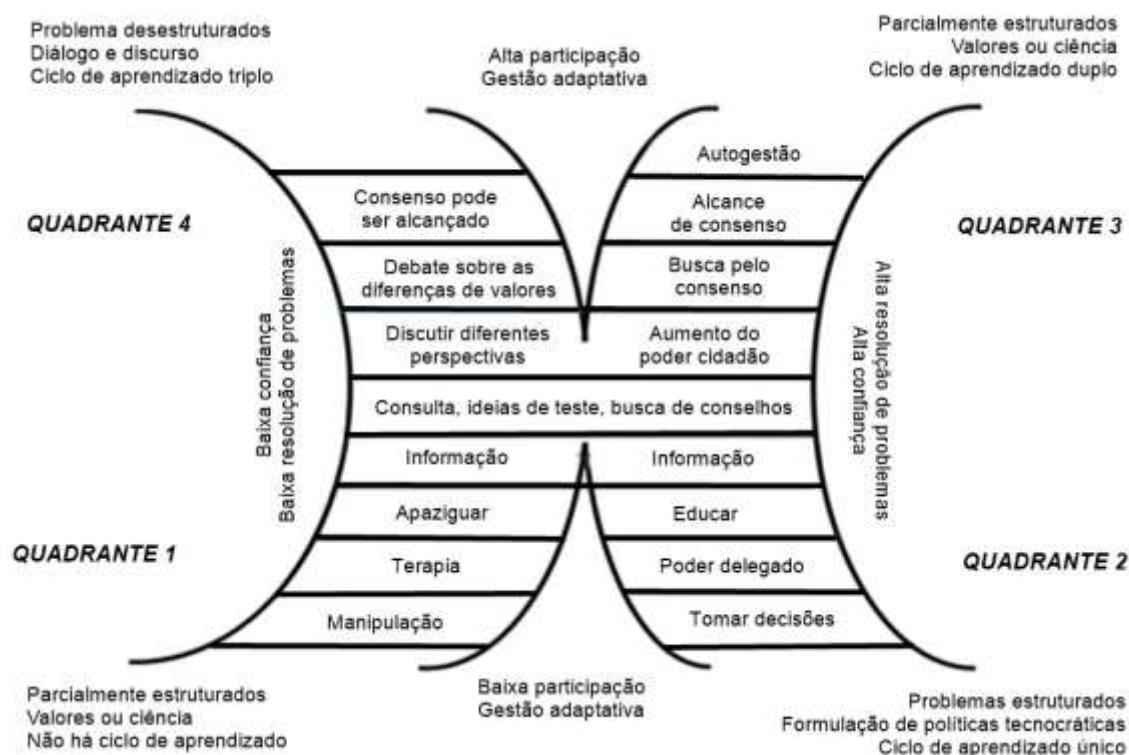
Hurlbert e Gupta (2015) desenvolveram um modelo de avaliação com base na segmentação dos níveis de Arnstein. Para estes, a literatura acadêmica idealiza uma forma de participação, desconsiderando os desafios, os mecanismos apropriados para sua implementação e quando a participação é mais compatível com a tecnocracia de agentes públicos *experts*. Desse modo, estes autores buscam compreender em que condições da participação é provável alcançar o êxito e em quais tipos de participação pode-se alcançar o sucesso independente das condições. Nesse sentido, os referidos autores desenvolveram *framework* considerando as relações da participação com “o tipo de problemas, a natureza do aprendizado necessário e o tipo de governança adaptativa ou gestão requerida”<sup>10</sup> (HURLBERT; GUPTA 2015, p. 101, tradução nossa).

---

<sup>9</sup> O texto em língua estrangeira é: “is one of the most addressed categories for process description in the literature”

<sup>10</sup> O texto em língua estrangeira é: “to the problem type, the nature of learning needed, and the type of adaptive governance or management required.”

Figura 2 – Divisão dos Níveis de Participação



Fonte: adaptado de HULBERT E GUPTA, 2015, p. 105.

O *framework* é composto por 4 quadrantes, em que a metade de cima corresponde aos maiores níveis de participação e a metade de baixo aos menores níveis. O primeiro quadrante compreende os problemas parcialmente estruturados, englobando ausência de unanimidade acadêmica, discordância de normas ou valores sociais e baixa confiança. Nesse contexto, a participação não produz efeitos positivos, apenas gera manipulação, terapias ou apaziguamento como visto nos níveis de Arnstein (1969). O segundo quadrante refere-se a problemas estruturados que apresentam concordância da ciência e dos valores. Os burocratas ou tecnocratas podem lidar com esses problemas, pois tomam decisões de interesse público que conduzem a um ciclo de aprendizado simples na implementação e na elaboração de políticas públicas (HURLBERT; GUPTA, 2015).

Ainda, o terceiro quadrante geralmente corresponde aos problemas parcialmente estruturados onde há alto nível de confiança, porém existe um certo grau de discordância na ciência e nos valores. Esses problemas precisam de um nível mais alto de participação da sociedade com diálogo que deve conduzir a um ciclo de aprendizado duplo para dirimir as incertezas. O quarto quadrante aborda os problemas desestruturados com grande incerteza na ciência e nos valores, bem como estão ligados a outros problemas. Os problemas abordados no quarto quadrante apresentam baixa confiança entre os participantes e alta necessidade de

debates. Esses problemas requerem um ciclo de aprendizado triplo através do diálogo, grande participação da sociedade, construção de confiança e exposição da dinâmica do poder e dos valores sociais (HURLBERT; GUPTA 2015).

Seguindo a linha de participação social por meio do controle social, a pesquisa de Sabioni *et al.* (2016) foi realizada com o objetivo de avaliar os ambientes propícios à participação cidadão por meio do controle social da administração pública dos municípios do Estado de Minas Gerais. Desse modo, os autores desenvolveram um indicador com o propósito de avaliar o desempenho e promover melhorias de gestões públicas municipais quanto ao controle social como forma de participação do cidadão.

A conclusão do estudo indica que há discrepância entre as potencialidades de participação do cidadão no controle social das prefeituras do Estado de Minas Gerais. Essa situação aponta a importância de desenvolvimento da “Estrutura Municipal, Contexto Institucional e Mobilização Social” com objetivo de melhorar o ambiente para participação cidadã no controle da Administração Pública (SABIONI *et al.*, 2016, p. 496).

Na mesma linha, Buvinich e Passamai (2014) buscaram identificar como estão organizados os 40 mil conselhos gestores de políticas públicas das diversas prefeituras do Brasil. A autora considera que os padrões identificados podem contribuir para criação de conselhos. Para isso, relacionaram-se políticas públicas que foram desenvolvidas no âmbito dos conselhos gestores e em que foram identificados os padrões estruturais do funcionamento dos conselhos.

Buvinich e Passamai (2014) apontam que não existe um regulamento padrão para criação e ordenamento dos conselhos gestores. Ademais, foram analisados: a representação; a formação e a proporção dos participantes; o poder de decisão; a obrigatoriedade de instaurar os conselhos; a verificação de efetividade deliberativa e o desempenho da atribuição da democracia representativa dos conselhos. O resultado da pesquisa indica que em 11 áreas (saúde, meio ambiente, recursos hídricos, assistência social, segurança alimentar, criança e adolescente, alimentação escolar, Fundeb, direitos do idoso, política agrícola e política urbana) é mandatória a criação de conselhos estaduais e municipais, no entanto, não há padrão para essa determinação. Ademais, foi identificado que a maioria das políticas públicas não obriga entes estaduais ou municipais a criarem conselhos de gestão. Ainda, a maioria dos conselhos proporcionalmente encontra-se nas regiões Sudeste; Sul e Centro-Oeste, com uma relação média; Norte e Nordeste, com a proporção menor.

No contexto de conselhos gestores, Shimizu e Moura (2015) afirmam que a estrutura legal do Brasil compreende os conselhos de saúde no processo decisório e na fiscalização dos

recursos do Sistema Único de Saúde (SUS). Para os autores, a sociedade, através dos conselhos, obtém a oportunidade de participar da gestão pública e, conseqüentemente, desempenha um papel maior no controle social do Estado. Dessa forma, a pesquisa dos referidos autores verifica as representações sociais dos presidentes dos conselhos locais de saúde de Brasília em relação ao exercício do controle social.

Os dados foram coletados por meio de entrevistas aos presidentes dos conselhos. Foram identificados três tópicos importantes que são: a vulnerabilidade dos conselhos regionais de saúde do Distrito Federal, o reforço do controle social e o problema da representatividade. As vulnerabilidades encontradas nos conselhos de saúde locais de Brasília referem-se principalmente à supervisão dos serviços de saúde como uma percepção reduzida do sentido de controle social. Ademais, foi reconhecida a capacidade desses conselhos em desenvolver políticas públicas por meio do debate sobre as demandas locais. Por fim, o estudo aponta a necessidade de educar os participantes para que estes tenham uma capacidade maior de contribuir com a democracia representativa (SHIMIZU; MOURA, 2015).

Após análise da literatura, é possível inferir que o Estado não solucionará sozinho todos os problemas sociais. Desse modo, não apenas a participação da sociedade civil é imprescindível, mas também a sua interação com o Estado e com o mercado (FUNG, 2006; VILLELA; PINTO, 2009). Nesse sentido, há diversas formas de participação que podem ser estudadas de acordo com a perspectiva dos indivíduos que participam (FUNG, 2006), do poder dos participantes (ARNSTEIN, 1969), da adaptação do problema ao nível de participação (HURLBERT; GUPTA, 2015) etc. A participação cidadã no controle da gestão pública é uma dessas formas (BUVINICH; PASSAMAI, 2014; MOURA, 2015; SABIONI *et al.*, 2016).

#### **1.4. Síntese do referencial teórico**

Em suma, este referencial teórico foi elaborado com o propósito de descrever os principais conceitos sobre controle social, suas possíveis formas de classificação e sua relação com a contabilidade, considerando que o desenvolvimento contábil pode ser observado de duas formas: a institucionalização da profissão contábil e a objetificação do conhecimento contábil. Ainda, foram descritos os modelos de gestão pública centralizados e modelos de gestão descentralizados, bem como correntes de pesquisa sobre a participação da sociedade na

gestão pública. Além dos conceitos acadêmicos, nessas subseções do referencial foram apresentados problemas, objetivos e resultados de outras pesquisas para melhor compreensão de como investigação desses assuntos aconteceram ou estão acontecendo. Nesse sentido, foi desenvolvido o quadro abaixo que evidencia estudos sobre o desenvolvimento da contabilidade, bem como a relação entre a contabilidade e o controle social.

Quadro 2 - Quadro de análise conceitual de estudos sobre a contabilidade e controle social

| Desenvolvimento Contábil                                                               | Controle Social e a Contabilidade          | Teoria                                                                                                                      | Descrição resumida do Estudo                                                                                                                                                                                  |
|----------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Institucionalização da Profissão contábil (BURCHELL <i>et al.</i> 1980; WALKER, 2016). | Castro e Mihret (2020).                    | Teoria do ator-rede.                                                                                                        | Analisa a tentativa e êxito do Conselho Federal de Contabilidade de estabelecer como requisito o exame de qualificação para o consentimento de registro profissional.                                         |
|                                                                                        | Ahn e Jacobs (2019).                       | Teorias de Pierre Bourdieu (campo, capital, hábitos e doxa).                                                                | Estuda o projeto de profissionalização de contadores da Administração Pública da Coreia do Sul, chamado KAGA.                                                                                                 |
|                                                                                        | Xu, Cortese e Zhang (2018).                | Investigação Histórica com base na relação sociedade e contabilidade descrita por Hoopwood (1983, 1985, 1987, 1994 e 2000). | Examinam a reconfiguração da prática contábil na China dos padrões contábeis comunistas para os padrões contábeis capitalistas.                                                                               |
|                                                                                        | Agrizzi e Sian (2015).                     | Estrutura conceitual de Streeck e Schmitter (1985).                                                                         | Investigam a história da criação do Conselho Federal de Contabilidade.                                                                                                                                        |
| Objetificação do conhecimento contábil (BURCHELL <i>et al.</i> 1980; e WALKER, 2016).  | Pianezzi e Ashraf (2020).                  | Retrodução.                                                                                                                 | Estuda a relação centros de recepção de imigrantes e casos corrupção na Itália, bem como a contabilidade como geradora de conhecimento ou ignorância.                                                         |
|                                                                                        | Ejiogu, A., Ambituuni e Ejiogu, C. (2018). | Teorias de Pierre Bourdieu (campo, capital, hábitos e doxa).                                                                | Estuda o uso da contabilidade no processo de neoliberalização das residências sociais na Inglaterra.                                                                                                          |
|                                                                                        | Maciel (2017).                             | Conceitos de <i>accountability</i> .                                                                                        | Investiga portais de transparência das prefeituras dos municípios de Porto Alegre/RS e Erechim/RS e utilização das suas informações para atividade de controle social da Rede Observatórios Social do Brasil. |
|                                                                                        | Peres (2017).                              | Novo Serviço Público.                                                                                                       | Examina os fatores condicionantes para a qualidade das informações contábeis sob o enfoque dos observatórios sociais.                                                                                         |
|                                                                                        | Augustinho, Oliveira e Guimarães (2015).   | Embasamento teórico: do Estado/Sociedade à Semiótica Informacional Contábil.                                                | Estuda o entendimento dos líderes comunitários a respeito das informações contábeis.                                                                                                                          |
|                                                                                        | Marengo e Diehl (2011).                    | Nova Gestão Pública, <i>Accountability</i> e Controle Social.                                                               | Pesquisam sobre a participação dos cidadãos no controle social da gestão pública nos municípios gaúchos.                                                                                                      |

Fonte: O autor, 2021, com base em AGRIZZI E SIAN, 2015; AHN e JACOBS 2019; AUGUSTINHO, OLIVEIRA e GUIMARÃES 2015, BURCHELL *et al.* 1980; CASTRO e MIHRET 2020; EIJOGU, A, AMBITUUNI e EIJOGU, C., 2018; MACIEL, 2017; MARENGO E DIEHL, 2011; PERES, 2017; PIANEZZI e ASHRAF, 2020; WALKER, 2016; XU, CORTESE e ZHANG, 2018.

Destaca-se, no Quadro 2, o referencial teórico sobre a Contabilidade e o controle social. Essa configuração do referido quadro está alinhada ao objetivo principal desta pesquisa, que é identificar como a Contabilidade pode contribuir para a dinâmica do controle social da gestão pública. Para alcançar esse objetivo, foi estabelecida a metodologia considerando a literatura pesquisada neste trabalho.



## 2 METODOLOGIA

Neste capítulo, apresenta-se a esquematização desta pesquisa que envolve a coleta de dados através de questionários e entrevista, bem como a técnica de análise de dados. Desse modo, detalhadamente esta seção apresenta o método de estudo caso, visão geral do estudo, procedimento de campo, questões de estudo de caso, guia para o relatório de estudo de caso.

### 2.1 Método

Esta seção abordará a metodologia de pesquisa adotadas nesta dissertação. Desse modo, seguindo os conceitos descritos por Vergara (2016) e Gil (2018), este estudo pode ser classificado como descritivo e exploratório. É descritivo porque visa estabelecer relação entre o controle social e a Contabilidade, e exploratório porque apresenta aspectos de sondagem quando realizado sobre um tema em que não há muito conhecimento acumulado. Evidencia-se que neste estudo foram utilizadas técnicas de coleta e análise de dados com uma abordagem qualitativa.

O projeto de estudo de caso integrado será o direcionador desta pesquisa. Esse projeto é uma variante do estudo de caso único que compreende diferentes unidades integradas (YIN, 2015, p. 58). O estudo de caso integrado será realizado no âmbito do sistema Observatório Social do Brasil (OSB). Tal sistema é composto pelo Observatório Social do Brasil e as unidades do OSB, respectivamente, aqui denominados como OSB central e OS locais. Ainda, Yin (2015, p. 88) recomenda o uso do protocolo no estudo caso e afirma que uso do protocolo possibilita o aumento da confiabilidade da pesquisa. Esse autor sugere que o protocolo abarque quatro seções: visão geral do estudo de caso, procedimentos de coletas de dados, questões de coleta de dados e guia para o relatório do estudo de caso.

### 2.2.1 Visão geral do estudo de caso

É desejável que uma visão geral informe ao leitor a finalidade e o ambiente do estudo (YIN, 2015). Partindo dessa proposta, reporta-se que o objetivo principal deste trabalho é identificar como a contabilidade pode contribuir para a dinâmica do controle social da gestão pública. Os objetivos secundários são: (a) evidenciar a atuação de entidades de classe contábil no controle social, (b) discutir como o conhecimento contábil é usado no controle social, (c) descrever os modelos de gestão pública centralizados e descentralizados, e (d) investigar como os observatórios sociais contribuem para o controle social da Administração Pública no país.

O estudo de caso será baseado no sistema Observatório Social do Brasil (OSB). Justifica-se a escolha desse sistema pela correspondência dessa instituição quanto ao objeto do estudo e pela acessibilidade das informações. Além disso, a seleção dessa organização está fundamentada no entendimento de Oliveira e Pisa (2015), pois os autores indicam que a relação entre o Estado e a Sociedade pode ocorrer pela participação da sociedade nas organizações da sociedade civil. Ainda, Sabioni *et al.* (2016) e Castro (2003) sugerem que a participação cidadã é mais propícia na esfera municipal porque a atuação da Administração Pública municipal é mais perceptível para o cidadão devido à proximidade e aos tipos de serviços oferecidos à população. Portanto, a opção do sistema OSB como objeto de estudo é justificada pela acessibilidade das informações, pelo alinhamento com o tema da pesquisa, por ser uma organização da sociedade civil que evidencia a relação entre o Estado e a Sociedade e pela sua atuação no controle social na esfera municipal.

Adicionalmente, foram realizadas consultas no portal do Mapa das Organizações da Sociedade Civil de responsabilidade do Instituto de Pesquisas Econômicas Aplicadas (IPEA). Segundo o IPEA (2021), o Mapa das Organizações da Sociedade Civil (OSCs) consiste numa base de dados virtual pública construída de forma colaborativa contendo dados das OSCs do Brasil. O resultado da consulta não localizou informação centralizada a respeito de entidades com atividades correlatas de controle social sobre a gestão pública no Brasil. Isso ocorreu devido à Classificação de Atividade Econômica (CNAE) do OSB central ser discriminada como “Atividades associativas não especificadas anteriormente” (IPEA, 2021). Quando pesquisado esse tipo de classificação no Mapa das OSCs, o resultado da busca aponta 75.374 entidades atuantes nessa atividade. Isso indica que a classificação da atividade da OSB central

é generalizada no referido mapa que consequentemente remete a uma base de dados nacional sobre OSCs ainda incipiente.

O presente trabalho foi estruturado teoricamente com base em três temas:

- Controle social – para subsidiar a compreensão sobre definição de controle social e sua relação com a contabilidade.
- Modelos de gestão pública centralizados (restritivos) e modelos de gestão descentralizados (participativos) – para fornecer uma perspectiva do ambiente organizacional onde ocorre controle.
- Participação da sociedade na gestão pública – para contextualizar as funções do cidadão, sendo o controle social uma delas, e como sua atuação poderia ser útil.

Este protocolo foi elaborado com propósito de contextualizar a pesquisa proposta na dissertação, planejar a coleta de dados e análise dos dados, bem como servir de documento orientador da construção da pesquisa.

### 2.2.2 Procedimentos de coleta de dados

Os procedimentos de coleta de dados foram realizados de dois modos. O primeiro refere-se ao questionário enviado ao *e-mail* da assessoria do OSB central (Apêndice A). Posteriormente, foram selecionados 11 representantes de observatórios com base na técnica de amostragem bola de neve e nas respostas do referido questionário para as entrevistas em profundidade (Apêndice B). Ainda, é importante citar que durante as entrevistas foi abordado o conteúdo do termo de consentimento e solicitada autorização para início das gravações. Além disso, é relevante citar que duas perguntas do roteiro semiestruturado da entrevista foram inspiradas no trabalho de Peres (2017) e foram devidamente destacadas. Inicialmente, a seleção dos observatórios foi com base na técnica de amostragem bola de neve. Segundo Vinuto (2014), o primeiro passo dessa técnica é seleção de pessoas com perfil necessário dentro do universo com base em documentos ou de indivíduos que detenham informações relevantes, designados como semente.

Seguindo a amostragem bola de neve, foi estabelecida como semente uma representante OSB Rio de Janeiro - RJ pela proximidade e acessibilidade. Essa representante recomendou que a coleta fosse iniciada no Rio Grande Sul, bem como forneceu os contatos

para isso. Assim, a primeira entrevista foi realizada com um representante de observatório do interior do Rio Grande do Sul. Num segundo momento, o primeiro entrevistado indicou outro observatório também do interior do referido Estado e este, por sua vez, indicou outros. Porém, os indicados não manifestaram o interesse em participar quebrando assim a corrente. Nessa situação, optou-se pela seleção utilizando o questionário por dois motivos: (i) quebra da corrente de indicações para terceira entrevista; e (ii) a fim de ter uma abrangência nacional, decidiu-se ampliar o número de possíveis entrevistados com base no questionário para que os selecionados tivessem representatividade, considerando o número de observatórios contidos nas regiões do Brasil, isto é, Região Norte, Região Nordeste, Região Sudeste, Região Sul e Região Centro-Oeste. Ressalta-se que há, no referido questionário, uma pergunta sobre o interesse de indicar um representante para entrevista, desse modo a seleção dos entrevistados focou nos observatórios que responderam que poderiam indicar um representante.

Desse modo, a quantidade de entrevistas foi distribuída da seguinte forma: 6 na região Sul (duas entrevistas em cada Estado (Paraná, Rio Grande Sul, e Santa Catarina); 2 na Região Sudeste (uma no Rio de Janeiro, capital, e outra em São Paulo, capital,); 1 na região Nordeste (no Estado da Bahia); 1 na região Norte (em Tocantins) e 1 na região Centro-Oeste (no Distrito Federal). Cabe destacar que na região Norte e Centro-Oeste não houve resposta ao questionário, assim, foi solicitado ao OSB central que indicasse dois observatórios nessas regiões que teriam interesse em participar, isto é, foi utilizada novamente a técnica de amostragem bola de neve.

### 2.2.3 Questões de coleta de dados

Principais tópicos a serem abordados no questionário:

- Sobre o sistema OSB: nomes dos OS locais; o município de localização; os municípios que são acompanhados; principais atividades do sistema OSB; atividades voltadas à população; impacto da Covid 19; limitações e desafios.
- Sobre o sistema OSB e a Contabilidade: quantidade de voluntários; quantidade de voluntários contabilistas; parcerias com entidades de classe contábil.
- Indicação de possíveis OS Locais participantes da entrevista.

Principais tópicos a serem abordados em entrevista:

- Sobre o entrevistado: formação acadêmica, profissão, tempo no sistema OSB *etc*;
- Sobre o sistema OSB: cidade ou região que atua, descrever o OSB local, principais, atividades, parcerias, relação com administração pública, impacto da COVID-19, limitações e desafios *etc*.

#### 2.2.4 Guia para o relatório do estudo de caso

Os dados coletados foram estudados com base na análise de conteúdo, conforme orientação de Bardin (2016). A análise de conteúdo compreende um agrupamento de técnicas de análises de comunicações com a finalidade de conseguir indicadores que possibilitem a inferência de entendimentos referentes às características de produção ou recepção de mensagens, por meio de métodos e detalhamento do conteúdo das mensagens (BARDIN, 2016, p. 48). Ainda, seguindo as diretrizes de Bardin (2016, p. 125), a análise de conteúdo compreenderá as seguintes fases: “(1) pré-análise; (2) a exploração do material; (3) o tratamento dos resultados, a inferência e a interpretação”.

(1) A *pré-análise* corresponde à seleção de materiais para análise, à elaboração de hipótese e objetivos, bem como à formação de indicadores que amparem a interpretação. Conforme o entendimento de Vergara (2016), as hipóteses usualmente estão relacionadas a estudos com base estatística, isto é, positivista. Desse modo, após avaliação não foi considerada pertinente a este estudo a elaboração de hipótese e os objetivos foram traçados inicialmente. Desse modo, esta pesquisa, detalhadamente, subdivide-se em:

- (a) A *referenciação dos índices e a elaboração de indicadores* – o trabalho prévio também consiste na escolha de índices e sua estruturação em indicadores. Seguindo a literatura da participação da sociedade na Administração Pública, preliminarmente foram definidos os seguintes temas: quem participa e como participa; contexto e seus desdobramentos (CORNWALL, 2008; FUNG, 2006; HASSENFORDER, SMAJGL e WARD, 2015; SABIONI *et al.*, 2016). Alinhado aos objetivos, os índices desenvolvidos para análise são qualitativos, isto é, de ausência ou presença da Contabilidade nos discursos colhidos nas entrevistas. Assim, temos o indicativo da presença da contabilidade (IPC) subdividido em:

- IPC forma 1 – IPC (F1): indicativo da presença de participação de contabilistas na atividade de controle da gestão pública do sistema OSB;
- IPC forma 2 – IPC (F2): indicativo da presença de entidades da classe contábil em parcerias com sistema OSB;
- IPC forma 3 – IPC (F3): indicativo de uso do conhecimento ou da informação contábil na atividade de controle da gestão pública pelo sistema OSB;

(b) *A preparação do material* – a preparação do *corpus* deve ser realizada antes da análise de conteúdo, isto é, o conjunto de materiais deve ser tratado antes da análise.

(2) *A exploração do material* – esta fase compreende basicamente a codificação, divisão ou numeração conforme regras pré-estabelecidas (BARDIN, 2006, p. 131);

(3) *O tratamento dos resultados, a inferência e a interpretação* – segundo Bardin (2016, p. 131), “os resultados brutos são tratados de maneira a serem significativos (‘falantes’) e válidos”.

Em síntese, o Quadro 3 retrata a relação da metodologia com o referencial teórico e com os objetivos.

Quadro 3–Quadro de análise exploratória

| Fundamentação Teórica                                                                                   |                                                                                       |                                             |                                    | Objetivos                                                                    |                                                                                                                  |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------|------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Participação Social                                                                                     | Papel da Contabilidade                                                                | Controle Social e Contabilidade             | Modelo de gestão Pública           |                                                                              |                                                                                                                  |
| Quem participa?<br>(FUNG, 2006).                                                                        | Institucionalização da Profissão contábil (BURCHELL <i>et al.</i> 1980; WALKER 2016). | Agrizzi e Sian (2015).                      | -                                  | (a) evidenciar a atuação de entidades de classe contábil no controle social. | (d) investigar como os observatórios sociais contribuem para o controle social da Administração Pública no país. |
|                                                                                                         |                                                                                       | Xu, Cortese e Zhang (2018).                 |                                    |                                                                              |                                                                                                                  |
|                                                                                                         |                                                                                       | Ahn e Jacobs (2019).                        |                                    |                                                                              |                                                                                                                  |
|                                                                                                         |                                                                                       | Castro e Mihret (2020).                     |                                    |                                                                              |                                                                                                                  |
| Como participa?<br>(FUNG, 2006).                                                                        | Objetificação do conhecimento contábil (BURCHELL <i>et al.</i> 1980; WALKER 2016).    | Marengo e Diehl (2011).                     | -                                  | (b) discutir como o conhecimento contábil é usado no controle social.        |                                                                                                                  |
|                                                                                                         |                                                                                       | Augustinho, Oliveira e Guimarães (2015).    |                                    |                                                                              |                                                                                                                  |
|                                                                                                         |                                                                                       | Maciel (2017).                              |                                    |                                                                              |                                                                                                                  |
|                                                                                                         |                                                                                       | Peres (2017).                               |                                    |                                                                              |                                                                                                                  |
|                                                                                                         |                                                                                       | Ejiogu, A., Ambituuni e Ejiogu, C., (2018). |                                    |                                                                              |                                                                                                                  |
|                                                                                                         |                                                                                       | Pianezzi e Ashraf (2020).                   |                                    |                                                                              |                                                                                                                  |
| Qual é o contexto?<br>(CORNWALL, 2008; HASSENFORDER; SMAJGL; WARD, 2015; SABIONI <i>et al.</i> , 2016). | -                                                                                     | -                                           | Rhodes (2000).                     | (c) descrever os modelos de gestão pública centralizados e descentralizados. |                                                                                                                  |
|                                                                                                         |                                                                                       |                                             | Erdmann e Engel (2006).            |                                                                              |                                                                                                                  |
|                                                                                                         |                                                                                       |                                             | Magone (2011).                     |                                                                              |                                                                                                                  |
|                                                                                                         |                                                                                       |                                             | Cançado, Pereira e Tenório (2011). |                                                                              |                                                                                                                  |
|                                                                                                         |                                                                                       |                                             | Shimizu <i>et al.</i> (2013).      |                                                                              |                                                                                                                  |
|                                                                                                         |                                                                                       |                                             | Bao <i>et al.</i> (2013).          |                                                                              |                                                                                                                  |
|                                                                                                         |                                                                                       |                                             | Filgueiras (2018).                 |                                                                              |                                                                                                                  |

Fonte: O autor, 2021, com base em AGRIZZI E SIAN, 2015; AHN e JACOBS 2019; AUGUSTINHO, OLIVEIRA e GUIMARÃES 2015, BAO *et al.*, 2013; BURCHELL *et al.* 1980; CASTRO e MIHRET 2020; CANÇADO, PEREIRA e TENÓRIO, 2011; EIJOGU, A, AMBITUUNI e EIJOGU, C., 2018; ERDMANN e ENGEL, 2006; FILGUEIRAS, 2008; MACIEL, 2017; MAGONE, 2011; MARENGO E DIEHL, 2011; PERES, 2017; PIANEZZI e ASHRAF, 2020; RHODES, 2000; SHIMIZU *et al.*, 2013; WALKER, 2016; XU, CORTESE e ZHANG, 2018.

O Quadro 3 demonstra os objetivos secundários que servem de base para alcançar o objetivo principal, que é identificar como a Contabilidade pode contribuir para a dinâmica do controle social da gestão pública. No referido quadro, evidencia-se como os temas de estudos definidos na primeira coluna, com base no referencial teórico sobre *Participação da sociedade na gestão pública*, relacionam-se aos modelos de gestão pública centralizados e descentralizados, bem como à ligação entre o controle social e a Contabilidade. Ainda, esses objetivos secundários estão associados ao objetivo de investigar como os observatórios sociais contribuem para o controle social da Administração Pública no país. Essas relações servem de apoio para análise e, consequentemente, para alcance dos objetivos. Ainda, é relevante esclarecer que as perguntas da entrevista em profundidade foram idealizadas com base na descrição do Quadro 3.

### 3 OBSERVATÓRIO SOCIAL DO BRASIL (OSB)

No sentido de controle social, o cidadão participa principalmente nas gestões municipais, pois é mais evidente na vida do cidadão a atuação das prefeituras, tanto na prestação de serviços como no impacto destes na vida da população (CASTRO, 2003; SABIONI *et al.*, 2016). Seguindo essa perspectiva, o sistema Observatório Social do Brasil (OSB) estimula o acompanhamento da Administração Pública, em especial das prefeituras e das câmaras de vereadores.

O Observatório Social do Brasil (OSB) pode ser compreendido como um ambiente “democrático e apartidário” que busca representar a sociedade civil com a finalidade de colaborar para “melhoria da gestão pública” (OSB, 2021a). Segundo o próprio Observatório (2020a), “cada observatório é integrado por cidadãos brasileiros (...). São empresários, profissionais, professores, estudantes, funcionários públicos (exceto os que integrem a esfera de atuação do observatório específico) e outros cidadãos (...)”.

Ainda, Peres (2017) descreve que o OSB é a instituição que coordena, no nível federal, o sistema OSB fomentando a formação de Observatórios Sociais Locais (OS), promovendo treinamento para os integrantes destes, estabelecendo padrões de procedimentos técnicos, firmando parcerias *etc.*

O sistema OSB compreende o Observatório Social do Brasil e as unidades do OSB (OSB, 2021a). Essas unidades atuam no âmbito municipal e estadual (OSB, 2021a). Em



outras palavras, o Observatório Social do Brasil atua como coordenador em nível federal, enquanto as unidades do OSB atuam como executoras do controle social da gestão pública, geralmente em nível municipal.

Bona e Boeira (2018) seguem este entendimento ao afirmarem que a atividade do OSB difere da atividade dos OS, pois aquele não tem como objetivo monitorar a gestão pública municipal, mas sim agir como coordenador e promotor da ampliação do sistema, estabelecendo parcerias e disponibilizando padrões técnicos aos OS associados. Ademais, estes autores afirmam que, de acordo com o Estatuto, existe a representação institucional dos OS na diretoria e nos conselhos do OSB, porque seus membros são associados ao OS.

Na Tabela 1, apresenta-se a distribuição da quantidade de observatórios por Região e Unidade Federativa.

Tabela 1 – Observatórios por Região e Unidade Federativa

| Região       | Unidade Federativa  | Sigla | Filiados   | Em mobilização /filiação | Total      | Cidades    | (%) qtd observatórios UF/total | (%) qtd observatórios Região/total |
|--------------|---------------------|-------|------------|--------------------------|------------|------------|--------------------------------|------------------------------------|
| Sul          | Paraná              | PR    | 31         | 1                        | 32         | 32         | 22,70                          | 56,03                              |
| Sul          | Santa Catarina      | SC    | 29         | 3                        | 32         | 31         | 22,70                          |                                    |
| Sul          | Rio Grande do Sul   | RS    | 15         | 0                        | 15         | 15         | 10,64                          |                                    |
| Sudeste      | São Paulo           | SP    | 22         | 1                        | 23         | 23         | 16,31                          | 29,08                              |
| Sudeste      | Rio de Janeiro      | RJ    | 7          | 2                        | 9          | 9          | 6,38                           |                                    |
| Sudeste      | Minas Gerais        | MG    | 9          | 0                        | 9          | 9          | 6,38                           |                                    |
| Nordeste     | Bahia               | BA    | 8          | 2                        | 10         | 10         | 7,09                           | 9,93                               |
| Nordeste     | Piauí               | PI    | 1          | 0                        | 1          | 1          | 0,71                           |                                    |
| Nordeste     | Rio Grande do Norte | RN    | 1          | 0                        | 1          | 1          | 0,71                           |                                    |
| Nordeste     | Pernambuco          | PE    | 1          | 0                        | 1          | 1          | 0,71                           |                                    |
| Nordeste     | Maranhão            | MA    | 1          | 0                        | 1          | 1          | 0,71                           |                                    |
| Centro-oeste | Mato Grosso         | MT    | 2          | 0                        | 2          | 2          | 1,42                           | 3,55                               |
| Centro-oeste | Distrito Federal    | DF    | 1          | 0                        | 1          | 1          | 0,71                           |                                    |
| Centro-oeste | Mato Grosso do Sul  | MS    | 1          | 0                        | 1          | 1          | 0,71                           |                                    |
| Centro-oeste | Goiás               | GO    | 1          | 0                        | 1          | 1          | 0,71                           |                                    |
| Norte        | Amazonas            | AM    | 1          | 0                        | 1          | 1          | 0,71                           | 1,42                               |
| Norte        | Tocantins           | TO    | 1          | 0                        | 1          | 1          | 0,71                           |                                    |
| <b>Total</b> |                     |       | <b>132</b> | <b>9</b>                 | <b>141</b> | <b>140</b> | <b>100,00</b>                  | <b>100,00</b>                      |

Fonte: adaptado de OSB (2021a), dados de 2019.

A Tabela 1 demonstra em ordem decrescente a quantidade de observatórios por Região e Estado. Destaca-se que esses números não são imutáveis e podem ser alterados ao longo do tempo. No total são 141 observatórios espalhados por 17 Estados, sendo que os Estados em que não existiam observatórios constituídos no ano 2019 não constam na relação acima. Ainda, evidencia-se, na referida tabela, que a região Sul apresenta a maior quantidade de observatórios 56,03% (78 em termos absolutos) seguida pela região Sudeste 29,08% (41), Nordeste 9,93% (14), Centro-Oeste 3,55% (5) e Norte 1,42% (5). Essa distribuição pode ser explicada pela história do desenvolvimento do sistema Observatório Social do Brasil.

No início da década de 2000, na cidade de Maringá/PR, foram descobertos casos de corrupção na Prefeitura, e esse foi um dos motivos para início da mobilização social para monitorar os gastos públicos e evitar desvios. Assim, em 2004, foi criada por diversos atores sociais, como empresários, servidores públicos, professores *etc.*, na cidade de Maringá/PR, a Sociedade Eticamente Responsável (SER) com objetivo de promover a ética cidadã na sociedade. Posteriormente, o SER entendeu a importância de uma atuação mais prática para monitorar os recursos públicos; nesse sentido, nasce em 2006, dentro do SER, o Observatório Social de Maringá (OSM). A partir desse movimento, nasceu o Observatório Social do Brasil (OSB) para fomentar o desenvolvimento de novos observatórios em outras cidades (GOMES, 2020).

### **3.1 Finalidades do OSB**

Um OS é organizado como uma associação instituída como pessoa jurídica, tendo como foco preventivo “no controle social dos gastos públicos” (OSB, 2021a). Para isso, a OSB (2021a) declara que utiliza como procedimento técnico o “monitoramento das comprar públicas em nível municipal, desde a publicação do edital de licitação até o acompanhamento da entrega do produto e serviço”. Adicionalmente, esta instituição descreve que participa de trabalhos de “educação fiscal”, de “inserção da micro e pequena empresa nos processos licitatórios”, de “construção de Indicadores da Gestão Pública”.

Observa-se que o objetivo principal desta instituição é o controle social dos gastos públicos. Isso pode ser evidenciado no Estatuto do OSB (2021a) que, no capítulo II – Finalidade e Objetivos – diz:

O Observatório Social do Brasil – OSB tem como finalidade o fomento ao exercício do controle social sobre os recursos e serviços públicos das esferas Federal, Estadual, Distrital e Municipal, bem como a gestão, a manutenção e ampliação dos Observatórios Sociais em todo Brasil, organizados em forma de sistema, despertando o espírito da Cidadania Fiscal na sociedade organizada, tornando-a proativa, por meio de seu próprio Observatório Social, exercendo a vigilância social na sua comunidade e integrando o Sistema OSB.

### 3.2 Ferramentas do OSB

Para alcançar sua finalidade o OSB utiliza os seguintes mecanismos em sua metodologia:

(a) A Escola da Cidadania – a Escola da Cidadania é voltada ao ensino à distância com objetivo de qualificar os cidadãos, como, por exemplo, empresários, gestores e servidores públicos, entre outros, para que estes, por meio dos cursos, possam contribuir para aperfeiçoamento da gestão pública (OSB, 2021b).

(b) “Sistema Gestor – desenvolvido para apoiar na administração e registro de informações da operação de uma unidade, como: cadastro de voluntários, projetos, documentação interna, registro de atividade voluntária, *etc.*” (ASSESSORIA, 2021 ).

(c) Licitações – esta subseção das Ferramentas do OSB compreende um guia de perguntas e respostas sobre Licitações. Cabe destacar que “o OSB está desenvolvendo uma nova ferramenta para apoiar o trabalho de monitoramento de licitações, no Sistema Gestor”. (ASSESSORIA, 2021).

(d) MonitLegis – este é um mecanismo que possibilita o monitoramento do legislativo, isto é, permite o acompanhamento das “despesas e faltas dos vereadores” nos municípios onde há o sistema OSB (OSB, 2021b). Conta “Com uma nova versão em teste, idealizada por um grupo de trabalho que objetivou simplificar o monitoramento” (ASSESSORIA OSB, 2021).

(e) Programa OSB 100% Eficiente – nessa subdivisão das Ferramentas do OSB, encontram-se o manual do programa e a pontuação geral dos OSs locais. Ele foi desenvolvido para “que as unidades filiadas ao Sistema OSB ofereçam aos seus associados e à comunidade local os serviços mínimos necessários em direção à eficiência da gestão pública.” (OSB, 2021b).

## 4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

As informações foram coletadas de duas maneiras: através de questionário encaminhado e em entrevistas em profundidade. As informações coletadas através de questionários foram evidenciadas de forma descritiva, sem o intuito de inferência estatística. Ainda, o principal objetivo do questionário é servir de suporte para a seleção de participantes para a entrevista em profundidade. Nesse sentido, os dados coletados foram avaliados com bases na análise de conteúdo de Bardin (2016) considerando temas da literatura e indicadores.

### 4.1 Descrição consolidada das respostas ao Questionário

A presente etapa demonstra evidências sobre o funcionamento dos Observatórios, bem como serve de suporte para a entrevista em profundidade. Nesse sentido, o questionário foi elaborado com intuito de levantar informações relacionadas às atividades dos Observatórios Locais, às dificuldades e limitações, à participação de contabilistas e de entidades de classes de representação da profissão contábil, como o CFC/CRC, Sindicatos *etc.* Desse modo, o questionário contou com 14 perguntas com intuito de apurar informações sobre observatórios e seus membros (quem participa), como realizam as atividades e suas dificuldades (como participa), que representam uma das dimensões que Fung (2006) aponta para a compreensão das formas de participação. Seguindo essa perspectiva, este estudo considera a participação dos OS locais na Administração Pública através do controle social.

Desse modo, seguindo a classificação de Fung (2006), a participação dos Observatórios na Administração Pública por meio de controle social seria enquadrada como participação em espaço aberto, visto que considera aspectos normativos e legais. Na Constituição Federal de 1988 há indicativos de que a Administração Pública deve ser aberta para o controle cidadão. Porém, na prática, a Administração Pública pode ser considerada um espaço fechado quando não fornece informações suficientes ou no tempo adequado, ou até mesmo quando dificulta o acompanhamento da sociedade.

Segundo OSB (2021a), há 141 observatórios distribuídos por 17 estados e 140 municípios. O questionário foi encaminhado para o *e-mail* da assessoria do OSB Central que o reenviou para OS locais associados. O resultado foi de 20 questionários respondidos, dos

quais é relevante destacar que 14 responderam que poderiam indicar um representante para a entrevista. As questões buscaram as seguintes informações: os nomes dos OS locais, o município de localização, os municípios que são acompanhados, bem como a idade aproximada em anos. Essas informações são oriundas das questões (1), (2), (3) e (6), as questões (4) e (5) são referentes a dados de contato – telefone e *e-mail*. Ainda, é importante comentar que em dois casos dos OS locais respondentes configuram-se observatórios regionais, isto é, monitoram mais de uma cidade. Além disso, a idade aproximada dos OS locais respondentes varia entre 7 meses e 12 anos, indicando assim instituições diferentes.

As próximas tabelas estão relacionadas às atividades dos OS locais. Para apresentação das repostas das questões foram elaboradas nuvens de palavras através do software R para as questões (7), (8), (9) e (12), que estão relacionadas às atividades dos Observatórios (Como participa). As nuvens de palavras é uma forma de visualização gráfica dos vocábulos mais frequente das respostas.

**(7) Quais são as principais atividades do Observatório do qual você faz parte?**

Figura 3 – Nuvem de Palavras sobre Principais Atividades



Fonte: O autor, 2021, com base nas respostas ao questionário.

Assim, como pode ser observado acima a palavra que está mais associada a principais atividades é “licitações”, seguida de “educação” e “transparência”. Isso ratifica os estudos de Peres (2017), que apontam o acompanhamento de licitações como a principal atividade do sistema OSB. Ainda, segundo OSB (2021b), a metodologia adotada no sistema compreende

quatro abordagens: (1) escola da cidadania, (2) monitoramento das compras públicas, (3) ambiente de negócios e (4) monitoramento do legislativo – MonitLegis. Assim, as respostas estão compatíveis com a metodologia estabelecida pelo OSB central.

**(8) Há atividades voltadas diretamente à população? Caso a resposta seja sim, quais são as atividades?**

Figura 4 – Nuvem de Palavras sobre Atividades voltadas à população



Fonte: O autor, 2021, com base nas respostas ao questionário.

A principal atividade do sistema OSB que é voltada para sociedade é a educação cidadã, aqui também denominada educação fiscal.

**(9) Houve algum impacto nas atividades do observatório em virtude da pandemia causada pelo COVID-19? Quais foram?**

Figura 5 – Nuvem de Palavras sobre Impacto da COVID-19



Fonte: O autor, 2021, com base nas respostas ao questionário.

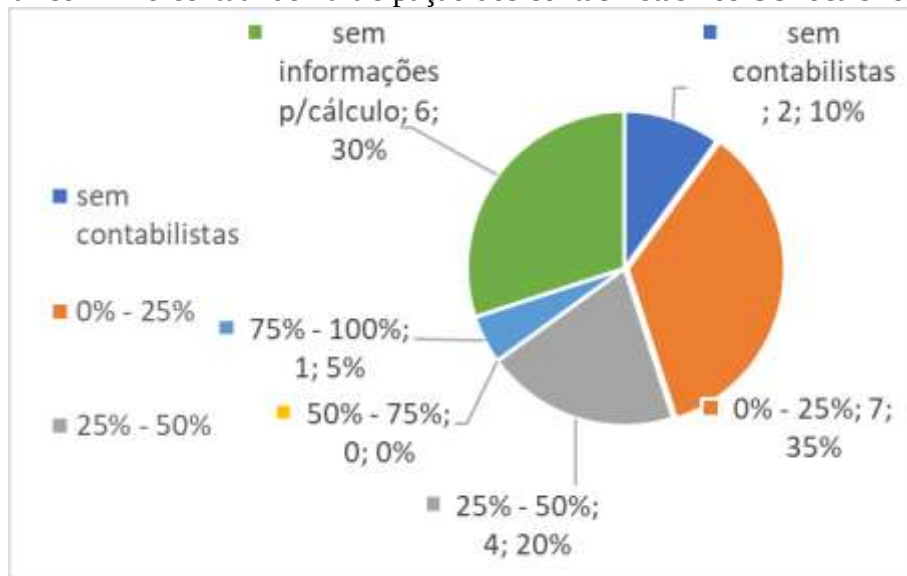
O principal termo apontado nas respostas foi “voluntário”. Sintetizando as repostas dessa questão, é possível citar os principais impactos devido à pandemia: diminuição da participação de voluntários e dificuldade de conseguir voluntários. Além desse, outros termos que apareceram frequentemente nas respostas foram os impactos nas atividades presenciais e a diminuição da arrecadação.

**(12) Na sua opinião, quais as principais limitações e desafios enfrentados pelo Observatório?**





Gráfico 1 - Percentual de Participação dos contabilistas nos OS locais respondentes

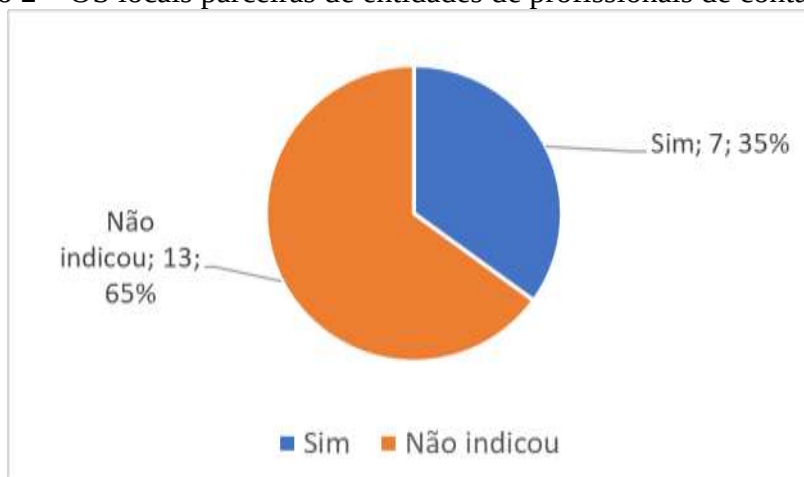


Fonte: O autor, 2021, com base nas respostas ao questionário.

Nota-se no Gráfico 1 acima que somente em dois OS Locais não há participação de contabilistas. A maioria dos OS locais respondentes encontra-se na faixa de participação de 0% a 25%.

Além disso, com base na questão 11 foi possível avaliar se os OS locais têm parcerias com entidades da representante da classe contábil. Desse modo, o gráfico abaixo evidencia a quantidade de respondentes que “sim” possui parcerias e aquele que “não indicou” parcerias.

Gráfico 2 – OS locais parceiras de entidades de profissionais de contabilidade



Fonte: O autor, 2021, com base nas respostas ao questionário.

No Gráfico 2, é possível observar que 35% dos OS Locais respondentes têm parcerias com ao menos uma entidade de profissionais de contabilidade. Portanto, considerando os 2 gráficos anteriores, é possível entender que existe certa representatividade de contabilistas e entidades da classe contábil no OS locais respondentes.

Em suma, conclui-se que as principais atividades dos Observatórios respondentes são o acompanhamento de licitações e educação cidadã, que também se volta para a população. Ademais, as principais limitações e desafios que os OS locais enfrentam são a falta de voluntários e captação de recurso financeiro. Ainda, é importante citar que há representatividade da classe contábil no OS locais.

Por fim, a última questão sondou o interesse dos OS locais respondentes de indicar um representante para participar de entrevista. Nas repostas aos questionários, 14 OSBs afirmaram que poderiam indicar um representante e a partir disso foram selecionados alguns OS locais para participar das entrevistas.

#### **4.2 Análise das entrevistas**

A presente subseção apresenta os dados coletados por meio de entrevistas com roteiro semiestruturado de representantes indicados pelos Observatórios Locais. As entrevistas aconteceram entre 27/04/21 e 06/08/2021. Ratifica-se que a escolha dos observatórios foi realizada inicialmente por indicação seguindo o método de amostragem bola de neve, porém essa seleção foi alterada por dois motivos: (i) houve quebra da corrente de indicações para terceira entrevista, pois os indicados não manifestaram o interesse em participar; e (ii) a fim de ter uma abrangência nacional, decidiu-se ampliar o número de possíveis entrevistados com base no questionário descrito no Apêndice A para que a seleção demonstra-se uma representatividade considerando o número de observatórios contidos nas regiões do Brasil, isto é, região Norte, região Nordeste, região Sudeste, região Sul e região Centro-Oeste. Desse modo, foram realizadas 11 entrevistas divididas conforme se vê na Tabela 2.

Tabela 2 - Distribuição das entrevistas

| Região           | Unidade Federativa  | Sigla | Total      | (%) qtd observat<br>órios UF/total | (%) qtd observatórios<br>Região/total | Qtde de<br>Entrevistas |
|------------------|---------------------|-------|------------|------------------------------------|---------------------------------------|------------------------|
| Sul              | Paraná              | PR    | 32         | 22,54                              | 56                                    | 2                      |
| Sul              | Santa Catarina      | SC    | 32         | 22,54                              |                                       | 2                      |
| Sul              | Rio Grande do Sul   | RS    | 15         | 10,56                              |                                       | 2                      |
| Sudeste          | São Paulo           | SP    | 23         | 16,20                              | 29                                    | 1                      |
| Sudeste          | Rio de Janeiro      | RJ    | 9          | 6,34                               |                                       | 1                      |
| Sudeste          | Minas Gerais        | MG    | 9          | 6,34                               |                                       | 0                      |
| Nordeste         | Bahia               | BA    | 10         | 7,04                               | 10                                    | 1                      |
| Nordeste         | Piauí               | PI    | 1          | 0,70                               |                                       | 0                      |
| Nordeste         | Rio Grande do Norte | RN    | 1          | 0,70                               |                                       | 0                      |
| Nordeste         | Pernambuco          | PE    | 1          | 0,70                               |                                       | 0                      |
| Nordeste         | Maranhão            | MA    | 1          | 0,70                               |                                       | 0                      |
| Centro-<br>oeste | Mato Grosso         | MT    | 2          | 1,41                               | 4                                     | 0                      |
| Centro-<br>oeste | Distrito Federal    | DF    | 1          | 0,70                               |                                       | 1                      |
| Centro-<br>oeste | Mato Grosso do Sul  | MS    | 1          | 0,70                               |                                       | 0                      |
| Centro-<br>oeste | Goiás               | GO    | 1          | 0,70                               |                                       | 0                      |
| Norte            | Tocantins           | TO    | 1          | 0,70                               | 2                                     | 1                      |
| Norte            | Amazonas            | AM    | 1          | 0,710                              |                                       | 0                      |
| <b>Total</b>     |                     |       | <b>141</b> | <b>100,00</b>                      | <b>100,00</b>                         | <b>11</b>              |

Fonte: O autor, com base em OSB 2021a.

É possível visualizar na Tabela 2 que as entrevistas foram distribuídas de acordo com a quantidade de Observatórios por região, sendo a região Sul aquela com a maior quantidade de entrevistas (6), seguida pela região Sudeste (2), Região Nordeste (1), Região Centro-Oeste (1) e Região Norte (1). Nesse sentido, foram priorizados os observatórios que responderam ao questionário informando que poderiam indicar um representante para entrevista e aqueles que foram indicados por outros observatórios (método amostragem bola de neve).

Quadro 4 - Observatórios participantes da Entrevista

| Duração das entrevistas | Nome OS                      | Município(s)/UF (monitorado)    | Município/UF (localização) | Critério de Seleção N1 | Critério de Seleção N2      |
|-------------------------|------------------------------|---------------------------------|----------------------------|------------------------|-----------------------------|
| 00:33:03                | OSB Pelotas-RS               | Pelotas/RS                      | Pelotas/RS                 | Indicação de outro OSB | Não se aplica               |
| 01:14:00                | OSB Erechim-RS e OSB Central | Erechim/RS                      | Erechim/RS                 | Indicação de outro OSB | Não se aplica               |
| 01:07:02                | OSB Imbituba-SC              | Imbituba/SC                     | Imbituba/SC                | Questionário           | Censo                       |
| 00:37:46                | OSB Pinhalzinho-SC           | Pinhalzinho/SC                  | Pinhalzinho/SC             | Questionário           | Censo                       |
| 00:57:32                | OSB São Mateus do Sul-PR     | São Mateus do Sul/PR            | São Mateus do Sul/PR       | Questionário           | Censo                       |
| 00:54:14                | OSB Campos Gerais            | Ponta Grossa/PR e Palmeira/PR   | Ponta Grossa/PR            | Questionário           | Censo                       |
| 00:40:07                | OSB São Paulo-SP             | São Paulo/SP                    | São Paulo/SP               | Questionário           | Econômica e Social          |
| 00:54:22                | OSB Rio de Janeiro-RJ        | Rio de Janeiro/RJ               | Rio de Janeiro/RJ          | Questionário           | Econômica e Social          |
| 00:25:47                | OSB Cairu-BA                 | Cairu/BA                        | Cairu/BA                   | Questionário           | Quantidade de contabilistas |
| 00:43:46                | OSB Palmas-TO                | Palmas/TO                       | OSB Palmas-TO              | Indicação de outro OSB | Não se aplica               |
| 01:09:47                | OSB Brasília-DF              | Brasília/DF e cidades satélites | Brasília/DF                | Indicação de outro OSB | Não se aplica               |

Fonte: O autor, 2021, com base no processo de coleta de dados.

Observa-se no Quadro 4 que há dois níveis de critérios de seleção. O nível 1 representa o critério de seleção por **indicação de outro OSB** ou respondente do **questionário** que demonstraram interesse em participar da pesquisa. Destaca-se que 14 respondentes do questionário manifestaram interesse em participar da entrevista, e para buscar uma representatividade regional foi criado o critério de seleção nível 2 para determinar quais seriam entrevistados. Assim, o critério de nível 2 só é aplicado nos casos em que Observatórios respondentes do questionário afirmarem que teriam interesse em participar da entrevista. Nesse caso, foram selecionados 7 dos 14 pelos seguintes critérios de seleção nível 2:

- **Censo** – todos os respondentes do questionário no Estado interessados em participar da entrevista. Este critério foi utilizado no Paraná e Santa Catarina por terem a maior quantidade de observatórios;
- **Importância econômica e social** – as capitais de São Paulo e do Rio de Janeiro foram selecionadas pela relevância econômica, social e histórica no país. É importante

frisar que, além dessas, somente 3 observatórios da região Sudeste manifestarem vontade de participar da entrevista (Araruama/RJ, Rio Claro/SP e Três Pontas/MG); e

- **Quantidade de contabilistas** – o Observatório de Cairu/BA foi selecionado pela maior quantidade de contabilistas que foi respondida no questionário, embora essa informação não tenha sido confirmada durante a entrevista. Ainda, este último critério está amparado nos achados de Peres (2017), o qual afirma que os voluntários dos Observatórios preferem atuar em atividades que possuem conhecimento necessário para fazer avaliações.

#### 4.2.1 Perfis dos entrevistados

O Quadro 5 traz informações quanto ao perfil dos entrevistados. É importante citar que o foco das entrevistas é nos OS Locais e não nos representantes indicados, todavia há questões sobre os participantes consideradas pertinentes a esta pesquisa.

Quadro 5 – Perfis dos Entrevistados

| Nome OS                      | Município(s)/UF (monitorado)    | Município/UF (localização) | Ano de ingresso no OS | Cargo no OS                                                         | Grau de Escolaridade Completo          | Área de Formação          | Tempo por semana dedicado ao OS(horas) |
|------------------------------|---------------------------------|----------------------------|-----------------------|---------------------------------------------------------------------|----------------------------------------|---------------------------|----------------------------------------|
| OSB Pelotas-RS               | Pelotas/RS                      | Pelotas/RS                 | 2013*                 | <b>Vice-Presidente para assuntos de Gestão</b>                      | Pós-graduação                          | <b>Ciências Contábeis</b> | 6                                      |
| OSB Erechim-RS e OSB Central | Erechim/RS                      | Erechim/RS                 | 2013*                 | <b>Presidente do sistema OSB e Vice-presidente do OS Erechim-RS</b> | Pós-graduação                          | <b>Ciências Contábeis</b> | 11                                     |
| OSB Imbituba-SC              | Imbituba/SC                     | Imbituba/SC                | 2014*                 | Presidente                                                          | Pós-graduação                          | Direito                   | 8                                      |
| OSB Pinhalzinho-SC           | Pinhalzinho/SC                  | Pinhalzinho/SC             | 2021                  | <b>Voluntário Técnico</b>                                           | Pós-graduação                          | <b>Ciências Contábeis</b> | 2                                      |
| OSB São Mateus do Sul-PR     | São Mateus do Sul/PR            | São Mateus do Sul/PR       | 2017*                 | Presidente                                                          | Pós-graduação                          | Ciências Econômicas       | 8                                      |
| OSB Campos Gerais            | Ponta Grossa/PR e Palmeira/PR   | Ponta Grossa/PR            | 2018                  | Coordenador                                                         | Pós-graduação                          | Direito                   | 50                                     |
| OSB São Paulo-SP             | São Paulo/SP                    | São Paulo/SP               | 2016*                 | Presidente                                                          | Pós-graduação ( <i>Stricto Sensu</i> ) | Ciências da Administração | 30                                     |
| OSB Rio de Janeiro-RJ        | Rio de Janeiro/RJ               | Rio de Janeiro/RJ          | Não Informado         | <b>Presidente</b>                                                   | Pós-graduação ( <i>Stricto Sensu</i> ) | <b>Ciências Contábeis</b> | 10                                     |
| OSB Cairu-BA                 | Cairu/BA                        | Cairu/BA                   | 2020                  | Coordenadora                                                        | Pós-graduação                          | Comunicação               | 25                                     |
| OSB Palmas-TO                | Palmas/TO                       | Palmas/TO                  | 2015*                 | <b>Presidente</b>                                                   | Pós-graduação                          | <b>Ciências Contábeis</b> | 8                                      |
| OSB Brasília-DF              | Brasília/DF e cidades satélites | Brasília/DF                | 2013*                 | <b>Diretor administrativo e financeiro</b>                          | Pós-graduação                          | <b>Ciências Contábeis</b> | 35                                     |

Legenda (\*) Entrevistados que declararam estar desde a constituição do Observatório Local.

Fonte: O autor, 2021, com base nas entrevistas.

Observa-se, no Quadro 5, a diversidade entre os Observatórios participantes, pois, dentre os selecionados, estão OS locais que acompanham capitais e cidades do interior, que monitoram mais de uma cidade, e aquele que acompanha o Distrito Federal, que tem suas peculiaridades na Administração Pública. Fazem parte do Quadro 5, também, Observatórios recentemente constituídos, cujas atividades iniciaram em 2020, e aqueles que estão há mais tempo, mais de 10 anos de trabalho. Ademais, a seleção desses OS locais contém ao menos um representante de cada Região do Brasil. O referido quadro foi construído com base nas perguntas feitas nas entrevistas sobre os OS Locais que participaram da pesquisa e sobre os representantes indicados por estes. A partir da primeira até a terceira coluna verificam-se perguntas referentes ao nome do OS local, município(s) que são monitorados e o município de localização. Usualmente essas informações são coincidentes, porém há casos como os do que acompanham mais de uma cidade.

O segundo bloco da entrevista, da quarta a oitava coluna, refere-se à coleta de informações sobre os representantes indicados. As perguntas foram realizadas no intuito de coletar dados sobre o ano de ingresso do representante no OS local e foram apontados aqueles que estão desde a fundação do Observatório. Nas perguntas feitas durante as entrevistas, buscaram-se informações sobre o cargo no OS local, grau de escolaridade, área de formação e o tempo dedicado. Dentre as informações colhidas, é interessante ressaltar a maioria dos entrevistados são contadores, bem como seus cargos nos Observatórios que vão desde voluntários técnicos até presidentes. Essa informação é importante, pois traz indícios de participação de contabilistas no sistema de Observatórios Sociais do Brasil em diferentes atividades e é importante frisar que a indicação dos representantes do OS locais foi feita por eles próprios. Ademais, todos os representantes possuem pós-graduação *stricto sensu* ou *lato sensu* demonstrando um grau de qualificação significativo a serviço da cidadania.

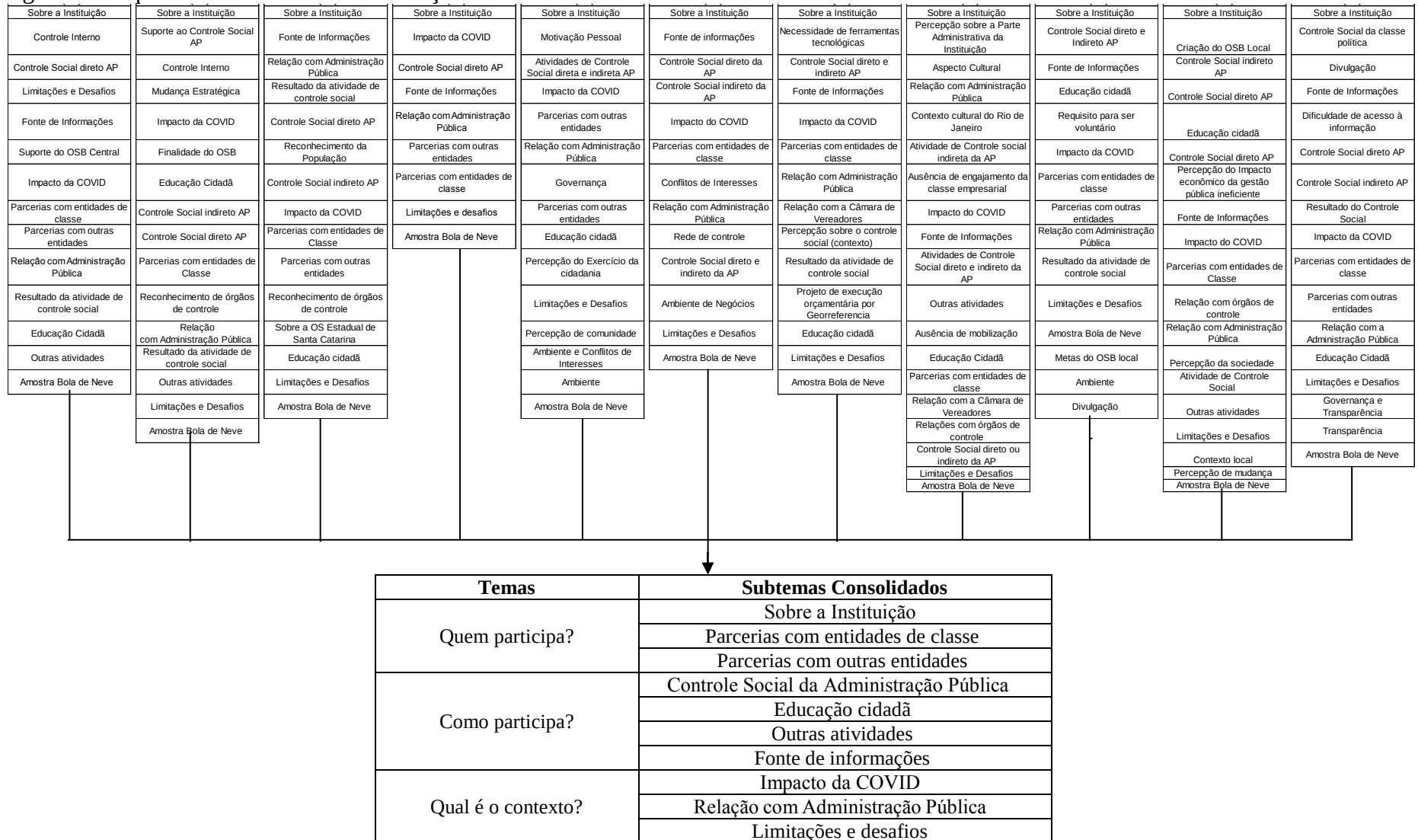
#### 4.2.2. Análise temática e por indicadores

Além das perguntas de perfis do OS locais participantes e de seus representantes, foram feitas perguntas para obter informações sobre quem participa, como participa e o contexto dessa participação. As primeiras categorias – quem participa e como participa – buscaram compreensão sobre elementos referentes aos OS Locais e suas atividades. Essas categorias estão alinhadas com uma das dimensões da democracia participativa de Fung

(2006). Ainda, não se pode ignorar o contexto em que a participação cidadã através do controle social ocorre. As pesquisas de Cornwall (2008), Hassenforder, Smajgl e Ward (2015) e Sabioni *et al.* (2016) abordam como o contexto é importante no estudo da participação da sociedade na Administração Pública. Portanto, as categorias “quem participa”, “como participa” e o contexto foram consideradas adequadas a esta pesquisa para compreender o fenômeno de participação social através do controle social, bem como entender a contribuição da contabilidade nesse fenômeno. Desse modo, a análise de conteúdo resultou em temas que foram reclassificados para essas categorias, conforme a Figura 7.



Figura 7 - Esquema dos temas e reclassificação



Fonte: O autor, 2021, com base nas análises de conteúdo das entrevistas

#### 4.2.2.1 Quem participa: O que é o sistema OSB?

O sistema OSB é composto pelos Observatórios Locais e pelo Observatório Social do Brasil, o qual é o responsável principalmente por fornecer treinamento aos voluntários, fornecedores interessados em participar de licitações, e qualquer cidadão com vontade de acompanhar a gestão pública através da escola da cidadania que capacita sobre a metodologia de trabalho da rede e sobre o código de conduta que indica os comportamentos adequados ou inadequados para um membro do sistema OSB. Além disso, o OSB central proporciona suporte de Tecnologia da Informação, concedendo acessos a plataformas de reuniões e capacitações com apoio do OSB São Paulo-SP. Ainda, no sentido de controle interno, o OSB central possui estrutura de *compliance*, com canal de ouvidoria para denúncias sobre a conduta dos seus membros, bem como possui o programa Observatório 100% Eficiente, no qual os OS locais têm que cumprir uma série de metas, tais como: prestação de contas para sociedade e para rede OSB a cada 4 meses, participar de todas as reuniões, a contabilidade deve ser feita adequadamente *etc.*

Em relação aos Observatórios Locais, estes podem ser subdivididos em Observatórios Municipais que acompanham apenas um município, Observatórios Regionais que acompanham dois ou mais municípios e Observatório Estadual que fomenta a criação de Observatórios municipais e monitoram a gestão pública estadual. Ressalta-se que os entrevistados apontaram a existência de somente um Observatório Estadual que monitora o Estado de Santa Catarina. Cabe aos Observatórios Locais executar as atividades de controle social, estimular a participação da sociedade no monitoramento da gestão pública e seguir as diretrizes do Observatório Social do Brasil. O trecho da entrevista E2 ilustra isso: “Nós temos normativas é... que vão dando as orientações né cada situação sai uma normativa e que todos os observatórios têm que cumprir porque eles assinam conosco um termo de filiação.”

Ademais, os participantes dos observatórios são, quase exclusivamente, voluntários e a única exigência para ser um membro do sistema OSB é ser um **cidadão neutro**, ou seja, o cidadão tem que ser apertidário e não possuir relações com instituições que estão sendo monitoradas, bem como não pode receber ajuda financeira de partidos políticos ou instituições públicas. Ainda, foi estabelecida pelo OSB central uma regra recentemente, que orienta os Observatórios a terem ao menos uma pessoa remunerada para realizar atividades de secretaria executiva. Essa regra visa garantir a sustentabilidade do Observatório. Em suma, o sistema Observatório busca a **neutralidade** para desempenhar as atividades de maneira independente

e técnica, e a **sustentabilidade** para garantir a continuidade das atividades. As passagens da entrevista E2 (grifo nosso) a seguir demonstram isso:

[...] Tem que ser um **cidadão neutro** né, não pode ser partidário para ele não dar mais atenção a um partido e depois menos ao outro, enfim a gente procura fazer um **controle** para que isso não acontecer com interesses políticos não é, porque a gente sente com o prefeito normalmente né nós temos muitos convênios.  
[...] e a gente hoje exige que cada Observatório que comece a se instalar na cidade, nós temos muitas procuras de observador de cidades, mas às vezes são 2 ou 3 pessoas que sonham com uma mudança na cidade não e não é daí acaba abrindo e fechando entende então a gente **agora** exige que tenha um coordenador que exista a **sustentabilidade** para que tenha um coordenador, ou seja, alguém remunerado que vai ser uma pessoa que vai ficar lá para fazer os ofício, para encaminhar as licitações para análise sabe .

O objetivo principal do sistema OSB é estimular a cultura do controle social na sociedade, para alcançar isso entende que a postura não pode ser fiscalizadora, mas sim de auxiliar a Administração Pública para propiciar um ambiente de gestão mais efetivo baseado em transparência, controle preventivo, melhor alocação dos recursos públicos de acordo com a finalidade. Nesse sentido, o sistema OSB considera mais importante auxiliar a correção de um problema na Administração pública do que somente apontar. Ainda, sua atuação não se limita ao combate à corrupção, nem somente às movimentações financeiras. Assim, um dos entrevistados declara que “[...] é o nosso principal trabalho é lutar pela transparência dos órgãos. E dessa forma nós estamos então facilitando a linguagem, facilitando as informações para que qualquer cidadão possa fazer o controle, exercer o controle social” (E11). Ainda, a declaração da entrevista E5 segue a mesma linha:

[...] Eu acho muito interessante a ideologia do Observatório Social, por ser uma entidade pública, sem fins lucrativos, é democrática, é apartidária, é pela causa da justiça social, isso é que me atraiu para fazer parte dessa entidade né, e o principal é o exercício da cidadania, que é o cidadão exercer o seu dever, não apenas os seus direitos como cidadão, tem educação, tem vários direitos, mas a gente também tem deveres, a causa do Observatório Social, a causa da justiça social, a gente acaba engolido pelo dia a dia e mal lembra de quem votou para senador, para esses cargos mais, que trabalham em Brasília, acaba lembrando dos cargos municipais. O exercício da cidadania é você exercer seus direitos e também seus deveres. Isso que mais me chama atenção no Observatório Social.

Além dessas características, outro atributo que chama atenção no sistema de Observatórios é o estímulo a condutas não sensacionalistas, ou seja, o OSB central não estimula gerar denúncias sem estar amparado em trabalho técnico e sem antes tentar esclarecer a possível irregularidade com as entidades públicas monitoradas. Os trechos de entrevistas descrevem esse comportamento: “isso [exemplos de atividades do OS local] não é

denúncia. De fato, não é **denuncialismo**, não é sensacionalista, nós estamos analisando e estou te passando isso como informações para ti ter uma ideia do que acontece [...]” (E1, grifo nosso). Ademais, na entrevista E2 (grifo nosso), foi declarado que:

[...] o Observatório Social não é uma entidade contra a prefeitura, tu entendes?! A gente aponta a irregularidade, aponta! Mas, não é com um sensacionalismo entendeu, a gente costuma dizer não é naquele jeito **Datena de ser** sabe?! A gente já aponta, a gente aponta com base técnica, a gente aponta com evidências e de preferência antes que o gasto seja realizado.

Embora essa característica seja citada em diferentes discursos durante a entrevista, não é possível confirmar que é adotado por todos os membros do sistema OBS.

A abordagem técnica e apartidária possibilita o sistema tenha um reconhecimento de órgãos fiscalizadores como os Tribunais de Contas, Controladorias, Ministério Público *etc.* Ademais, a rede de Observatórios conta com a parceria desses órgãos principalmente para treinamento de novos voluntários. Dessa forma, a atuação dos Observatórios tende a estar alinhada com essas entidades públicas.

Nesse contexto, os participantes da entrevista foram indagados se havia parcerias entre os OSB que eles eram membros. Dado o objetivo desta pesquisa e as repostas dos entrevistados, as parcerias foram classificadas em: (A) parcerias com entidades de classe profissionais e (B) parcerias com outras entidades. Na primeira categoria, encontram-se indícios sobre a contribuição da contabilidade no sistema OSB, enquanto, na segunda, verifica-se a busca de representatividade.

#### (A) Parcerias com entidades de classe profissionais

As parcerias com entidades de classe profissionais geralmente não incluem apoio financeiro, contudo essas entidades apoiam de diferentes formas as atividades dos observatórios, desde o incentivo à participação de voluntários técnicos ao fomento da criação de novos observatórios em cidades. As principais entidades profissionais parceiras apontadas pelos observatórios participantes da entrevista foram: Conselhos Regionais de Engenharia, Conselhos Regionais de Administração, Ordem dos Advogados do Brasil, Sindicatos Municipais de Contabilidade, Conselhos Regionais de Contabilidade, Conselho Federal de Contabilidade e Conselho de Arquitetura e Urbanismo. Em virtude dos objetivos desta pesquisa, são destacadas as parcerias com as entidades de classe contábeis.

(i) Parcerias com entidades profissionais de contabilidade e a contribuição para o controle social da Administração Pública

Nesta pesquisa, entendem-se como entidades profissionais de contabilidade aquelas que representam os trabalhadores da classe contábil, seja a nível municipal, estadual ou federal. Assim, entidades que se enquadram nesse escopo são os sindicatos ou conselhos de contabilistas. As parcerias com entidades profissionais de contabilidade contribuíam para o fomento à criação de novos observatórios, o incentivo ao recrutamento de voluntários contabilistas, a concessão de espaços sem custos para os Observatórios e outras atividades. Nesse sentido, foram coletadas evidências durante as entrevistas que indicam essas formas de apoio.

No que tange ao fomento da criação de novos observatórios, o apoio consiste em ceder espaço para as primeiras reuniões de pessoas interessadas em criar observatórios, bem como na influência do Conselho Regional de Contabilidade para estimular outras entidades a participarem. Isso pode ser percebido nas entrevistas a seguir, quando os participantes foram indagados sobre o apoio de entidade de classes profissionais parceiras, na entrevista E7 o seguinte trecho ilustra isso: “Sim! Compondo, por enquanto, o Conselho Regional de Contabilidade, que é um dos fundadores daqui [...]. É, a gente... é o nosso... um dos principais apoiadores que a gente tem. E conselho de classe eu acho que é só o CRC mesmo [...]”. Ainda, a respeito do apoio de entidades de classe o trecho da entrevista E11 exemplifica o referido apoio:

Bom primeiro foi com o nome. É o nome do CRC e a presença do presidente do CRC que esteve o tempo todo em todas as reuniões né dando apoio ali apoiando né. Não apoiou financeiramente, porque eles têm lá conforme informação desde as contas deles. E então não houve apoio financeiro e nós não precisamos dispor de nenhuma sala, porque se precisasse para reuniões *etc* e tal, estaria disponível [pelo CRC]. Mas foi mais esse apoio mesmo de é... na força que o presidente do Conselho Regional tinha e tem na localidade e de alguma forma ajudou a congrega outras entidades para juntos formarmos Observatório Social de [...].

Também, é citado o Programa de Voluntariado da Classe Contábil (PVCC), como forma de apoio ao OS Locais, nas entrevistas E2, E7, E8, respectivamente:

[...] Institucionalmente é um grande parceiro né o CRC, o CFC é um grande parceiro. É porque já coloca isso [apoio ao sistema OSB por meio do PVCC] no seu programa. E a gente acha que todos os conselhos profissionais deveriam copiar CFC [...] é também a atuação muito forte assim do contador sabe nos programas de educação no PVCC se a gente faz tinha algum projeto a gente faz. Que a gente tenha

feito com PVCC. Que é direto com os contadores. A gente a gente encaminhou um projeto para eles para capacitar todos os integrantes do PVCC na nossa metodologia.

Então, normalmente, até eu estou para mandar um material para eles [CRC], é... a gente tem, é, tem feito eventos de formação juntos. A gente encaminha os projetos para aquele programa de voluntariado da classe contábil: PVCC. E eles encaminham pessoas interessadas em exercer o voluntariado [...]

É, o objetivo... o objetivo [da parceria com entidades de profissionais de contabilidade] é apoio na divulgação das ações. Porque dentro do Programa de Voluntariado da Classe Contábil [PVCC] tem um programa... um subprograma que é o apoio Observatório sociais.

Além do incentivo à participação de voluntários contabilistas e ao fomento de criar observatórios, foi evidenciado o incentivo a contabilistas que trabalham em órgãos públicos a melhorar a transparência das informações. Isso pode ser exemplificado no seguinte relato da entrevista E11:

[...] O último projeto que nós tivemos junto com o CRC foi um projeto de governança pública. Para levar mais transparências e trazer junto com os órgãos... os contadores desses órgãos públicos, trazer mais informações para a sociedade civil de uma forma mais palatável né, mais fácil.

Observam-se, nos relatos anteriores, ações que podem ser relacionadas ao Programa do Voluntariado da Classe Contábil (PVCC), esse programa possui, dentre suas vertentes, o apoio a Rede Nacional de Cidadania Fiscal (Sistema OSB) através do estímulo de contabilistas a instituir novos observatórios e do estímulo a participar das atividades de controle social, conforme CFC (2021a).

Em outro contexto, os entrevistados indicam o apoio de sindicatos de contabilistas ao sistema OSB. Os trechos de entrevistas a seguir exemplificam o apoio de sindicatos através da cessão de espaços para atividades de OS locais sem cobranças. Ao ser indagado sobre parcerias, na entrevista E8 foi reportado que havia cobrança na cessão do espaço num Conselho Regional, o que, posteriormente os levou a se realocarem para o sindicato dos contabilistas sem custos, conforme dito no seguinte relato: “e aí fomos para o SINDCONT, porque no SINDCONT a gente está abrigado e a gente não tem custo.” Ainda, outro entrevistado afirmou que entidades de classes participam do OS local, mas não como mantenedoras. O trecho da entrevista E1 abaixo ilustra isso:

Exatamente que participa, mas não mantenedora, mantenedora nós temos uma contadora que faz a contabilidade não cobra nada, o sindicato dos contadores e técnico em contabilidade de [cidade monitorada] nos cede um local não nos cobra nada nem água nem luz. [...]

Vale ressaltar que todos os relatos anteriores sobre parcerias com entidades profissionais de contabilidade foram considerados como contribuição da Contabilidade para controle social e, por isso, foram classificados com o indicador IPC (F2).

#### (B) Parcerias com outras entidades

As parcerias com outras entidades compreendem a cooperação com outras instituições que não representam classes profissionais. Os Observatórios buscam uma representatividade da sociedade civil, com exceção da classe política, para preservar sua independência técnica. Nessa perspectiva, os Observatórios Locais, usualmente, indicam os Tribunais de Contas, as Controladorias, os Ministérios Públicos, Universidades Públicas e Privadas, Associações Empresariais e Comerciais, Cooperativas de Créditos, Associações de Funcionários entre outras, como parceiros. A entrevista E5 de um observatório recentemente constituído ilustra essa busca de representatividade, tanto em parcerias quanto em membros fundadores do Observatório, no seguinte relato:

A gente tem 20 entidades fundadoras do Observatório Social, a gente tem as entidades de classe, de serviço, inclusive a nossa diretoria a gente colocou, procurou mesclar com um membro de cada entidade para manter uma ampla representatividade, então tem associação de bairro da diretoria, tem das igrejas, tem membros de grupos de serviço dentro das entidades de classe e de sindicato também, de cooperativa, de sindicato, tem a entidade, mas não tem aqui na diretoria. E a gente na semana passada a gente teve uma reunião com o núcleo de jovens empreendedores, é o JEN, Jovens Empreendedores Nucleados, é um braço da Associação Comercial aqui [...] Também a gente está alinhando para as entidades, universidades, que estão aqui no entorno do nosso município, para que a gente faça também a parceria em questão dos estagiários, que as universidades têm tantas horas de estágio, de forma que, no formato de trabalho voluntário, sem fins lucrativos, no qual o Observatório Social se enquadra.

Dentre diversas entidades parceiras do sistema OSB, destacam-se os órgãos fiscalizadores, tais como Tribunal de Contas da União ou dos Estados e do Distrito Federal, Ministério Público *etc.* Esses órgãos são parceiros estratégicos, pois ao mesmo tempo em que fornecem apoio nas atividades de treinamento de voluntários e educação cidadã, reconhecem o sistema OSB como entidade importante no trabalho de contas públicas. O relato da entrevista E2 abaixo exemplifica tal situação:

[...] Enquanto o sistema e o nosso convênio que a gente tem com eles [órgãos de fiscalizadores] eles nos dão todas as capacitações que nós podemos olhar o site [site de transparência na esfera municipal], o que tem que ter, o que a lei prevê, as formas de controle, eles nos dão total apoio para gente. Eles nos orientam a coletar evidências, para não ser ‘denuncismo’ para ser realmente um trabalho técnico. Isso sempre os órgãos de controles passam essa capacitação para todos os voluntários que estão inscritos.

É importante ressaltar a função de controle social desses órgãos fiscalizadores, pois estes são responsáveis por acompanhar aspectos legais, econômicos e financeiros da Administração Pública. Além dessas parcerias, é relevante citar as parcerias com Universidades, como se vê na entrevista E7 abaixo, que indica parcerias com um curso de graduação em Ciências Contábeis:

[...] Temos um grupo de contadores que é um pessoal ligado a área contábil em parcerias também com as universidades daqui da região, a [universidade parceira]. Temos uma integrante que é coordenadora do curso de ciências contábeis da [universidade parceira] que selecionou alunos para fazer esse trabalho essas avaliações. A gente fez o que?! A gente pegou as contas públicas né, receitas, despesas e afins e vamos fazer uma análise de dívida, acompanhar um pouco mais de perto, contar quanto foi a receita, para onde está indo o dinheiro, investimentos, despesas, saúde, educação, infraestrutura né. Essas duas né. E mais um outro trabalho que a gente está desenvolvendo de poder identificar e até acompanhar com mais exatidão ligados aos próprios contratos com a administração pública por licitação e por pagamento os fornecedores, que são as despesas empenhadas que não vão pagar isso agora. Já conseguimos até levantar o número para poder transmitir também para sociedade, para o cidadão.

Esse relato, classificado com o indicador IPC (F3), apresenta achados importantes porque evidencia o conhecimento contábil (BURCHEL *et al.* 1980; WALKER, 2016) utilizado para o controle social através das informações contábeis que qualificam os gastos conforme sua finalidade, além de evidenciar o papel da academia no desenvolvimento da profissão contábil (BURCHEL *et al.* 1980; WALKER, 2016) para que estudantes de contabilidade não se limitem às atividades do mercado e, com isso, aprendam uma das funções sociais da Contabilidade. A qualificação dos números trazidos pela Contabilidade proporciona um conhecimento útil para o controle social cidadão. No momento em que qualifica um gasto público como despesa, esse gasto já está caracterizado, mas, se limitá-lo a essa caracterização, a Contabilidade pode gerar ignorância (PIANEZZI e ASHRAF, 2020). Por outro lado, se expandir a caracterização, ao considerar despesas com educação em uma área envolvendo a identificação de fornecedores, a Contabilidade fornecerá conhecimento para sociedade exercer o controle sobre a Administração Pública. Em outras palavras, a compreensibilidade é o atributo mais importante para usuários das informações contábeis na atividade de controle social da administração pública (PERES, 2017). Desse modo, é importante investigar como os Observatórios realizam o controle social.



#### 4.2.2.2. Como participa: como o sistema OSB participa do controle social?

Os observatórios locais devem seguir a metodologia proposta pelo Observatório Social do Brasil. Essa metodologia consiste em quatro abordagens: monitoramento de compras da Administração Pública com apoio de um *checklist*, monitoramento da Câmara Legislativa, ambiente de negócio e educação cidadã. O trecho da entrevista E2 ilustra isso: “[...] Temos quatro enfim, mas a gente tem o controle da licitação, a educação fiscal, e o ambiente do negócio [...]”; e, na entrevista que reporta: “nós temos 4 eixos, que é gestão de negócios, gestão pública, transparência, enfim, e uma infinidade de subeixos”. Ainda, na entrevista E7 foi informado que:

A gente dividiu as nossas atividades aqui em o que a gente começou chamando de projeto. Então a gente tinha: projeto licitações, projeto monitoramento do legislativo, educação fiscal, é... avaliação de políticas públicas e é... acompanhamento da execução financeira do orçamento, da execução orçamentária por meio de uma plataforma com a qual a gente tem parceria com a [universidade parceira] daqui.

A abordagem do **monitoramento de compras públicas** está relacionada ao acompanhamento de licitações. Esse procedimento engloba desde o lançamento do edital até a entrega do produto ou serviço contratado. Existe a orientação para que o monitoramento de compras públicas seja preventivo, isto é, antes da despesa acontecer. Ainda, para realizar esse acompanhamento, os observatórios se utilizam de *checklist* desenvolvido pelo OSB Central como apoio. Trechos das entrevistas E3 e E6, respectivamente, ilustram a atividade de monitoramento de compras públicas:

É, geralmente né, a gente se concentra muito né na questão das licitações. Mas é bom que se diga né que as licitações né, elas têm várias etapas. Os editais quando são lançados lá para concorrência pública né tem várias modalidades né de licitações... uma que a gente pesa muito e a gente solicitado muito seria a licitação eletrônica, por ter mais possibilidade né, para que as pessoas possam participar, reduzir preço, que é a grande proposta de uma licitação... Então eu... é... isso é uma das, das partes que o observatório social faz. [...]

[...] nós temos, por exemplo, dentro do grupo de trabalho voltado ao monitoramento das licitações, então nós procuramos dentro daquele grupo de trabalho nós fazemos a compilação dos dados, quantas licitações foram emitidas por [nomes das cidades monitoradas], qual o valor dessas licitações, qual o valor do edital, que é o valor máximo, e depois o valor homologado dessas licitações e qual que foi essa redução entre o valor máximo e o valor homologado [...]

O **monitoramento da Câmara Legislativa** visa acompanhar a produção do legislativo, mede a quantidade de vezes que vereadores participam das sessões, a quantidade de faltas, quantos projetos são elaborados por vereadores, o controle das despesas por vereador e entre outros itens de avaliação. O OSB central fornece uma plataforma

denominada *MonitLegis* para que os OS locais possam coletar essas informações. O relato da entrevista E6 abaixo (marcado na análise de conteúdo com o indicador IPC-F3) contextualiza essa abordagem:

[...] Também, agora dentro do grupo de trabalho do monitoramento do Legislativo, é a produção legislativa dos vereadores, então entre os vereadores de Ponta Grossa, melhor, a cada um deles, qual foi a produção legislativa de cada um, quantas moções, quantos projetos de leis, se houve ausências, essas ausências nas sessões foram justificadas ou não, também referente à produção do Legislativo, também dentro da Câmara, diárias, qual é o valor mensal que os vereadores e seus motoristas se utilizam das diárias dentro da Câmara é outro indicador importante. Também questões dos vencimentos dos vereadores dentro da Câmara, então, quais são os vencimentos, qual o valor líquido, qual o valor bruto, quais são os descontos. Então, são alguns indicadores que nós procuramos e vai depender muito do grupo de trabalho que nós estamos falando [...]

O **ambiente de negócio** consiste no incentivo à participação de fornecedores nas licitações, especialmente fornecedores locais, para criar um ambiente de negócio favorável ao controle social, pois os observatórios entendem que os próprios fornecedores estariam monitorando o processo de licitação quando fazem parte. Esse incentivo é feito através de capacitação de fornecedores e divulgação das licitações. Isso favorece o controle social, a economia nas despesas públicas, pois a concorrência proporciona a disputa de preços, e o desenvolvimento econômico local, quando há incentivo de participação de fornecedores locais. A declaração abaixo feita na entrevista E2 exemplifica essa abordagem:

[...] **ambiente no negócio** a gente faz com promove cursos locais de incentivo capacitação a fornecedores, cidades onde tem Observatório social normalmente aumenta o número de fornecedores porquê.. porque... a gente incentiva a comunidade local para olhar o poder público, o ente público como cliente entende, e aí a gente faz... capacita a gente tem convênio com o Sebrae né [...]

Alinhado a isso, um outro participante na entrevista E6 esclarece que:

[...] Ele [observatório local] disponibiliza de maneira semanal e gratuita o relatório classificado das licitações de [cidades monitoradas]. Então, o que que acontece?! Qual que é o objetivo desse trabalho?! Nós sabemos que também isso vai em encontro ao nosso monitoramento e ao nosso objetivo de dar mais eficiência na gestão que é combater corrupção, que quanto mais concorrência uma licitação tiver numa modalidade licitatória melhor serão os preços e menor os índices de práticas corruptivas. Porque quando você tem inúmeros participantes numa licitação automaticamente os participantes se fiscalizam [...]

A **educação cidadã**, também identificada como **educação fiscal**, corresponde ao estímulo de mudança cultural através de ações na educação, especialmente em escolas públicas, para fomentar principalmente a cidadania e o controle social. Nesse contexto, encontram-se atividades como a destinação do imposto de renda para fundos da criança e adolescente e para o fundo do idoso que incrementa arrecadação municipal, concurso de redação e desenho com temas de cidadania estabelecidos pela CGU, projeto de contar histórias sobre cidadania, seleção de um observador mirim, que ensina aos alunos de escolas

públicas noções de organização política (qual é a função do prefeito e do vereador, qual é o papel da Prefeitura e da Câmara de Vereadores e a importância de preservar e aplicar da melhor forma os recursos públicos), conscientização da importância dos votos durante as eleições, capacitação de fiscais de contratos *etc.* Nesse sentido, o relato da entrevista E2 abaixo ilustra a educação cidadã no sistema OSB:

[...] observador mirim, temos algumas cidades já promovendo aonde a gente vai para dentro da sala de aula e ensina lá para o aluno dá da aula mesmo o que que é um prefeito, o que que é um vereador, é quais as obrigações o que que é uma Câmara de vereadores tem que fazer, principalmente a gente reforça os direitos, mas também os deveres do cidadão tentando levar para aquele aluno que o banco da praça ou o banco da escola que ele está sentado é um bem público que ele tem que cuidar [...], então levar realmente um conhecimento do que é um cidadão.

Cabe destacar que não são todos OSBs locais que realizam todas essas atividades, devido às limitações de recursos, sejam elas de caráter pessoal ou financeiro. Porém, foi percebido nas entrevistas que as principais atividades são o monitoramento das compras públicas e educação cidadã. Isso confirma os achados nas respostas ao questionário desta dissertação e no trabalho de Peres (2017). Ainda, há Observatórios que têm outras atividades como participar de conselhos de gestão pública, em especial os conselhos de transparência, apoiar a elaboração de projetos de lei ou mobilizar-se para barrar projetos de lei que favoreçam um ambiente de corrupção *etc.*

Adicionalmente, para realizar seus trabalhos, os Observatórios buscam essencialmente as informações no portal de transparência das entidades fiscalizadas. O tipo de informação que é procurada nos portais depende da atividade que os Observatórios estão realizando, mas os relatos indicam que as principais informações procuradas são sobre o processo de licitação. Além disso, há casos de observatórios que, dependendo do tipo de trabalho, buscam informações contábeis para suas atividades, como no relatado na entrevista E10 abaixo:

Não, depende do quê... do trabalho que a gente está fazendo que nem agora a gente estava... está focado na parte do contábil. A gente vai buscar só relatório da parte de contábil no relatório do anexo 11 anexo 10 é... toda essa questão de pagamento fornecedores e tipo vai focar nesse trabalho quando a gente vai mexer com licitação a gente vai verificar no Diário Oficial. Verifica no portal se tá lá a licitação, se tá o contrato, se tem como é que como é que ele é o que que tem na licitação. Todo o edital toda essa parte se está no Tribunal de Contas, se não está. Então depende do qual o tipo de trabalho que a gente está fazendo.

#### 4.2.2.3 Qual é o contexto desse controle social da Gestão Pública?

Os esclarecimentos anteriores sobre o sistema OSB e como realizam o controle social são importantes para compreender a instituição, sua organização, seus parceiros, suas ferramentas, as formas de controle social *etc.* Ainda, é importante elucidar o contexto em que isso tudo ocorre. Assim, ressalta-se que o contexto da coleta de dados desta pesquisa aconteceu durante a pandemia causada pelo COVID-19 e o impacto social foi mundial. Em relação ao contexto, os entrevistados foram indagados sobre: o impacto da COVID-19 nas atividades; a relação com Administração Pública; a participação em conselhos de gestão pública e as limitações e desafios dos Observatórios.

Há diversos impactos causados pela COVID-19, mas o principal, infelizmente, no sistema OSB, é a perda de voluntários, seja por falecimento ou por afastamento. Ainda no contexto de pandemia, aconteceram outros impactos como a redução de recursos financeiros, as interrupções de atividades presenciais e o aumento das compras públicas diretas, isto é, sem o processo de licitação, dentre outros. Como exemplo do impacto da pandemia, destacam-se trechos das entrevistas E2, E6, E8 e E9, respectivamente, abaixo:

Houve um grande impacto por que a gente tinha toda aquela metodologia que eu te falei de acompanhar as licitações, de olhar lá se o asfalto se estava certo com que foi entregue realmente se tinha 7 cm, 10 cm, 15cm. Tinha toda essa metodologia e de repente começaram as compras diretas [...]

[...] Mas acredito que se for para elencar as duas questões que mais impactaram o nosso Observatório desde o início da pandemia foi sim a questão da diminuição das receitas e a questão da adaptação do trabalho que era 100% presencial para uma boa porcentagem ser realizado em casa.

[...] A grande questão é que a gente pegou pandemia e os voluntários do Observatório do [cidade monitorada] tinha muito idoso, que não era adepto da tecnologia e que as ações eram presenciais. E aí ficou muito difícil para eles atuarem. A gente teve alguns que faleceram. Então, é, isso é mexeu muito com todos nós né. E até a gente conseguir adaptar toda a metodologia que era presencial para o digital [...]

E entre nós do Observatório também, a gente faz reunião a cada 15 dias, é, via videoconferência, mesmo assim a gente precisa daquele, a gente sente falta daquelas reuniões que a gente fazia antes de começar que... se discutia mais, eu acho que a gente tinha mais, mais de interação assim, até para conseguir recrutar mais voluntários, a pandemia dificultou bastante.

Além desses impactos que dificultaram as atividades dos Observatórios, outros entrevistados indicaram impactos que favoreceram as atividades, tais como: redução de custos porque deixaram de ocupar escritórios, criação de nova metodologia de trabalho com órgão de

controle, flexibilidade de encontros virtuais *etc.* Tais favorecimentos são verificados nos seguintes relatos, na devida ordem, das entrevistas E10 e E11:

No início sim, depois a gente observou que ele é esse trabalho à distância é fantástico. Porque é... quase todos, quase todos não, todos são voluntários né. E às vezes para você marcar uma reunião presencial né durante o dia é complicado porque todos têm sua atividade é... profissional, tem atividade pessoais né. Então é mais complicado assim o deslocamento [...]

[...] Não atrapalhou, ao contrário né. Facilmente nos adaptamos, o nosso trabalho. Nós já... já trabalhávamos praticamente assim, porque os voluntários, cada um tem o seu trabalho né. Só eu que tenho essa oportunidade de já estar aposentado [...]

Ainda, durante a pandemia, foi criada uma metodologia de trabalho denominada força tarefa cidadã que tem parceria com a rede de controle da gestão pública (são órgãos oficiais de controle como Tribunais de Contas, Controladorias e outros). Essa força tarefa nasceu da necessidade de acompanhar ações relacionadas às compras públicas diretas para o combate ao COVID-19. Nesse sentido, instituem-se novos procedimentos para facilitar a comunicação com os órgãos públicos que controlam a Administração Pública. No momento em que são encontrados indícios de irregularidades graves nos municípios monitorados, os Observatórios locais podem encaminhá-los para o gestor da força da tarefa cidadã no OSB Central, que avalia e encaminha aos referidos órgãos as denúncias que usualmente são acolhidas. Os supracitados órgãos reconhecem o sistema OSB como entidade da sociedade civil parceira da atividade de controle da Administração Pública, o que favorece o controle social. Adicionalmente, é relevante citar que essa metodologia está sendo expandida para todos os processos avaliados no sistema OSB, ou seja, vai além das compras públicas diretas relacionadas ao combate à COVID-19. O trecho da entrevista E6 abaixo exemplifica esse novo procedimento:

[...] Isso [força tarefa cidadã] se expandiu de lá para cá, eu estou falando que iniciou há um ano atrás, e hoje nós temos a força tarefa se expandindo cada vez mais por ao redor do país e hoje nós aplicamos a metodologia da força tarefa para qualquer licitação analisada pelo Observatório. Então não mais só de COVID, mas agora todas as licitações que nós monitoramos conforme a nossa capacidade de recursos humanos, nós fazemos nesta metodologia e aí dependendo do tipo de problema que nós apontamos naquela licitação ela vai para a rede de controle, a rede de controle já conhece nosso trabalho, tem um termo de cooperação técnico, e lá vai ser encaminhado seja para o Tribunal de Contas, seja para o Ministério Público, de acordo com a competência de cada órgão, eventualmente.

Em outra perspectiva do contexto, os participantes foram indagados sobre a relação com a Administração Pública e participação em conselhos gestores. Há relatos de entrevistados indicando a existência de relações que podem ser classificadas como boas, difíceis ou formais. Contudo, é mais importante olhar que, independentemente do tipo de relação indicada, ainda existe uma resistência de pessoas do governo em criar espaços

públicos favoráveis à participação social, principalmente para o controle social da Administração Pública, embora isso não seja uma regra. Essa dedução é oriunda de relatos que indicam dificuldade de acesso de algumas informações, desconfiança e na percepção de incomodo de administradores públicos com as solicitações feitas por Observatório. Os relatos das entrevistas E1 e E10, respectivamente, ilustram essas situações:

Existe uma boa aceitação. É aquele negócio né?! Bons amigos, mas na hora de exigir algum tipo de informações é um pouco morosa. [...] Se consegue, mas é tem uma morosidade. Como por exemplo, essa área que nós estamos a coordenando da COVID, eu mandei uma correspondência para prefeita em 3 de agosto ano passado [2020] dizendo da insatisfação do Observatório com o portal da transparência do COVID e mandei uma correspondência para o secretário, para o cara para o cidadão da TI e continua até hoje no último questionário que eu fiz no mês passado as mesmas dificuldades.

Não, eles suportam porque a gente de alguma forma incomoda solicitando informação, incomoda solicitando que reduza custo, incomoda levando para os jornais que o governo fez isso aquilo que não deveria fazer, deveria fazer assim ou assado[...].

O próximo relato retirado da entrevista E7 resume bem o espaço público para o controle social:

Porque a gente não quer procurar erros e fraudes, a gente quer, a gente se coloca ao lado da gestão pública. Então, muitas vezes a gente perde um tempão, acaba, é, divulga alguma coisa e quando o processo de como funcionam as coisas não estava claro para nós. E do outro lado, é, do outro lado, você sabe que ninguém gosta de ser observado né, então tem uma barreira sim, que não é uma barreira intransponível, mas que também não deixa a gente, é, totalmente a vontade de perguntar alguma coisa né?! [...] É o que você vai descobrir na sua, no seu trabalho de mestrado é que o controle social não é bem-visto. Bom, no discurso ele é uma coisa bem bonita, participação social é necessária, importante. No fundo, no fundo não é bem-visto. A gente tem uma sociedade que ainda não aceita esse tipo de participação

Ademais, existe uma orientação para que os Observatórios não participem dos conselhos de gestão pública, pois há um entendimento que esses espaços são apropriados por interesses da Administração Pública, como indica a declaração contida na entrevista E2 abaixo:

Não... é a gente até orienta que não participe... é a gente orienta que não participe do conselho é diretamente assim por mais que algumas cidades optam em participar está também, não há problema, não é nada de engessado, tem várias cidades no sistema que participam. [...] É porque o conselho por muitas vezes ele tem lá o seu voto vencido mesmo sendo contrariado né?! É tem mais gente do poder público do que a sociedade ou já chama alguém da sociedade que possa [seguir as determinações da Administração Pública]. Aí a orientação quando você participa é que se foi voto vencido deixe isso absolutamente registrado justamente para não ter aquele aval do Observatório social do Brasil tu entende?!

Dessa forma, considera-se que, em sua maioria, os espaços públicos dificultam o acesso a algumas informações, não são confiáveis e incomodam as pessoas monitoradas, o que não favorece o controle social. Nesse contexto, é importante citar a pesquisa de Peres (2017) que indica a tempestividade como segundo atributo qualitativo mais importante para os usuários das informações contábeis com objetivo de controle social.

Para avaliar o contexto em outro cenário, os participantes da entrevista foram perguntados sobre as limitações e os desafios enfrentados pelos Observatórios. As principais limitações e desafios reportados nas entrevistadas foram os aspectos culturais, a insuficiência do engajamento de pessoas no controle social e a escassez de recursos financeiros. O seguinte relato extraído da entrevista E2 pode exemplificar isso: “culturais, financeiras e até estruturais, enfim às vezes ainda não tem uma estrutura de pessoas tão. Tanto quanto necessitaria”. Ademais, na entrevista E6, essa situação é exemplificada: [...] Então ao lado da sustentabilidade nós temos a questão da captação de voluntariado, nós trazemos as pessoas, nós precisamos de todas as competências possíveis.

#### 4.2.3. Como a contabilidade pode contribuir para o controle social da Gestão Pública?

As análises do conteúdo conduzidas anteriormente serviram de base para alcançar os objetivos secundários. Esses objetivos servem de suporte para alcançar o objetivo principal deste trabalho, que é identificar como a Contabilidade pode contribuir para a dinâmica do controle social da Administração Pública. É importante esclarecer que o termo Contabilidade é usado num sentido amplo, que abarca o conhecimento das Ciências Contábeis e os atores sociais envolvidos na utilização desse conhecimento. Seguindo a perspectiva desse estudo, a análise de conteúdo das entrevistas buscou compreender quem participa do controle social da Administração Pública, como se realiza o controle social e qual é o contexto em que isso ocorre. Essas inquietações serviram de base para a construção do roteiro de entrevista. Além disso, foram utilizados indicadores qualitativos para análise de conteúdo denominados indicadores da presença da contabilidade (IPC). Cabe destacar que esses indicadores foram utilizados na subseção anterior para ilustrar sua aplicação. Nesta subseção, apresenta-se como uma síntese de relatos da contribuição da contabilidade no controle social.

#### 4.2.3.1 Evidenciar a atuação de entidades de classe contábil no controle social

O objeto de estudo desta pesquisa é o sistema de Observatórios Sociais do Brasil, o qual, por sua vez, tem como um dos seus objetivos o controle social da Administração Pública. Para alcançar isso, o referido sistema conta com parcerias de diversas entidades, dentre as quais, é destacado neste trabalho a parceria com entidades da classe contábil. Existem relatos de que a parceria com entidades de classe contábil contribui para o fomento à criação de novos observatórios, para o incentivo ao recrutamento de voluntários contabilistas e para a concessão de espaços sem custos para os Observatórios e outras atividades. A literatura aponta que as organizações profissionais de contabilidade são instrumentos de controle social, pois podem ser usadas para estímulos e desestímulos a seus membros (WALKER, 2016). Nessa perspectiva, o Conselho Federal de Contabilidade estimula a participação de seus membros para contribuir com o controle social através do Programa de Voluntariado da Classe Contábil, que possui, dentre suas finalidades, o apoio ao sistema OSB. Esse apoio pode ser observado nos relatos E1, E2, E7, E8 e E11 descritos no item (A) da subseção “4.2.2.1 Quem participa: O que é o sistema OSB?”.

#### 4.2.3.2 Discutir como o conhecimento contábil é usado no controle social

Além da profissionalização da classe, o desenvolvimento contábil pode ser estudado pela objetificação do conhecimento (BURCHELL *et al*, 1980). Seguindo essa perspectiva, Walker (2016) indica que conhecimento contábil pode ser objetificado para o controle social. Através das entrevistas é possível perceber que a informação contábil contribui para saber a qualificação do gasto, isto é, qual é tipo de despesas, para onde estão indo esses recursos, e quem são os fornecedores. Desse modo, é possível observar, nos relatos abaixo, exemplos de como o conhecimento contábil pode ser utilizado para o controle social. No relato retirado da entrevista E10 a seguir, é possível perceber o uso da informação contábil na atividade de controle social:

O segundo projeto que nós fizemos, o trabalho, foi em cima da Despesa de Exercícios Anteriores, a DEA. [...] É então nessa... nesse levantamento pegamos as informações que estão disponíveis no Tribunal de Contas, dos relatórios, e fizemos um levantamento. Em 2014, a prefeitura tinha lançado R\$ 6 milhões em DEA, em 2014. E chegou a 2018 com quase R\$ 80 milhões, R\$ 78 milhões e uns quebrados.



Então foi uma pancada valendo. E nós fizemos relatório em 2019. Em 2019 já, a prefeitura já reduziu de R\$ 78 milhões para R\$ 55 milhões; em 2020, reduziu para R\$ 14 milhões. Então, após esse relatório ela teve uma redução de quase 80% na despesa do exercício anterior.

[...] E agora está... estão em estudo aí também para a questão do orçamento. Está detectando que o orçamento da prefeitura é simplesmente uma mera obra de ficção. Então está indo na essência da contabilidade agora aí você vai verificar a questão do planejamento e a questão dos restos a pagar. Então, por que que cria um orçamento fictício? Então, faz alguma coisa perto da realidade. Detectou que o último é... o último exercício que teve foi em 2014 que ultrapassou a 80% dos demais. Chega a 70% do valor planejado então quer dizer uma mera obra de ficção orçamento [...]

Outro trecho extraído da entrevista E7 indica uma forma diferente de utilização da informação contábil para acompanhar os gastos públicos por região da cidade com o suporte de uma plataforma tecnológica:

Essa plataforma ela georreferencia o orçamento em 3 etapas: primeiro o que está orçado, e que chama planejado e que vai tendo uns pontinhos no mapa [da cidade monitorada], de uma de uma determinada cor, se eu não me engano azul, não lembro agora. Não, acho que é cor de rosa. Aí tem também os pontos nesse mesmo mapa quando o recurso é empenhado naquele projeto e também quando ele é liquidado, ele muda de cor. Então a ideia nossa era levar aí... nós começamos a fazer isso, fizemos o piloto em 2019, numa associação de bairro, era levar pros, lá na ponta, periferia, associação de bairros, essa ferramenta, para que as pessoas se enxergassem e aí tem um probleminha porque é orçamento é pouco georreferenciado, então, é, foi diminuindo ao longo do tempo agora, é, menos de 15% do orçamento que dá para você georreferenciar, ou seja, você localizar no mapa. Mas ela é uma plataforma que capta com o robozinho, em tempo real, essas mudanças. Então, é, seria uma forma de interessar as pessoas pela execução orçamentária e aí fazer discussões, fazer discussões com conselhos participativos, conselhos de políticas públicas, utilizando essa plataforma e aí sim diretamente com a população.

Além desses exemplos que ilustram como a informação contábil pode ser utilizada no controle social, destaca-se outro relato contido na entrevista E3 que indica como a técnica de contadores contribui para esse tipo de controle:

O que que estava acontecendo na cidade de [...], uma cidade que eu já citei aí com uns 40, 50 mil habitantes: estava, estavam gastando né, ou seja, os cofres públicos estavam gastando em torno de um milhão de reais por cada festa de carnaval, e a gente foi descobrir que esses gastos lá não estavam adequados. Aí, aí entrou na época entrou contadores né, e a gente foi ver que nesses gastos tinham muitas notas fiscais frias, falsas né, adulteradas... aí foram na fonte né, o contador tem essa possibilidade, de verificar na fonte né, e tinha notas fiscais falsas né sendo produzidas, ou seja, dando um exemplo aqui né?! [...]

É relevante citar que essas situações aconteceram em regiões distintas e distantes uma da outra. Ainda, ilustram como o conhecimento contábil contribui para o controle social de diferentes formas e em contextos diferentes. Na literatura acadêmica, existem pesquisas que exprimem como a Contabilidade pode ser utilizada como ferramenta de controle social para gerar conhecimento ou ignorância (PIANEZZI e ASHRAF, 2020), para alterar estruturas

dominantes de programas de habitação (EJIOGU, A.; AMBITUUNI; EJIOGU, C., 2018); para compreender o controle da sociedade sobre o Estado (MARENGO e DIEHL, 2011; AUGUSTINHO; OLIVEIRA; GUIMARÃES, 2015; MACIEL, 2017; PERES, 2017).

#### 4.2.3.2 Descrever os modelos de gestão pública centralizados e descentralizados

Existem diversos modelos de gestão pública que podem ser adotados pelo Estado para conduzir a Administração. Alguns apresentam características centralizadoras e outros descentralizadoras. Na literatura, os principais modelos de gestão com características centralizadoras são patrimonialista, burocrático e gerencialista (BAO *et al.*, 2013; FILGUEIRAS, 2018; MAGONE, 2011). Em relação aos descentralizados, destacam-se a governança pública e a gestão social (AFONSO; CAVALCANTE, R.; CAVALCANTE, D.; 2016). Ambientes centralizados não propiciam o controle social da gestão pública como pode ser exemplificado pelo seguinte relato extraído da entrevista E7:

Então a participação... exato... a participação, controle social, você pode perguntar para qualquer administrador [público], todo mundo apoia. Mas aí você vai ver as estruturas de controle social, as estruturas de participação não são incentivadas. A gente está aqui em São Paulo numa briga por conta disso, para abrir o orçamento, para descentralizar orçamento. Não é incentivado, é uma realidade.

#### 4.2.3.4 Investigar como os observatórios sociais contribuem para o controle social da Administração Pública no país.

Os Observatórios Sociais contribuem para o controle social da Administração Pública de duas formas: (1) direta, quando está atuando no monitoramento da gestão municipal ou estadual; e (2) indiretamente, quando estimula a cidadãos ou instituições a participarem do controle e quando monitoram as Câmaras Legislativas. Nesse sentido, a principal atividade do sistema OSB que contribui para o controle social diretamente é o monitoramento de compras públicas. Essa atividade corresponde ao acompanhamento preferencialmente preventivo das licitações públicas. O acompanhamento preventivo é relevante porque consiste na prevenção de desvio ou mau uso dos recursos público. As contribuições indiretas, que não são menos importantes que as diretas, são: o monitoramento da Câmara Legislativa – avaliando e cobrando atuação de políticos; ambiente de negócio – incentivando a participação

de fornecedores no processo de licitação para que essa participação crie um ambiente de concorrência e favorável ao controle do processo pelos próprios fornecedores; e educação cidadã – refere-se a um conjunto de ações voltadas para população, desde crianças a adultos, para criar um ambiente de responsabilidade cidadã e de controle social.

Os relatos das entrevistas apresentam diversos exemplos de como a Contabilidade pode contribuir para dinâmica do controle social da Administração Pública. Nessa perspectiva, o quadro abaixo sintetiza os achados dessa contribuição relacionando os objetivos (a), (b), (c) e (d).

Quadro 6 – Resumo dos Achados

| Objetivos                                                                                                       | Teoria                                                                                                                                                                                                            | Achados                                                                                                                                                                                                                                          |                                                                                                                                                                                  |                                                                                                                            | Indicador            |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------|
|                                                                                                                 |                                                                                                                                                                                                                   | Contribuições da Contabilidade para a dinâmica do CS da AP                                                                                                                                                                                       | Contexto – modelo de AP                                                                                                                                                          | Contribuições dos OSs para o CS da AP                                                                                      |                      |
| (a) evidenciar a atuação de entidades de classe contábil no controle social.                                    | Burchell <i>et al.</i> (1980); Agrizzi e Sian (2015); Walker (2016); Xu, Cortese e Zhang (2018); Ahn e Jacobs (2019); Castro e Mihret (2020).                                                                     | Participação na criação de OS Locais (E7 e E11); incentivo a participação de contabilistas nas atividades do OS Locais (E2, E7 e E8); cessão de espaço sem custo (E1 e E8), fomento para que contabilistas da AP melhorem a transparência (E11). | –                                                                                                                                                                                | –                                                                                                                          | IPC (F1)<br>IPC (F2) |
| (b) discutir como o conhecimento contábil é usado no controle social.                                           | Burchell <i>et al.</i> (1980); Marengo e Diehl (2011); Augustinho, Oliveira e Guimarães (2015); Walker (2016); Maciel (2017); Peres (2017); Ejiogu, A., Ambituuni e Ejiogu, C., (2018); Pianezzi e Ashraf (2020). | Caracterização das despesas públicas (E4, E7 e E10); informações para construção de indicadores (E4); utilização de experiência profissional ou técnica para análise de documentos fiscais (E3).                                                 | –                                                                                                                                                                                | –                                                                                                                          | IPC (F3)             |
| (c) descrever os modelos de gestão pública centralizados e descentralizados                                     | Rhodes (2000); Erdmann e Engel (2006); Magone (2011); Cançado, Pereira e Tenório (2011); Shimizu et al. (2013); Bao et al. (2013); Filgueiras (2018).                                                             | –                                                                                                                                                                                                                                                | Dificuldade de acesso às informações (E1, E2 E10); relação de desconfiança (E2) e incômodo (E11) entre a AP e os Observatórios; ambiente inadequado para o controle social (E7). | –                                                                                                                          | –                    |
| (d) Investigar como os observatórios sociais contribuem para o controle social da Administração Pública no país | Bona e Boeira (2018); Peres (2017).                                                                                                                                                                               | –                                                                                                                                                                                                                                                | –                                                                                                                                                                                | Monitoramento das compras públicas;<br>Monitoramento das Câmaras Legislativas;<br>Ambiente de negócio;<br>Educação Cidadão | –                    |

Legenda: CS – controle social; AP - Administração Pública

Fonte: O autor, 2021, com base nas entrevistas e em AGRIZZI, 2015; AHN, 2019; JACOBS, 2019; AUGUSTINHO; OLIVEIRA; GUIMARÃES, 2015; BURCHELL *et al.*, 1980; CASTRO; MIHRET, 2020; EIJOGU, A.; AMBITUUNI; EIJOGU, C., 2018; MACIEL, 2017; MARENGO; DIEHL, 2011; PERES, 2017; PIANEZZI; ASHRAF, 2020; WALKER, 2016; XU; CORTESE; ZHANG, 2018.

O Quadro 6 sintetiza os achados desta pesquisa, bem como os relaciona com os objetivos secundários. Por sua vez, esses objetivos são a base para alcançar o objetivo principal identificar como a Contabilidade pode contribuir para a dinâmica do controle social da Administração Pública. Nesse sentido, os achados evidenciam como as parcerias entre os Observatórios e entidades de classe contábil – CFC/CRCs e Sindicatos de contabilistas – contribuem para processo de controle de Administração Pública. Ainda, no quadro anterior, os achados ilustram como o conhecimento contábil – informações, técnica e experiência – também contribuem para o controle social. Cabe destacar que, em relatos de duas entrevistas (E1 e E2) foi indicada uma necessidade maior de participação de profissionais de contabilidade, contudo, entende-se que essa é uma necessidade ampla que independe de profissão, pois há uma demanda muito grande de voluntários em diversas atividades. Isso vai ao encontro das respostas à indagação sobre limitações e desafios enfrentados pelo OS Locais, dentre as respostas, a insuficiência do engajamento de pessoas no controle social foi destacada tanto no questionário como na entrevista. Ademais, é importante citar a cobrança dos custos de espaço cedido a um OS Local evidenciado na entrevista E8. Essa situação foi explicada pelo próprio representante do OS participante da entrevista que considerou adequada a cobrança por duas razões: (i) além do OS Local, o CRC em questão cedia espaço com custo para outras entidades, sendo assim seria justo cobrar despesas referentes ao consumo de água, energia elétrica, internet; e (ii) a inexistência de previsão normativa para destinação das mensalidades de contabilistas membros do CRC a custear outras atividades sem estarem vinculadas às próprias atividades do conselho. Porém, é relevante mencionar que o OS Local deste relato optou por mudar para o Sindicato de contabilista, onde a cessão de espaço é sem custo.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

As pesquisas em Ciências Contábeis têm sido direcionadas para atender aos interesses do mercado privado. Isso pode ser explicado pelo poder do mercado em moldar as pesquisas para atender às suas necessidades, não só em Ciências Contábeis, mas em todas as áreas. Nessa perspectiva, as agendas estão reduzidas para temas como a relação da Contabilidade e questões sociopolíticas, isto é, os estudos em Contabilidade tendem a legitimar práticas de mercado, desse modo, sobram espaços reduzidos para pesquisa crítica em Contabilidade (PALEA, 2017). Assim, este estudo procurou transpor essa barreira no sentido de ampliar a percepção do papel social das Ciências Contábeis utilizando como o tema o controle social da gestão pública no sistema Observatório Social do Brasil e a contribuição da Contabilidade.

O termo controle social refere-se, usualmente, às ferramentas utilizadas por pessoas ou grupos para desestimular desvios comportamentais ou estimular atitudes consideradas adequadas (INNES, 2003; ALVAREZ 2004; CHRISS, 2013). É importante ressaltar que esse termo geralmente é empregado para evidenciar o controle do Estado sobre a sociedade, porém o foco deste trabalho foi demonstrar essa relação inversa, ou seja, o controle da sociedade sobre o estado. A Contabilidade tem, dentre suas funções, o controle. Assim, é oportuno o objetivo principal de identificar como a contabilidade pode contribuir para a dinâmica do controle social da Administração Pública. Para alcançar esse objetivo, foram estabelecidos os seguintes objetivos secundários: (a) evidenciar a atuação de entidades de classe contábil no controle social; (b) investigar como o conhecimento contábil é usado no controle social; e (c) descrever os modelos de gestão pública centralizados e descentralizados.

As evidências sobre atuação de entidades da classe contábil (Conselho Federal, Conselhos Regionais e Sindicatos de Contabilidade) no controle social indicam um papel indireto dessas instituições, pois atuam de forma a incentivar a participação de contabilistas no sistema OSB, a fomentar a instituição de novos Observatórios e estimular contabilistas que trabalham no setor público a melhorarem a transparência da Administração Pública.

Além dessas evidências, é relevante abordar o Programa de Voluntariado da Classe Contábil (PVCC) do CFC/CRCs, pois esse programa se originou de uma atividade de controle social do Programa Nacional de Alimentação Escolar com voluntários da classe contábil que deveriam monitorar a execução desse programa em cada município. Foi criada uma comissão para o desenvolvimento dessa atividade que posteriormente contribuiu para a criação do PVCC que se divide em quatro subprogramas. Dentre eles destaca-se o apoio ao sistema OSB

que tem como finalidade incentivar contabilistas a participarem da iniciativa de criação e da operacionalização dos Observatórios Sociais. Cabe ressaltar que, embora não seja objetivo deste trabalho, seria significativo avaliar em futuros estudos o impacto desse programa nas atividades de controle social e em outras atividades que abarcam seus subprogramas em trabalhos futuros.

Nesta dissertação, também, foi investigado como o conhecimento contábil é usado no controle social. Nesse sentido, os achados apontam que o referido conhecimento pode ser utilizado para: a caracterização das despesas públicas sem a qual seria praticamente inviável avaliação dos gastos públicos; a construção de indicadores de gestão que possibilitam a avaliação desempenho e a comparabilidade entre municípios, análise de documentos fiscais por meio de experiência profissional ou técnica de contabilistas. É importante citar que esses achados estão compatíveis com o trabalho de Peres (2017) que apontou que a compreensibilidade da informação contábil é o atributo qualitativo mais importante para o trabalho dos Observatórios; e com o trabalho de Pianezzi e Ashraf (2020) que demonstrou como a qualificação da informação contábil dos centros de acolhimento de imigrantes na Itália pode produzir conhecimento, tornando o fenômeno de imigração controlável, ou ignorância, quando sistemas contábeis não produzem informação suficientemente detalhada. Em outras palavras, a superficialidade das informações contábeis não produz conhecimento suficiente e como resultado provoca ignorância em seus usuários, desse modo criam-se ambientes favoráveis à corrupção.

No sentido de discutir como o conhecimento contábil é usado no controle social, é importante realçar duas limitações. A primeira se refere à expectativa que os usuários da informação contábil de órgãos públicos tenham um conhecimento razoável da Contabilidade e do próprio órgão para lerem e analisarem os relatórios contábeis, conforme a estrutura conceitual estabelecida nas Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao Setor Público (CFC, 2016). A segunda corresponde ao interesse ou desinteresse da Administração Pública em divulgar informações aos cidadãos, o que limita o alcance de controle social e, conseqüentemente, o uso do conhecimento contábil. Desse modo, o desenvolvimento do controle social depende do contexto, ou melhor, depende do interesse da Administração Pública em estimular esse controle.

Em relação ao objetivo de descrever os modelos de gestão pública, fica claro que há divergência entre o discurso de gestores públicos sobre o controle social e a prática. Na prática, em regra, a Administração Pública não cria espaços adequados à participação cidadã porque: ela não divulga informações ou cria dificuldades para a sociedade obtê-las; ela

apropria-se de conselhos de gestão pública; ela se considera como a única capaz de solucionar problemas sociais. Essas situações demonstram um modelo gestão pública centralizado, que impossibilita ou dificulta o controle social.

Quanto ao objetivo de investigar como os observatórios sociais contribuem para o controle social da Administração Pública no país, é importante ressaltar o papel dessa rede de instituições que contribuem para o desenvolvimento de uma gestão pública melhorada por meio do controle social. Os Observatórios contribuem para o controle social da Administração Pública, quando possível de maneira preventiva, diretamente monitorando as compras públicas, bem como indiretamente por meio de: atividades relacionadas ao monitoramento da Câmara Legislativa; criação de ambientes de negócios para fornecedores interessados em participar de licitação; educação cidadã, esta última refere-se a um conjunto de ações voltadas para fomentar principalmente a cidadania e o controle social. Dentre ações de educação, ressaltam-se: cursos sobre licitações, portais de transparência voltados para sociedade; projeto observador mirim, que ensina aos alunos de escolas públicas noções de organização política *etc.*

A principal limitação desta dissertação foi a opção de apresentar somente a perspectiva do sistema, pois é perceptível que este estudo demonstra três entidades envolvidas no controle social: a Administração Pública, as entidades da classe contábil e o sistema OSB. Além disso, embora este seja um estudo exploratório, seria interessante classificar os Observatórios que fazem parte do sistema OSB em dois grupos: aqueles que utilizam informações contábeis para o controle da gestão pública e aqueles que não as utilizam. Essa classificação seria interessante para aprofundar a coleta de dados em OS locais que tragam outras evidências sobre a utilização de conhecimento contábil no controle social.

Desse modo, as sugestões estão baseadas na ampliação para investigar outras entidades identificadas nesta dissertação como participantes envolvidos no controle social. Essas entidades são as Prefeituras e instituições profissionais da classe contábil, especialmente o CFC, CRCs e seu Programa de Voluntariado da Classe Contábil. Ademais, em relação às Prefeituras seria relevante observar as diferenças entre o controle social nas grandes cidades e nas pequenas ou médias cidades, pois há uma impressão de que o controle social dos Observatórios tem maior impacto em cidades pequenas.

Por fim, entende-se que o Estado brasileiro unilateralmente não irá atender a todas as demandas da sociedade. Dessa forma, é imprescindível a participação do setor privado e da sociedade para se desenvolver uma nação mais justa socialmente, buscando interesses em comum, bem como administrando os interesses conflitantes. Isso só será possível se houver



um esforço coletivo para evoluir de uma democracia representativa para uma democracia participativa. Consequentemente, essa evolução passa pela criação de espaços públicos favoráveis ao controle social do Estado pelos seus cidadãos.

## REFERÊNCIAS

- ADDOR, F. Reflexões sobre democracia participativa na América Latina. *Revista de Administração Pública*, Rio de Janeiro, RJ, v. 52, n. 6, p. 1108-1124, 2018.
- AFONSO, C. O. A.; CAVALCANTE, R. V. M.; CAVALCANTE, D. V. M. Public Management in Brazil: Reflections on the Contemporary Organizational Model. In: LEITÃO, J.; ALVES, H. (Eds.). *Entrepreneurial and Innovative Practices in Public Institutions*. [Cham, CH]: Springer, 2016. p. 189-202.
- AGRIZZI, D.; SIAN, S. Artificial corporatism: A portal to power for accountants in Brazil. *Critical Perspectives on Accounting*, [S.l.], v. 27, p. 56-72, 2015.
- AHN, P. D.; JACOBS, K. Beyond the accounting profession: A professionalisation project in the South Korean public sector accounting field. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, [Bingley, UK], v. 32, n. 1, p. 101-132, 2019.
- ALCÂNTARA, V.; PEREIRA, J. R.; SILVA, E. A. F. Gestão social e governança pública: aproximações e (de) limitações teórico-conceituais. *Revista de Ciências da Administração*, Florianópolis, SC, v. 17, p. 11-29, 2015.
- ALVAREZ, M. C. Controle social: notas em torno de uma noção polêmica. *São Paulo em Perspectiva*, São Paulo, SP, v. 18, n. 1, p. 168-176, mar. 2004.
- ANGÉLICO, F. TEIXEIRA, M. A. C. Acesso à informação e ação comunicativa: novo trunfo para a gestão social. *Desenvolvimento em Questão*, [Ijuí, RS], v. 10, n. 21, p. 7-27, 2012.
- ARNSTEIN, S. R. A ladder of citizen participation. *Journal of the American Institute of planners*, [S.l.], v. 35, n. 4, p. 216-224, 1969.
- ASSESSORIA DO OBSERVATÓRIO SOCIAL DO BRASIL. *Termo de Compromisso*. Mensagem recebida por <assessoria@osbrasil.org.br>. em 20 jul. 2021.
- AUGUSTINHO, S. M.; OLIVEIRA, A. G.; GUIMARÃES, I. A. Disclosure e accountability nas demonstrações contábeis públicas como instrumentos de controle social. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade*, Brasília, DF, v. 9, n. 2, 29 jun. 2015.
- BANCO MUNDIAL. *Brasil: novo desafio à saúde do adulto*. Washington, DC: [s.n.], 1991. (Série de Estudos do Banco Mundial sobre Países).
- BAO, G. *et al.* Beyond new public governance: A value-based global framework for performance management, governance, and leadership. *Administration & Society*, [S.l.], v. 45, n. 4, p. 443-467, 2013.
- BARDIN, L. *Análise de Conteúdo*. São Paulo: Edições 70, 2016.

BONA, R.; BOEIRA, S. Observatório Social do Brasil e os desafios organizacionais do controle social. *Cadernos Gestão Pública e Cidadania*, São Paulo, v. 23, n. 75, p. 215 – 234, 2018.

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

BRAVO, M. I. S.; CORREIA, M. V. C. Desafios do controle social na atualidade. *Serviço Social & Sociedade*, São Paulo, n. 109, p. 126-150, mar. 2012.

BRESSER-PEREIRA, L. C. Democracia, estado social e reforma gerencial. *Revista de Administração de Empresas*, São Paulo, v. 50, n. 1, p. 112-116, 2010.

BRESSER-PEREIRA, L. C. New Public Management Reform: Now in the Latin America Agenda, and Yet. *Revista Internacional de Estudos Políticos*, Rio de Janeiro, v. 3, p. 143-166, 2001.

BRYSON, J. M.; CROSBY, B. C.; BLOOMBERG, L. Public value governance: Moving beyond traditional public administration and the new public management. *Public Administration Review*, [Washington], v. 74, p. 445–456, 2014.

BURCHELL, *et al.* The roles of accounting in organizations and society. *Accounting, Organizations and Society*, [S.l.], v. 5, n.1, p. 5-27, 1980.

BUVINICH, R.; PASSAMAI, D. O mapeamento da institucionalização dos conselhos gestores de políticas públicas nos municípios brasileiros. *Revista de administração pública*, Rio de Janeiro, v. 48, n. 1, p. 55-82, 2014.

CANÇADO, A. C.; TENORIO, F. G.; PEREIRA, J. R. Gestão social: reflexões teóricas e conceituais. *Cad. EBAPE.BR*, Rio de Janeiro, v. 9, n. 3, p. 681-703, set. 2011.

CARDINAL, L. B.; SITKIN, S. B.; LONG, C. P. A configurational theory of control. In: SITKIN, S. B.; CARDINAL, L. B.; BIJLSMA-FRANKEMA, K. M. (Eds.). *Organizational control*. Cambridge: Cambridge University Press, 2010. p. 51-79.

CASTRO, B. V.; MIHRET, D. Accounting professionalisation in Brazil: resistance and co-optation in the introduction of a professional entry exam (1999–2010). *Accounting History*, [New York], v. 25, n. 3, p. 468-487, 2020.

CASTRO, I. E. Instituições e território: Possibilidades e limites ao exercício da cidadania. *Geosul*, Florianópolis, SC, v. 18, n. 36, p. 7-28, dez. 2003.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (Brasil). *Material para Consulta*. 2021a. Disponível em: <<https://voluntariadocontabil.cfc.org.br/material-para-consulta/>>. Acesso em: 20 jun. 2021.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (Brasil). *Institucional*. 2021b. Disponível em: <<https://cfc.org.br/oconselho/>>. Acesso em: 20 jun. de 2021.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE(Brasil). *NBC TSP - Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público*. Brasília. 2016.

COLIGNON, R.; COVALESKI, M. A Weberian framework in the study of accounting. *Accounting, Organizations and Society*, [S.l.], v. 16, n. 2, p. 141-157, 1991.

CORNWALL, A. Unpacking ‘Participation’: models, meanings and practices. *Community development journal*, [Oxford], v. 43, n. 3, p. 269-283, 2008.

CHRISS, J. J. *Social control: An introduction*. Cambridge: Polity Press. 2013. Edição Kindle.

EJIOGU, A.; AMBITUUNI, A.; EJIOGU, C. Accounting for accounting’s role in the neoliberalization processes of social housing in England: A Bourdieusian perspective. *Critical Perspectives on Accounting*, [S.l.], p. 102053, 2018.

ERDMANN, G.; ENGEL, U. Neopatrimonialism revisited: beyond a catch-all concept. *GIGA Working Papers*, Hamburgo, DE, n. 16, 2006.

FILGUEIRAS, F. Indo além do gerencial: a agenda da governança democrática e a mudança silenciada no Brasil. *Revista de Administração Pública*, Rio de Janeiro, v. 52, n. 1, p. 71-88, 2018.

FREDERICKSON, H. G.; et al. *The Public Administration Theory Primer*. 2 ed. Boulder, CO: Westview Press. 2012.

FUNG, A. Varieties of participation in complex governance. *Public administration review*, [Washington], v. 66, p. 66-75, 2006.

GRANT, B. J. *Tokenism*. The SAGE encyclopedia of political behavior, 2017. [S.l.] :The SAGE Encyclopedia of Political Behavior, 2017, Disponível em: <<http://hdl.handle.net/10453/70685>>. Acesso em: 03 maio 2021.

GOMES, D. H. *Uma sociedade no comando do seu destino: a história do Observatório Social de Maringá*. Maringá, PR : Sinergia Casa Editorial, 2020.

GIL, A.C. *Como elaborar projetos de pesquisa*. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

GURGEL, C.; JUSTEN, A. Controle social e políticas públicas: a experiência dos Conselhos Gestores. *Revista de Administração Pública*, Rio de Janeiro, RJ, v. 47, n. 2, p. 357-378. abr. 2013.

HASSENFORDER, E.; SMAJGL, A.; WARD, J. Towards understanding participatory processes: Framework, application and results. *Journal of environmental management*, [S.l.], v. 157, p. 84-95, 2015.

HURLBERT, M.; GUPTA, J. The split ladder of participation: A diagnostic, strategic, and evaluation tool to assess when participation is necessary. *Environmental Science & Policy*, [S.l.], v. 50, p. 100-113, 2015.

HOPWOOD, A. G. Understanding financial accounting practice. *Accounting, Organizations and Society*, [S.l.], v. 25, n. 8, p. 763-766. 2000.

IANNIELLO, M. *et al.* Obstacles and solutions on the ladder of citizen participation: A systematic review. *Public Management Review*, [Washington], v. 21, n. 1, p. 21-46, 2019.

INNES, M. *Understanding social control*. Berkshire: Open University Press. 2003. Edição Kindle.

INSTITUTO DE PESQUISAS ECONÔMICAS APLICADAS. *Mapa das Organizações da Sociedade Civil*. 2021. Disponível em: <<https://mapaosci.ipea.gov.br/index.html>>. Acesso em: 19 jan. 2021.

ISUNZA VERA, E.; GURZA LAVALLE, A. Arquitetura da participação e controles democráticos no Brasil e no México. *Novos estudos CEBRAP*, São Paulo, n. 92, p. 105-121, 2012.

KREUTZER, M.; WALTER, J.; CARDINAL, L. B. Organizational control as antidote to politics in the pursuit of strategic initiatives. *Strategic Management Journal*, [S.l.], v. 36, n. 9, p. 1317-1337, 2015.

LUCIANO, E. M.; WIEDENHÖFT, G. C.; SANTOS, F. P. Promoting social participation through Digital Governance: identifying barriers in the Brazilian Public Administration. In: ANNUAL INTERNATIONAL CONFERENCE ON DIGITAL GOVERNMENT RESEARCH, 19., 2018, Delft, NE. *Governance in Data Age*. [New York]: Association for Computing Machinery, 2018. p. 1-9.

MAGONE, J. M. The difficult transformation of state and public administration in Portugal. Europeanization and the persistence of neo-patrimonialism. *Public Administration*, [Oxford], v. 89, n. 3, p. 756-782, 2011.

MACIEL, D. L. *Accountability e publicização: análise da informação contábil nos portais de transparência dos municípios de Porto Alegre e Erechim (RS)*. 2017. 99 f. Dissertação (Mestrado em Administração) - Escola de Administração, Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2017.

MARENGO, S. T.; DIEHL, C. A. A possibilidade do controle social mediante o acesso a informações em sites dos municípios gaúchos. *Contabilidade, Gestão e Governança*, Brasília, DF, v. 14, n. 3, p. 120-133, 2011.

MARTINS, C. E. Governabilidade e controles. *Revista de Administração Pública*, Rio de Janeiro, v. 23, n. 1, p. 5 - 20, 1989.

OBSERVATÓRIO SOCIAL DO BRASIL. *Institucional*. 2020a. Disponível em: <<http://osbrasil.org.br>>. Acesso em: 07 nov. 2021.

OBSERVATÓRIO SOCIAL DO BRASIL. Ferramentas OSB. 2020b. Disponível em: <<http://osbrasil.org.br>>. Acesso em: 07 nov. 2021

OLIVEIRA, A. *Contabilizando a solidariedade*: mais de 9 mil profissionais fazem parte do programa de voluntariado do CFC. Conselho Federal de Contabilidade, 2021. Brasília/DF, maio de 2021. Disponível em: <<https://cfc.org.br/noticias/contabilizando-a-solidariedade-mais-de-9-mil-profissionais-fazem-parte-do-programa-de-voluntariado-do-cfc/>>. Acesso em: 20 jun. 2021.

OKA, C. Accounting for the gaps in labour standard compliance: The role of reputation-conscious buyers in the Cambodian garment industry. *The European Journal of Development Research*, [S.l.], v. 22, n. 1, p. 59-78, 2010.

OLIVEIRA, A. G.; PISA, B. IGovP: índice de avaliação da governança pública-instrumento de planejamento do Estado e de controle social pelo cidadão. *Revista de Administração Pública*, Rio de Janeiro, v. 49, n. 5, p. 1263-1290, 2015.

PALEA, V. Whither accounting research? A European view. *Critical Perspectives on Accounting*, [S.l.], v. 42, p. 59-73, 2017.

PAULA, A. P. P. Administração pública brasileira entre o gerencialismo e a gestão social. *Revista de administração de empresas*, São Paulo, v. 45, n. 1, p. 36-49, 2005.

PEREIRA, J. R. Reforma do Estado e Administração Pública em Minas Gerais. In: FERREIRA, M. A. M.; EMMENDOERFER, M. L.; GAVA, R (Orgs.). *Administração Pública, Gestão Social e Economia Solidária*: avanços e desafios. 2. ed. Viçosa, MG: Universidade Federal de Viçosa, 2014. p. 116-131.

PERES, L. N. *Novo olhar sobre a qualidade da informação contábil*: a ótica dos observatórios sociais. 2017. 65 f. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade: Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2017. Disponível em: <<https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-11072017-152619/publico/Corrigido Luciano.pdf>>. Acesso em: 20 ago. 2020.

PIANEZZI, D.; ASHRAF, M. J. Accounting for ignorance: An investigation into corruption, immigration and the state. *Critical Perspectives on Accounting*, [S.l.], p. 102147, 2020.

PYPER, R. Public administration, public management and governance. In: MASSEY, A.; JOHNSTON, K. (Eds.). *International handbook of practice-based performance management*. [Cheltenham, UK]: Edward Edgar Publishing Limited, 2015. p. 13-34.

RICHARD, J. The dangerous dynamics of modern capitalism (from static to IFRS' futuristic accounting). *Critical Perspectives on Accounting*, [S.l.], v. 30, p. 9-34. 2015.

RHODES, R. Governance and public administration. In: PIERRE, J (Ed). *Debating governance: Authority, Steering, and Democracy*. [New York]: Oxford University Press, 2000. p. 54-90.

SABIONI, M. *et al.* Contextos (in)adequados para o engajamento cidadão no controle social. *Revista de Administração Pública*, Rio de Janeiro, RJ, v. 50, n. 3, p. 477-500, jun. 2016.

SERRA, R. C. C.; CARNEIRO, R. Controle social e suas interfaces com os controles interno e externo no Brasil contemporâneo. *Espacios Públicos*, Toluca, ME, v. 15, n. 34, p. 43-64, 2012.

SHIMIZU, H. E.; MOURA, L. M. As representações sociais do controle social em saúde: os avanços e entraves da participação social institucionalizada. *Saúde e Sociedade*, São Paulo, v. 24, n. 4, p. 1180-1192, dez. 2015.

SHIMIZU, H. E. *et al.* Representações sociais dos conselheiros municipais acerca do controle social em saúde no SUS. *Ciência Saúde Coletiva*, Rio de Janeiro, v. 18, n. 8, p. 2275-2284, ago. 2013.

SILVA, F. R. Controle social: a gestão social das ações do Estado. In: TENÓRIO F. G. (Org.). *Controle Social de Territórios: Teoria e práticas*. Palmas – TO: EDUFT. 2018. v.1, p. 57-92.

TENÓRIO, F. G. (Re)Visitando o Conceito de Gestão Social. *Desenvolvimento em Questão*, [Ijuí, RS], v. 3, n. 5, p. 101-124, 2005.

VERGARA, S. *Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração*. 16. ed. São Paulo: Atlas. 2016. Edição Kindle.

VILLELA, L. E.; PINTO, M. C. S. Governança e gestão social em redes empresariais: análise de três arranjos produtivos locais (APLs) de confecções no estado do Rio de Janeiro. *Revista de Administração Pública*, Rio de Janeiro, v. 43, n. 5, p. 1067-1089, 2009.

VINUTO, J. A amostragem em bola de neve na pesquisa qualitativa: um debate em aberto. *Temáticas*, Campinas, SP, v. 22, n. 44, 2014.

WALKER, S. P. Revisiting the roles of accounting in society. *Accounting, Organizations and Society*, [S.l.], v. 49, p. 41-50. 2016.

WIESEL, F.; MODELL, S. From new public management to new public governance? Hybridization and implications for public sector consumerism. *Financial Accountability & Management*, [Oxford], v. 30, n. 2, p. 175-205, 2014.

XU, L.; CORTESE, C.; ZHANG, E. The interplay between accounting professionals and political ideologies: The emergence of Chinese accounting standards from 1978 to 1992. *Accounting History*, [New York], v. 23, n. 3, p. 360-378, 2018.

YIN, R. K. *Estudo de Caso: Planejamento e métodos*. 2. edição. Porto Alegre: Bookman editora. 2015. Edição Kindle

ZWICK, E. *et al.* Administração pública tupiniquim: reflexões a partir da Teoria N e da Teoria P de Guerreiro Ramos. *Cadernos EBAPE.BR*, Rio de Janeiro, v. 10, n. 2, p. 284-301, 2012.

**APÊNDICE A - Questionário direcionado a Observatórios Locais**

Oi, meu nome é Hugo Rogério da Silva Carvalho, tenho 33 anos, resido na cidade do Rio de Janeiro, sou formado em Ciências Contábeis e discente do Mestrado Acadêmico em Ciências Contábeis da Faculdade de Administração e Finanças da Universidade do Estado do Rio de Janeiro (UERJ). Este trabalho está sendo orientado pelos professores Dr. Carlyle Tadeu Falcão de Oliveira e Dra. Tânia Maria de Oliveira Almeida Gouveia docentes desse programa.

Considero importante, antes de qualquer coisa, agradecer a você pela sua disponibilidade em contribuir para este estudo.

Em relação a esta pesquisa, o objetivo principal é identificar como a contabilidade pode contribuir para a dinâmica do controle social da Administração Pública.

Ainda, é relevante informar que:

- As respostas individuais dos questionários serão mantidas em sigilo. Isto é, a análise será feita com base na agregação das respostas dos Observatórios e não de forma individualizada; e
- A agregação dos dados obtidos será divulgada em trabalhos acadêmicos, conforme diretrizes ética de pesquisa. Os Observatórios e os participantes receberão o resultado agregado dos dados, bem como a dissertação no final da pesquisa.

A sua participação é opcional.

A qualquer momento você pode entrar em contato comigo pelos seguintes meios:

Celular e Whats App (21) 97425-3173

Email: huhgoh@gmail.com



- 1) Qual é o Nome do Observatório?
- 2) Qual é o Município/UF onde está localizado o Observatório?
- 3) Qual(is) é(são) o(s) Município(s)/UF ou UF que observatório acompanha? Caso seja o mesmo da pergunta anterior, basta responder idem à pergunta 2.
- 4) Poderia informar um telefone para contato (resposta opcional)?
- 5) Poderia informar um email para contato (resposta opcional)?
- 6) Há quanto tempo o Observatório do qual você faz parte existe?
- 7) Quais são as principais atividades do Observatório do qual você faz parte?
- 8) Há atividades voltadas diretamente à população? Caso a resposta seja sim, quais são as atividades?
- 9) Houve algum impacto nas atividades do observatório em virtude da pandemia causada pelo COVID-19? Quais foram?
- 10) Quantas pessoas efetivamente trabalham no Observatório do qual você faz parte?
- 11) O Observatório do qual você faz parte tem parcerias com entidades de classe profissional (como por exemplo o Conselho Regional de Engenharia e Agronomia - RS)? Quais são entidades (Por favor, informe o nome por extenso da entidade)? Caso haja muitas parcerias, informe as principais.
- 12) Na sua opinião, quais as principais limitações e desafios enfrentados pelo Observatório?
- 13) Quantos participantes efetivos do Observatório que você faz parte possuem ensino médio técnico, graduação ou pós-graduação em Ciências Contábeis?
- 14) O Observatório teria interesse em indicar um representante para uma entrevista?  
( ) Pode indicar  
( ) Não teria interesse

**APÊNDICE B – Termo de consentimento e roteiro de entrevista**

Discente: Hugo Rogério da Silva Carvalho

Orientador: Dr. Carlyle Tadeu Falcão de Oliveira

Coorientadora: Dra. Tânia Maria de Oliveira Almeida Gouveia

O propósito desta entrevista é coletar dados para o trabalho de dissertação do mestrado acadêmico em Ciências Contábeis da Faculdade de Administração e Finanças da Universidade do Estado do Rio de Janeiro. Além disso, destaca-se que o objetivo principal da dissertação é identificar como a Contabilidade pode contribuir para a dinâmica do controle social da Administração Pública.

Desse modo, Observatórios Sociais foram escolhidos como campo de coleta de dados pelo fato dessas organizações ter como finalidade o controle social da gestão pública, portanto a opção por este campo de estudo encontra-se alinhado com o principal objetivo da pesquisa.

Ressalta-se que:

Será garantido ao participante o sigilo da entrevista. Análise será com base no conjunto de entrevistas, isto é, o estudo é impessoal.

A agregação dos dados obtidos será divulgada em trabalhos acadêmicos, conforme orientação ética de pesquisa. Os Observatórios e os participantes receberão o resultado agregado dos dados coletados, bem como a dissertação no final da pesquisa.

O participante poderá a qualquer momento solicitar esclarecimentos da pesquisa e sobre o conteúdo de sua entrevista pelos contatos abaixo:

Celular e Whats App (21) 97425-3173

Email: huhgoh@gmail.com

Desse modo, com base nas elucidações anteriores e nas informações prestadas pelo pesquisador, declaro que fui satisfatoriamente informada quanto aos objetivos da pesquisa e garantia de sigilo das informações coletadas de mim. Assim, estou ciente de que a participação é voluntária e posso retirar o consentimento em qualquer momento sem nenhuma sanção. Ademais, declaro que recebi as informações deste termo de consentimento e aprovo a realização da pesquisa e divulgação das informações desse estudo, conforme as condições descritas anteriormente.

(     ) De acordo com os termos anteriormente descritos, bem como aprovo a realização e publicação do estudo, com as condições de sigilo.

**OU**

(     ) Não concordo com os termos anteriormente descritos, e não aprovo a realização do estudo.

Roteiro de Entrevista semiestruturado empregado com o intuito de investigar as atividades de Observatórios Sociais e a relevância da Contabilidade nessas atividades.

**Ficha do entrevistado:**

Sobre Observatório

Nome do Observatório:

Município/UF ou UF que observatório acompanha:

Município/UF onde está localizado o UF:

(     ) Prefere não informar o nome do Observatório que faz parte

Sobre o entrevistado

Data (Mês/Ano) de ingresso no Observatório:

Sexo: (     ) Feminino            (     ) Masculino

Cargo Ocupado no Observatório:

Grau de Escolaridade:

Área de Formação:

Quanto tempo por semana você se dedica para as atividades do Observatório\* :

---

\* Perguntas inspiradas no Questionário aplicado aos observatórios sociais do trabalho de Peres (2017).

### **Roteiro da Entrevista**

---

- 1) Como você descreve o observatório do qual você faz parte? O que você acha importante dizer sobre ele?
- 2) Quais atividades do observatório?
- 3) Que tipo de informações o O.S usa? Como tem acesso a essas informações?
- 4) Houve algum impacto nas atividades do observatório em virtude da pandemia causada pelo COVID-19? Quais foram?
- 5) Existem parcerias com outras entidades? Há parcerias com entidades de classe profissionais? Quais entidades? Você poderia descrever como funcionam essas parcerias e sua relevância para o Observatório?\*
- 6) Como avalia a relação do O.S. com a gestão pública?
- 7) Quando há indícios de inconformidade na gestão pública, qual é ação tomada pelo O.S.? Você tem exemplos que poderia compartilhar?
- 8) Existe algum trabalho/projeto do OS voltado diretamente à população? Caso realize, descreva essas ações?
- 9) O Observatório participa de conselhos de gestão de políticas públicas? Caso a resposta seja sim, em quais conselhos e como ocorre essa participação?
- 10) Que limitações e/ou desafios o OS enfrenta?
- 11) Você poderia indicar outro Observatório para participar da pesquisa? Em especial observatórios com parcerias com entidades contábeis como CRCs e/ou que tenham uma maior participação contadores como membros?