

1º lugar

Percepção dos Conselheiros Universitários quanto à Qualidade da Informação Contábil nas Prestações de Contas das Universidades Federais Brasileiras

Perception of University Councilors Regarding the Quality of Accounting Information in the Financial Reports of Brazilian Federal Universities

Artigo recebido em: 23/08/2024, Artigo aceito em: 25/10/2024

Mônica Maria Lima Fonseca

Niterói - RJ

Contadora CRC RJ 096998/O

Mestre em Administração - PPGAD/Faculdade Adm. e Ciências Contábeis pela UFF¹Especialista em Gestão Pública pela AVM/Cândido Mendes²

Contadora da UFF

limamonica@id.uff.br

Cíntia de Melo de Albuquerque Ribeiro

Niterói - RJ

Contadora CRC RJ 106741/O

Doutora em Sistema de Gestão Sustentável LATEC pela UFF

Mestre em Ciências Contábeis pela UERJ³

Professora Adjunta do Departamento de Contabilidade da UFF

cintiaalbuquerque@id.uff.br

José Paulo Cosenza

Niterói - RJ

Contador CRC RJ-069407/O

Doutor em Ciências Contábeis pela UNIZAR⁴

Professor Titular do Departamento de Contabilidade da UFF

jpcosenza@id.uff.br

RESUMO

A literatura aponta que o cidadão tem dificuldades em compreender as informações divulgadas pelos órgãos públicos. Com objetivo de melhorar a qualidade da informação prestada, desde 2018, o Relatório de Gestão (RG) dos órgãos federais deve seguir a abordagem do Relato Integrado, inclusive seus princípios de transparência, clareza, completude e concisão, coerência e comparabilidade, dentre outros. Assim, essa pesquisa tem por objetivo verificar a percepção dos conselheiros universitários sobre qualidade da informação contábil nas prestações de contas das Universidades Federais brasileiras e a associação entre essa percepção e o perfil do respondente e o nível de sofisticação. Nesse sentido, foi realizada uma pesquisa de levantamento de opinião com conselheiros universitários durante o período de outubro a dezembro de 2022. Os dados foram analisados com estatística descritiva e inferencial. Os resultados apontam, de forma geral, que os conselheiros percebem a relevância dos conteúdos do RG, e observam a compreensibilidade e qualidade das informações. No entanto, constatou-se que ainda há espaço para melhorias na forma de apresentação dos relatórios, para que se potencialize o nível de compreensibilidade do cidadão e, consequentemente, a percepção de relevância e de qualidade das informações. Não foi observada associação entre o perfil do respondente e seu nível de sofisticação com o nível de percepção dos atributos qualitativos da informação. Este estudo traz importantes contribuições práticas para os preparadores de relatórios e ressalta a importância da contabilidade na preparação de informações úteis aos usuários.

Palavras-Chave: Prestação de Contas; Transparência; Controle Social; Qualidade da Informação.

ABSTRACT

The literature indicates that citizens have difficulties in understanding the information disclose by public agencies. In order to improve the quality of information provided, since 2020, the Management Report (RG) of federal agencies must follow the Integrated Reporting approach, including its principles of transparency, clarity, completeness, conciseness, coherence, and comparability, among others. This research aims to assess

1 UFF – Universidade Federal Fluminense - Niterói – RJ – CEP 24220-900.

2 Universidade Candido Mendes – Centro – RJ – CEP 20011-901.

3 UERJ – Universidade do Estado do Rio de Janeiro - Rio de Janeiro – RJ – CEP 20550-900.

4 Universidade de Zaragoza - 50009 Zaragoza, Espanha.

the perception of university councilors regarding the quality of accounting information in the financial statements of Brazilian Federal Universities and the association between this perception and the profile of the respondent and the level of sophistication. In this regard, an opinion survey was conducted with university councilors during the period from October to December 2022. The data were analyzed using descriptive and inferential statistics. The results generally indicate that the councilors recognize the relevance of the RG contents and perceive the comprehensibility and quality of the information. However, it was found that there is still room for improvement in the presentation of the reports to enhance the level of comprehensibility for the citizens and, consequently, the perception of relevance and quality of the information. No association was observed between the respondent's profile and their level of sophistication with the level of perception of the qualitative attributes of the information. This study provides important practical contributions for report preparers and highlights the importance of accounting in preparing useful information for users.

Keywords: Accountability; Transparency; Social Control; Information Quality.

1. INTRODUÇÃO

A transparência nas prestações de contas das entidades requer uma linguagem clara na divulgação de informações (Biondi; Bracci, 2018; Brasil, 2020; Brusca, 2019; Cohen; Jordan et al., 2016; Karatzimas, 2015; Manes-Rossi; Aversano; Polcini, 2019; Montesinos; Rodrigues; Silva; Vargas, 2021; Yusuf et al., 2013), com apresentação visual de dados para aumentar a compreensão e confiabilidade das informações (Freire et al., 2023). Para tanto, é importante que as informações contábeis divulgadas nas prestações de contas observem as características qualitativas da informação contábil, as quais garantem a utilidade da informação divulgada (Araújo; Callado, 2020; Baldissera et al., 2019), o que revela importância da contabilidade como ferramenta para a construção de informações organizacionais (Araújo; Callado, 2020).

Visando atender a demanda por informações claras e compreensíveis, o modelo utilizado para a prestação de contas das entidades públicas federais passou a ser o Relatório de Gestão Integrado – RGI, desde 2018, de acordo com a Decisão Normativa do Tribunal de Contas da União - DN TCU 170/18. Esse modelo adota os princípios do Framework do Relato Integrado, dentre os quais destacam-se a Clareza e Transparência (Brasil, 2020).

Pesquisas anteriores buscaram compreender a percepção dos cidadãos em relação a transparência da informação nos portais eletrônicos de municípios (Baldissera et al., 2019; Bartoluzzio et al., 2019) e de Instituições de Ensino Superior (Krauz; Miranda; Miranda, 2023; Vieira; Visentini; Pegoraro, 2021); verificar como diferentes formatos e tipos de informação podem afetar sua percepção (Freire et al., 2023); caracterizar a percepção de profissionais de controle interno do governo sobre as características da informação contábil e sua importância (Araújo; Callado, 2020).

Ainda assim, poucos estudos evidenciaram a percepção do indivíduo sobre a avaliação das informações disponibilizadas (Bartoluzzio et al., 2019), particularmente em Instituições de Ensino Superior (Vieira; Visentini; Pegoraro, 2021). Desta forma, falta compreensão sobre a percepção do cidadão sobre as características da informação contábil divulgada nas prestações de contas das Universidades, em especial, após a adoção da abordagem do Relato Integrado para construção do relatório.

À vista disso, a questão norteadora desta pesquisa é: Qual a percepção do conselho universitário sobre qualidade da informação contábil nas prestações de contas das Universidades Federais brasileiras e qual a associação entre essa percepção e o perfil do respondente e o nível de sofisticação? Por conseguinte, o estudo teve por objetivo verificar a percepção dos conselheiros universitários sobre qualidade da informação contábil nas prestações de contas das Universidades Federais brasileiras e a associação entre essa percepção e o perfil do respondente e o nível de sofisticação.

Para isso, foi realizada uma pesquisa de levantamento de opinião com conselheiros universitários sobre a relevância e compreensibilidade do Relatório de Gestão Integrado das Universidades e a observância das características qualitativas da informação contábil na divulgação das informações presentes no relatório, o qual é instrumento de transparência e prestação de contas da gestão universitária

As ações de transparência nas Instituições de Ensino Superior representam uma política de gestão responsável, que promove o exercício da cidadania pela sociedade (Vieira; Pegoraro; Visentini, 2020; Vieira; Visentini; Pegoraro, 2021). Mas para que haja pleno exercício do controle social, é necessário que as informações contábeis das prestações de contas contenham os atributos de qualidade da informação contábil (Araújo; Callado, 2020). Assim, é importante compreender a percepção do cidadão, usuário da informação contábil, sobre as informações divulgadas nas prestações de contas (Bartoluzzio et al., 2019; CFC, 2016), o que pode viabilizar a identificação de pontos positivos e negativos nesse processo, oportunizando ajustes necessários para um controle social efetivo (Bartoluzzio et al., 2019).

Essa é a relevância prática desta pesquisa, que pode contribuir com a gestão institucional no desenvolvimento de adequações necessárias na estrutura da prestação de contas de forma a obter um nível maior de transparência e, consequentemente, proporcionar condições para o exercício do controle social. Em relação à contribuição teórica, os resultados desta pesquisa ampliam o conhecimento sobre o tema ao compreender a percepção do usuário da informação contábil a partir da adoção do Relatório de Gestão Integrado.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Prestação de contas, Transparência e Controle Social

A Prestação de Contas no setor público brasileiro é uma obrigação constitucional (Brasil, 1988), executada anualmente por meio do Relatório de Gestão (RG) (Ribeiro et al., 2024). Atualmente, o modelo adotado para elaboração do RG é o

Relatório de Gestão Integrado (RGI) (Brasil, 2020). Esse modelo é baseado no Framework do Relato Integrado (RI) (IIRC, 2013).

Desta forma, tem por objetivo fornecer uma visão clara sobre como a estratégia, a governança, o desempenho e a perspectiva de uma Unidade Prestadora de Contas (UPC) leva à criação de valor público em diferentes prazos, além de divulgar os resultados alcançados pelos gestores em relação aos objetivos traçados (Brasil, 2020). Adhikariparajuli *et al.* (2021) argumentam que a adoção dessa abordagem melhora a comunicação das organizações, dentre elas, as Instituições de Ensino Superior.

A abordagem do RGI está alicerçada em quatro elementos de conteúdo: i) Visão Geral organizacional e ambiente externo; ii) Governança, Estratégia e Desempenho; iii) Riscos, Oportunidades e Perspectivas e iv) Informações Orçamentárias, Financeiras e Contábeis. As informações relacionadas aos elementos de conteúdo devem ser apresentadas seguindo os princípios norteadores do RI: i) Foco Estratégico; ii) Conectividade da Informação; iii) Relação com partes interessadas; iv) Materialidade; v) Concisão; vi) Confiabilidade e Completude; vii) Coerência e Comparabilidade; viii) Clareza; ix) Tempestividade; e x) Transparência (Brasil, 2020).

Assim, a divulgação do RGI dá transparência e traz clareza às decisões dos gestores, servindo como instrumento de controle da conduta dos gestores na aplicação dos recursos públicos. A transparência na administração pública é uma imposição legal, prevista no Art.70 da CF/88 (BRASIL, 1988) e na Lei Complementar nº 101/2000 (BRASIL, 2000), e caracteriza as atividades realizadas pelos gestores públicos no sentido de dar acesso à informação que viabilize a compreensão de suas ações (Baldissera *et al.*, 2019).

Assim, através de transparência e controle, as prestações de contas dos órgãos e entidades públicas federais, além de atenderem às necessidades dos órgãos de controle interno e externo do governo federal, apoiam o controle social, pois é assim que a sociedade civil é munida de insumos para as tomadas de decisão (Correia, 2000) e é a partir do engajamento do cidadão que a fiscalização das atividades públicas pode ser efetivada (Bartoluzzio *et al.*, 2019).

No entanto, para que a transparência e o controle social sejam efetivos, não basta apenas que as informações sejam divulgadas (Bartoluzzio *et al.*, 2021; CFC, 2016; Hendriksen; Van Breda, 1999; Riahi-Belkaoui, 2004), é necessário que a qualidade das informações seja observada na elaboração da prestação de contas (Baldissera *et al.*, 2019; Fonseca; Ribeiro; Cosenza, 2023; Yusuf *et al.*, 2013).

2.2 Qualidade da Informação Contábil

A Contabilidade, como ciência social aplicada, é regida por princípios e atributos próprios, e as informações oferecidas por ela têm como objetivo atender às necessidades de seus usuários e subsidiar a tomada de decisão, reduzindo as incertezas (Medeiros *et al.*, 2020). A Norma Brasileira de Contabilidade (NBCT) (CFC, 2016) define a relevância, a representação fidedigna, a compreensibilidade, a tempestividade, a comparabilidade e a verificabilidade como características qualitativas da informação contábil incluídas nos Relatórios de Gestão.

No entanto, Fonseca, Ribeiro e Cosenza (2023) ao mapearem a literatura internacional, identificam atributos como Conectividade da informação, Relação com as partes interessadas, Acessibilidade, Transparência e Concisão, que somados aos elencados na NBCT, garantem maior qualidade da informação contábil no setor público. Os atributos de qualidade da informação contábil dão suporte ao cumprimento dos objetivos da informação fornecida pela contabilidade e tornam a informação útil para os usuários, desde que utilizadas de forma integrada umas com as outras (CFC, 2016; BRASIL, 2020).

2.3 Estudos relacionados

Apesar de haver poucos estudos explorando a percepção do cidadão sobre a qualidade das informações contábeis das prestações de contas dos gestores públicos federais (Bartoluzzio *et al.*, 2019), especialmente em Universidade Federais (Vieira; Visentini; Pegoraro, 2021), alguns estudos recentes buscam compreender a percepção do cidadão sobre os portais de transparência e sobre os atributos qualitativos da informação, sejam realizados em municípios, estados, universidades, ou de forma mais abrangente.

Ribeiro Dias e Vasconcelos (2015) verificaram a percepção dos conselheiros municipais do Recife sobre a utilidade das informações contábeis para o exercício do controle social. Consideraram, para isso, as características da informação contábil e utilizaram o questionário para coleta dos dados. Após obter 51 respostas, concluíram que os conselheiros municipais do Recife não percebem como sendo necessário o cumprimento de todos os requisitos qualitativos da informação contábil para que a informação seja considerada útil. Os autores argumentam que esse é um indicio de que o processo de comunicação da informação contábil não está sendo eficiente.

Bartoluzzio *et al.* (2019) avaliaram, a partir da ótica dos indivíduos, a percepção que se tem em relação aos portais de transparência dos governos municipais e da gestão estadual de Pernambuco, a partir de um questionário aplicado no Blog e na página do Observatório UFPE de Transparência Pública. Obtiveram 124 respostas, as quais permitiram observar que pouco mais da metade dos pernambucanos respondentes utilizam os portais com baixa frequência de acesso. Além disso, observaram que os indivíduos encontraram problemas em localizar as informações demandadas, além de obstáculos relacionados à forma de disponibilização das informações, linguagem empregada e a dificuldades em utilizá-las.

Baldissera *et al.* (2019) analisaram a percepção de membros dos Observatórios Sociais brasileiros a respeito da qualidade, da utilidade e da suficiência das informações divulgadas pelos municípios e verificaram se esses percebem que a gestão municipal transparente diminui a assimetria de informação entre os cidadãos e os gestores. Os autores concluíram que os respondentes têm a percepção de que a qualidade das informações não atende aos objetivos da Lei de Acesso à Informação e de que as informações dispostas pelos meios de transparência pública não são suficientes para exercer o controle social. No entanto, eles acreditam que as ferramentas de transparência pública têm sido úteis para fortalecer o controle social, mais pela transparência em si do que pela qualidade e

utilidade da informação divulgada.

Araújo e Callado (2020) caracterizaram a percepção dos profissionais de controle interno do governo do estado de Pernambuco sobre o nível de importância atribuído às características qualitativas da informação contábil. Para isso, realizaram um estudo experimental e utilizaram um questionário como instrumento de coleta de dados. Os resultados indicaram que a presença das características qualitativas da informação contábil impacta as escolhas realizadas por esses profissionais, e que esses julgam estas como muito importantes para a utilidade da informação contábil.

Vieira, Visentini e Pegorado (2021) avaliaram como as partes interessadas de uma Instituição de Ensino Superior (IES) percebem as práticas de transparência que nela estão sendo aplicadas para além dos aspectos legais e considerando as características das informações divulgadas, bem como da transparência em si. Os dados de um questionário respondido por 1070 *stakeholders* da IES indicam que a instituição investigada tem uma boa avaliação da transparência por parte de seus stakeholders.

Freire *et al.* (2023) analisaram como diferentes tipos de informações e formatos de apresentação afetam a percepção e a tomada de decisão dos cidadãos das cidades de Soure e Salvaterra, selecionados aleatoriamente. Os participantes foram divididos em grupos e apresentados a diferentes cenários constantes de um questionário. Os autores constataram que a compreensibilidade foi consideravelmente superior para informações apresentadas na forma de infográficos, em comparação com informações no formato padrão, e atribuíram isso à capacidade que os infográficos têm de transmitir a informação de forma mais clara e acessível ao cidadão.

Krauz, Miranda e Miranda (2023) analisaram a percepção dos discentes de graduação da Universidade Federal de Rondônia (UNIR), quanto ao uso dos portais de transparência pública por meio de um questionário eletrônico. A partir da resposta de 172 alunos, constataram que há problemas em localizar as informações demandadas e obstáculos que abrangem a forma de disponibilização das informações, linguagem empregada, além das dificuldades em utilizá-las.

3. METODOLOGIA

Esta pesquisa tem uma abordagem quantitativa, cujo procedimento técnico utilizado foi a *Survey*. A pesquisa *Survey* é conhecida como pesquisa de levantamento de opinião, cuja relevância está na aproximação da teoria com a prática (Forza, 2002). Foram considerados como potenciais respondentes dessa pesquisa, os conselheiros universitários das Universidades Públicas Federais no Brasil, os quais compõem a população do estudo.

O Conselho Universitário é composto por diversos representantes da comunidade acadêmica, como técnicos-administrativos, discentes, docentes e outros membros da comunidade. Representa a instância máxima de deliberação dentro de uma Universidade e tem por objetivo julgar os balanços e a prestação de contas do Reitor (gestor máximo) (Bastos *et al.*, 2016). No entanto, pode fazê-lo com base no parecer do Conselho de curadores. Assim, não tem a obrigatoriedade de ter conhecimento técnico contábil específico, o que acarreta a

necessidade de informações contábeis de qualidade, relevantes e compreensíveis para melhor entendimento do cidadão comum.

Não foi possível estimar a quantidade total da população de forma a verificar se a amostra é ou não representativa. No entanto, todos os conselheiros puderam participar da pesquisa a partir do envio do questionário eletrônico por suas respectivas secretarias. A amostra do estudo foi composta por 141 conselheiros das cinco regiões do país.

O questionário eletrônico é um instrumento que permite a coleta de dados com alcance simultâneo de um amplo número de indivíduos, possibilitando a cobertura de uma área geográfica maior em pouco tempo (Lakatos; Marconi, 2003). Foi desenvolvido um questionário estruturado com 26 questões divididas em quatro partes: a primeira, com 11 questões com objetivo de verificar o perfil demográfico dos respondentes; a segunda e a terceira, com quatro questões cada com objetivo de compreender a percepção do respondente sobre a relevância dos itens que compõe o Relatório de Gestão Integrado e a compreensibilidade das informações prestadas nesses itens, respectivamente (Visão geral organizacional e Ambiente externo; Governança, Estratégia e Desempenho; Riscos, oportunidades e perspectivas; Informações orçamentárias, financeiras e contábeis); e o quarto grupo, com sete questões sobre as características qualitativas da informação contábil.

O pré-teste do questionário foi realizado no mês de setembro de 2022 e contou com 39 participantes com características semelhantes ao da população do estudo. O pré-teste permitiu realizar a validação do conteúdo, se os itens eram representativos para o que se propunha (Luchesi; Mendes, 2010), a validação aparente, relacionada a relevância dos itens (Silva, Ribeiro Filho, 2006) e a análise semântica, compreensão dos itens (Pasquali, 2004).

A consistência interna das dimensões relevância, compreensibilidade e os aspectos qualitativos foi avaliada através do coeficiente Alpha de Cronbach. Para avaliação do nível de estabilidade das respostas, adotaram-se os critérios sugeridos por Landis e Koch (1977): abaixo de zero = pobre; 0 a 0,20 = fraca; 0,21 a 0,40 = provável; 0,41 a 0,60 = moderada; 0,61 a 0,80 = substancial e 0,81 a 1,00 = quase perfeita. O constructo de relevância obteve o valor de 0,931, o de compreensibilidade, 0,889, o de qualidade, 0,906, obtendo-se 0,917 para todo o questionário, o que indica um alto nível de consistência (Tavakoli; Dennick, 2011).

O questionário foi desenvolvido no Google Forms e seu link foi enviado, por email, às Secretarias Gerais dos Conselhos Superiores (ou órgãos similares) no dia 06 de outubro de 2023, de todas as Universidades Federais do Brasil listadas no site da Andifes onde havia o email de contato desses órgãos, totalizando 67 Universidades, para que pudesse ser direcionado aos seus conselheiros. Os dados foram coletados no período de 06/10/2022 a 06/12/2022.

Os dados foram analisados por estatística descritiva, cálculos de média, mediana e desvio padrão. Já para analisar a associação entre o perfil e nível de sofisticação dos respondentes e as variáveis do estudo, foram usados dois tipos de teste: o Qui-Quadrado e o Exato de Fisher (Pearson; Fisher; Inman, 1994). Para análise de correlação entre as variáveis, foi realizado o teste de correlação de Spearman. O coeficiente de correlação Spearman, representa um grau de relação entre duas variáveis

quantitativas, exprimindo o grau de correlação através de valores situados entre -1 e 1 (Barbetta, 2008). As análises foram elaboradas no programa SPSS 16.0 - IBM Statistical Package for Social Sciences (Bruni, 2012).

Com base nos princípios éticos que norteiam as pesquisas envolvendo seres humanos no âmbito nacional - Resolução 510/2016 CNS, o Termo de Consentimento Livre e Esclarecido – TCLE foi enviado junto com o questionário. Este foi aprovado em 08 de agosto de 2022 através do Parecer Consubstanciado do CEP/UFF sob o nº 5.340.055. O Relatório Final desta pesquisa foi aprovado em 04 de dezembro de 2023, através do Parecer Consubstanciado do CEP/UFF nº: 6.551.543.

APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

De acordo com os dados do Questionário, o grupo estudado foi composto, em sua maioria, por respondentes do sexo masculino (71,6%), média de idade de 47,0 anos (desvio padrão=12,3 anos), e alta escolaridade (65,2% referiram ter doutorado). A Região Sudeste teve a maior proporção de respondentes (37,6%). No que tange ao vínculo com a Universidade Federal, a maioria se declarou docente (65,7%) e atuante da área de ciências exatas (27,3%). O tempo médio de mandato em conselhos foi de 34,1 meses (DP=32,4%) e o de atuação foi de 17,5 anos (DP=10,9). Os dados do perfil demográfico podem ser observados na Tabela 1.

Tabela 1 - Aspectos Sociodemográficos

(N=141)				
	N	%	MEAN (±DP)	MIN-MAX
Idade (em anos)			47,0 (12,3)	20-80
Sexo				
Masculino	101	71,6		
Feminino	40	28,4		
Escolaridade				
Doutorado	92	65,2		
Mestrado	19	13,5		
Especialização/MBA	11	7,8		
Graduação	8	5,7		
Ensino Médio	11	7,8		
Região do respondente				
Norte	17	12,1		
Nordeste	17	12,1		
Sul	39	27,7		
Sudeste	53	37,6		
Centro-Oeste	15	10,6		
Vínculo IFES				
Discente	16	11,4		
Docente	92	65,7		
Técnico	32	22,9		
Área de atuação				
Administração geral + pública	31	22,3	22,3	
Docência	22	15,8	15,8	
Humanas	30	21,6	21,6	
Exatas	38	27,3	27,3	
Saúde	18	12,9	12,9	
Tempo de atuação (em anos)			17,5 (10,9)	jan/47
Tempo de mandato (em meses)			34,1 (32,4)	1-168

Fonte: Elaborado pelos autores, com base nos dados da pesquisa.

A Tabela 2 apresenta dados que demonstram a percepção dos respondentes sobre a relevância dos Elementos de Conteúdo do Relatório de Gestão Integrado e a compreensibilidades que eles têm sobre as informações geralmente prestadas nesses elementos. Em relação a Relevância dos elementos de conteúdo do RGI, a estatística descritiva demonstra que há um bom grau de concordância com os itens da escala pela

maioria dos sujeitos da pesquisa, ou seja cerca de 85% dos respondentes percebem relevância nos elementos de conteúdo do RGI, em especial, ao elemento relacionado às informações financeiras, orçamentárias e patrimoniais, que obteve 92,2% de respostas. Assim, pode-se dizer que a abordagem do Relato Integrado para a elaboração do Relatório de Gestão foi bem aceita e considerada relevante pelos usuários da informação.

Tabela 2 – Percepção dos respondentes em relação aos elementos de conteúdo do RGI

Discordo totalmente	Discordo		Não concordo nem discordo	Concordo parcialmente	Concordo totalmente
	parcial- mente				
	n (%)	n (%)	n (%)	n (%)	n (%)
Relevância dos elementos					
Visão Geral e Organizacional e Ambiente Externo	1 (0,7)	5 (3,5)	15 (10,6)	41 (29,1)	79 (56,0)
Governança, Estratégia e Desempenho	1 (0,7)	5 (3,5)	15 (10,6)	22 (15,6)	98 (69,5)
Riscos, Oportunidades e Perspectivas	0(0,0)	4 (2,8)	16 (11,3)	30 (21,3)	91 (64,5)
Orçamentárias, Financeiras e Patrimoniais	0(0,0)	3 (2,1)	8 (5,7)	25 (17,7)	105 (74,5)
Compreensibilidade dos elementos					
Visão Geral e Organizacional e Ambiente Externo	4 (2,8)	13 (9,2)	24 (17,0)	42 (29,8)	58 (41,1)
Governança, Estratégia e Desempenho		13 (9,2)	24 (17,0)	46 (32,6)	51 (36,2)
Riscos, Oportunidades e Perspectivas		14 (9,9)	30 (21,3)	47 (33,3)	44 (31,2)
Orçamentárias, Financeiras e Patrimoniais		16 (11,3)	18 (12,8)	47 (33,3)	53 (37,6)

Fonte: Elaborado pelos autores, com base nos dados da pesquisa.

Em relação à avaliação da percepção de Compreensibilidade das informações prestadas nos elementos de conteúdo do RGI, observa-se, na Tabela 2, que a maior parte dos respondentes compreendem as informações divulgadas nos elementos de conteúdo de suas instituições, com destaque para informações relacionadas a Visão geral e organizacional e ambiente externo, a informações orçamentárias, financeiras e patrimoniais. A adoção da abordagem do Relato Integrado tem o potencial de melhorar a comunicação entre as Instituições e seus *stakeholders* (Adhikari-parajuli *et al.*, 2021), visto que tem por princípio a conectividade da informação por meio de ilustrações, links e infográficos, o que pode contribuir para compreensibilidade da informação (Bartoluzzio *et al.*, 2019; Freire *et al.*, 2023).

Ainda assim, é importante destacar que cerca de um décimo dos respondentes não acham as informações compreensíveis. Ou seja, ainda há obstáculos que precisam ser superados, o que pode ensejar melhoria na linguagem utilizada e na forma e formato de disponibilização das informações, necessidades destacadas também por Bartoluzzio *et al.* (2019) e Krauz, Miranda e Miranda (2023) para maior compreensibilidade das informações.

Na Tabela 3, são apresentados os dados referentes à percepção dos respondentes sobre a observância das características qualitativas das informações contábeis constantes no RGI. De forma geral, mais de 50% dos respondentes concordam com a prevalência das características qualitativas da informação contábil nos RGI, com destaque para percepção de que as informações divulgadas permitem a comparabilidade (70,2%) e que são tempestivas (65,3%). De certa forma, esse resultado corrobora os achados de Fonseca, Ribeiro e Cosenza (2023) que a partir de uma análise documental constataram que as Universidades apresentam bons índices de qualidade da informação contábil. Isso indica que as Universidades têm alcançado uma qualidade da informação ainda não observada, de forma geral, em outras instituições públicas, pois esse resultado vai de encontro ao que foi encontrado por Baldissera *et al.* (2019), que identificaram que a qualidade da informação divulgada pelas instituições públicas é deficiente no que se refere ao cumprimento das exigências mínimas legais, principalmente no que tange a compreensibilidade e tempestividade.

Tabela 3 - Percepção dos respondentes em relação aos elementos qualitativos das informações do RGI

Discordo totalmente	n (%)	Discordo parcialmente	Não concordo nem discordo	Concordo parcialmente	Concordo totalmente
		n (%)	n (%)	n (%)	n (%)
A divulgação anual do Relatório de Gestão é tempestiva para o adequado controle da aplicação dos recursos públicos.	9 (6,4)	20 (14,2)	20 (14,2)	40 (28,4)	52 (36,9)
As informações divulgadas no Relatório de Gestão possibilitam a comparação e o controle da aplicação (5,0) dos recursos públicos entre os exercícios.	7	24 (17,0)	11 (7,8)	53 (37,6)	46 (32,6)
As receitas e despesas são divulgadas de forma conectada e integrada, facilitando a compreensão (8,5) referente à gestão dos recursos públicos.	12	22 (15,6)	26 (18,4)	45 (31,9)	36 (25,5)
É possível identificar a conectividade da aplicação das receitas com as atividades relacionadas e desenvolvidas (5,0) junto à comunidade	7	27 (19,1)	23 (16,3)	42 (29,8)	42 (29,8)
É possível identificar a relevância da informação divulgada nos diferentes capitais (financeiro, humano, manufaturado, social, intelectual e natural) na geração de valor proporcionado à sociedade.	11 (7,8)	23 (16,3)	37 (26,2)	44 (31,2)	26 (18,4)
As informações divulgadas pelos gestores públicos em suas prestações de contas são claras, transparentes e objetivas.	10 (7,1)	21 (14,9)	28 (19,9)	46 (32,6)	36 (25,5)

Fonte: Elaborado pelos autores, com base nos dados da pesquisa.

No entanto, observa-se que mais de 20% dos respondentes não conseguem observar essas características ao analisar o RGI de sua instituição. Isso vai ao encontro do estudo de Ribeiro Dias e Vasconcelos (2015), o qual observou que a qualidade das informações prestadas não foi observada por todos os usuários, de maneira satisfatória. Além disso, apesar de o percentual de respondentes que não observaram clareza, transparência e objetividade nas informações ser pequeno, está semelhante aquele encontrado por Bartoluzzio *et al.* (2019), o que indica que há espaço para melhorar a clareza das informações prestadas. Nesse sentido, Bertoluzzio *et al.* (2019) destacam que uma melhor divulgação de dados e informações pode ser alcançada a partir do uso de mapas e gráficos interativos, por exemplo, o que facilitaria a assimilação da mensagem disponibilizada pelo emissor.

A Estatística Inferencial permitiu observar, conforme apresentado na Tabela 4, a associação entre o perfil do respondente (“área de atuação” e “área de formação”) e a percepção sobre a relevância, compreensibilidade e demais características qualitativas da informação contábil, e a

associação entre o nível de sofisticação (“nível de escolaridade” e “tempo de atuação”) e a forma como essas características da informação contábil são percebidas. Constatou-se que não há relação entre o perfil do respondente e a percepção que eles têm sobre as questões em estudo e nem entre o nível de sofisticação e a percepção que eles têm sobre os atributos da informação contábil. Esses resultados corroboram o de Ribeiro Dias e Vasconcelos (2015) que constataram não haver associação entre tempo de experiência e nível de escolaridade dos conselheiros municipais do Recife com os requisitos qualitativos da informação contábil.

O teste de Correlação de Spearman permitiu identificar correlação positiva e significativa entre as percepções de compreensibilidade e de relevância, conforme apresentado na Tabela 5. Pode-se afirmar que, com o aumento dos escores de Compreensibilidade, aumenta, também, a percepção da Relevância ($p < 0,001$). Em outras palavras, quanto maior a Compreensibilidade, maior a percepção de Relevância e maior a percepção dos Aspectos Qualitativos ($p < 0,001$).

Tabela 4 - Associação entre as características da amostra e a percepção da Relevância do RG.

Características estudadas	Percepção sobre Relevância						Percepção sobre Compreensibilidade						Percepção Aspectos Qualitativos						
	N	Alta	P				N	Alta	P				N	Alta	P				
	n	%	n	%		n	%	n	%		n	%	n	%	n	%			
Escolaridade (n=141)																			
Doutorado	92	45	48,9	47	51,1		92	38	41,3	54	58,7		92	45	48,9	47	51,1		
Mestrado	19	11	57,9	8	42,1	0,476	19	9	47,4	10	52,6	0,626	19	11	57,9	8	42,1	0,476	
Especialização/MBA	11	8	72,7	3	27,3	0,135	11	5	45,5	6	54,5	0,518	11	6	54,5	5	45,5	0,724	
Graduação	8	2	25	6	75	0,177*	8	2	25	6	75	0,307	8	6	75	2	25	0,148*	
Ensino Médio	11	3	27,3	8	72,7	0,174	11	5	45,5	6	54,5	0,518	11	3	27,3	8	72,7	0,149	
Vínculo IFES (n=140)																			
Técnico	32	20	62,5	12	37,5		32	11	34,4	21	65,5		32	16	50	16	50		
Docente	92	42	45,7	50	54,3	0,101	92	40	43,5	52	56,5	0,984	92	46	50	46	50	1	
Discente	16	6	37,5	10	62,5	0,101	16	7	43,8	9	56,3	0,527	16	8	50	8	50	1	
Área de atuação (n=139)																			
Administração	31	18	58,1	13	41,9		31	14	45,2	17	54,8		31	17	54,8	14	45,2		
Docência	22	11	50	11	50	0,561	22	9	40,9	13	59,1	0,758	22	10	45,5	12	54,5	0,501	
Humanas	30	14	46,7	16	53,3	0,373	30	11	36,7	19	63,3	0,5	30	15	50	15	50	0,705	
Exatas	38	15	39,5	23	60,5	0,124	38	15	39,5	23	60,5	0,634	38	21	55,3	17	44,7	0,972	
Saúde	18	9	50	9	50	0,584	18	8	44,4	10	55,6	0,961	18	7	38,9	11	61,1	0,282	
Anos de atuação (n=141)																			
19 anos ou mais	69	29	42	40	58		69	33	47,8	36	52,2		69	34	49,3	35	50,7		
Até 18 anos	72	40	55,6	32	44,4	0,108	72	26	36,1	46	63,9	0,159	72	37	51,4	35	48,6	0,802	
Meses de mandato (n=140)																			
25 meses ou mais	66	32	48,5	34	51,5		66	28	42,4	38	57,6		66	35	53	31	47		
Até 24 meses	74	37	50	37	50	0,858	74	31	41,9	43	58,1	0,949	74	36	48,6	38	51,4	0,605	

Fonte: Elaborada pelos autores, com base nos dados da pesquisa.

* Teste Exato de Fisher.

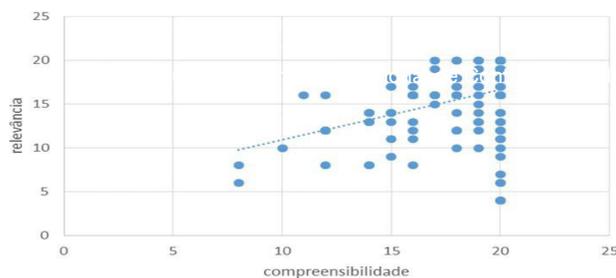
Tabela 5 - Correlação de Spearman entre os escores de Compreensibilidade, Relevância e Aspectos Qualitativos

	Compreensibilidade	
	Coefficiente de Correlação	P
Relevância	0,399	<0,001
Aspectos qualitativos	0,7	<0,001

Fonte: Elaborada pelos autores

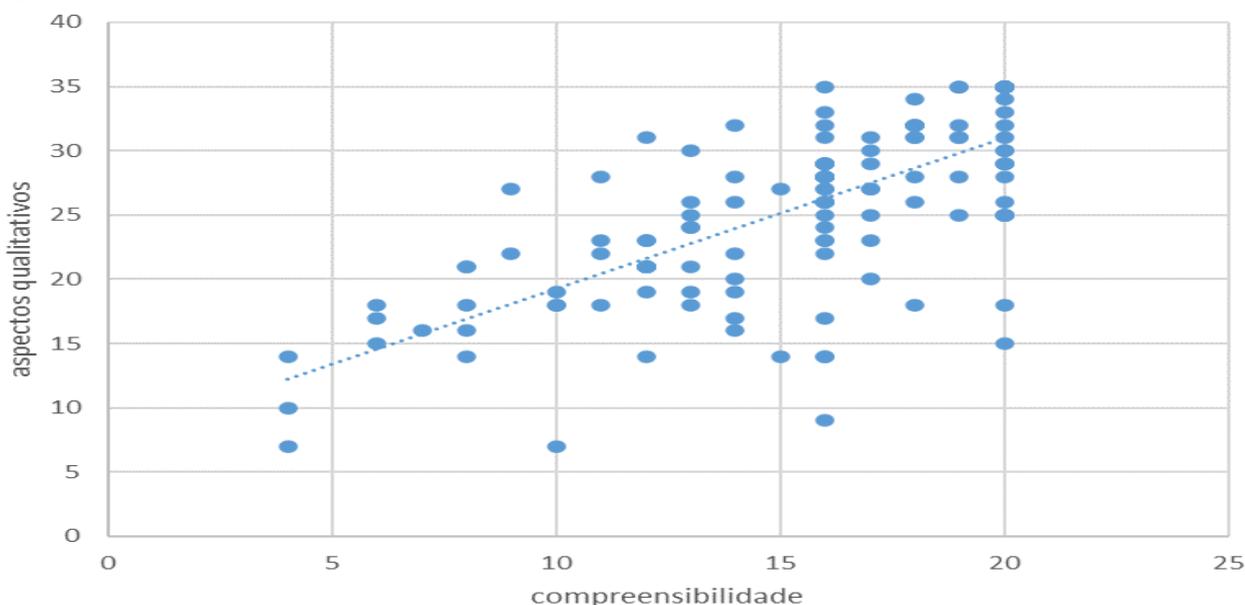
A Figura 1 representa, graficamente, a correlação entre os escores de percepção de Compreensibilidade e percepção de Relevância, quanto aos elementos de conteúdo do Relatório de Gestão.

Figura 1 - Correlação entre os escores de Compreensibilidade e Relevância



Fonte: Elaborada pelos autores

Figura 2 - Correlação entre os escores de Compreensibilidade e Aspectos Qualitativos



Fonte: Elaborada pelos autores.

A Figura 2 representa, graficamente, a correlação entre os escores de percepção de Compreensibilidade e percepção dos aspectos qualitativos, quanto aos elementos de conteúdo do relatório de gestão.

Observa-se que, de fato, existe uma tendência de aumento da percepção da relevância dos elementos de conteúdo e dos aspectos qualitativos dos relatórios de gestão, na medida em que existe maior Compreensibilidade das informações divulgadas.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Constatou-se que os conselheiros universitários, usuários da informação contábil divulgada por meio do Relatório de Gestão, em sua maioria, percebem que os elementos divulgados a partir da abordagem do Relato Integrado são relevantes e, em menor

escala, que as informações divulgadas são compreensíveis. Verificou-se ainda que mais da metade dos conselheiros observam a presença dos atributos qualitativos da informação contábil nas prestações de contas.

No entanto, identificou-se que mais de 10% dos respondentes encontram dificuldades em compreender o que está sendo divulgado e que mais de 20%, não conseguem identificar os atributos da informação contábil nos relatórios de suas instituições. Além disso, não foi constatada associação entre o perfil do respondente ou seu nível de sofisticação e a percepção de relevância, compreensibilidade ou observância dos atributos qualitativos da informação contábil. Contudo, verificou-se que há correlação entre a percepção de compreensibilidade, de relevância e de observância das características de qualidade da informação contábil. Assim, quando o usuário tem maior compreensão da informação divulgada, aumenta também a percepção que ele tem sobre a relevância da informação e a observância da qualidade da informação.

Conclui-se que apesar de os relatórios de gestão das Universidades parecerem ter elevada qualidade, ainda há espaço para melhoria na forma como as informações são apresentadas para elevar o potencial de compreensão do usuário, em especial ao que se refere à conectividade e clareza da informação. É preciso também apresentar informações mais relevantes sobre os capitais a que se refere o Relato Integrado (Financeiro, Manufaturado, Intelectual, Humano, Social e de relacionamento e Natural). Assim, entende-se que há um desafio para os preparadores de relatórios do setor público em produzir informações abrangentes, e ao mesmo tempo concisas, transparentes e didáticas.

Essa pesquisa contribui com a literatura sobre transparência, controle social e, em especial, Relato Integrado no setor público ao apresentar indícios de como essa nova abordagem contribui para qualidade da informação contábil a partir da ótica do cidadão. Em termos práticos, apresenta evidências de que é necessário

que os preparadores de relatório continuem a buscar formas de melhorar a concisão, clareza e transparência das informações de forma a potencializar a capacidade de compreensão do usuário da informação. Ao melhorar a compreensão do usuário sobre a informação prestada, melhora também sua percepção de relevância da informação e de observância dos atributos qualitativos da informação.

Sugere-se que pesquisas futuras ampliem a amostra do estudo e analisem a existência de diferença de percepção entre os diferentes grupos, bem como busquem fatores que possam influenciar o nível de compreensibilidade da informação. Outra possibilidade interessante, é a realização de novas pesquisas em outras autarquias de forma a identificar se a adoção da abordagem do Relato Integrado trouxe contribuições para qualidade de suas prestações de contas, melhorando a compreensibilidade do usuário da informação.

REFERÊNCIAS

ADHIKARIPARAJULI, Mahalaximi et al. Integrated reporting in higher education: Insights from Scotland, Northern Ireland and Wales. **Social Responsibility Journal**, v. 17, n. 3, p. 321- 342, 2020.

BALDISSERA, Juliano Francisco et al. A percepção dos observatórios sociais sobre a qualidade, utilidade e suficiência da transparência pública dos municípios brasileiros. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, v. 14, n. 1, p. 113-134, 2019.

BARBETTA, Pedro Alberto. Estatística aplicada às Ciências Sociais.7.ed. Florianópolis: Ed. da UFSC, 2008.

BARTOLUZZIO, A. I. S. S. et al. Percepção dos cidadãos sobre os portais da transparência do governo estadual e das gestões municipais em Pernambuco. *Revista da CGU*, v. 11, n. 18, p. 1115-1133, 2019.

BASTOS, Antônio Virgílio Bittencourt; SOUZA, Graceane Coelho; RIBEIRO, Jorge Luiz Lordelo Sales; PEIXOTO, Adriano de Lemos Alves. O papel dos conselhos superiores na estrutura de governança das universidades federais brasileiras: o caso da UFBA. In: **XVI Colóquio Internacional de Gestión Universitaria** – CIGU, 16, 2016, Arequipa – Peru, 2016.

BIONDI, Lucia; BRACCI, Enrico. Sustainability, Popular and Integrated Reporting in the Public Sector: A Fad and Fashion Perspective. **Sustainability**, v. 10, n. 9, p. 3112, 2018. DOI: 10.3390/su10093112.

BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos.

Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília: Senado Federal, 1988

BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.

BRASIL. Decisão Normativa - TCU no 170, de 19 de setembro de 2018. (2018).

BRASIL. Tribunal de Contas da União/Plenário. **Instrução Normativa nº 84, de 22 de abril de 2020**. TCU. Brasília: D.O.U.

BRUNI, A L. **SPSS – guia prático para pesquisadores**. São Paulo, Atlas, 2012.

CFC - Conselho Federal de Contabilidade (2016). **NBC TSP Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público**. Brasília: DOU 04/10/16.

COHEN, Sandra; KARATZIMAS, Sotirios. Tracing the future of reporting in the public sector: introducing integrated popular reporting. **International Journal of Public Sector Management**, Vol. 28, Edição 6, p. 449- 460, 2015.

CORREIA, Maria Valéria Costa. **Que Controle Social? Os conselhos de saúde como instrumento** [online]. Rio de Janeiro: Editora FIOCRUZ, 162 p.2000. ISBN: 978-85-7541- 522-1. DOI: 10.7476/9788575415221.

DE ARAÚJO, Ricardo Henrique Miranda; CALLADO, Antônio André Cunha. Características qualitativas da informação contábil: a percepção de profissionais de controle interno do setor público. *Management Control Review*, v. 5, n. 1, p. 47-65, 2020.

FONSECA, Mônica Maria; RIBEIRO, Cintia de Melo Albuquerque; COSENZA, José Paulo. Qualidade da Informação dos Relatórios de Gestão Integrados das Universidades Públicas Federais. **Pensar Contábil**, Rio de Janeiro v. 25, n. 88, 36-48, set/dez 2023.

FREIRE, Rayssa Pena et al. Linguagem Utilizada na Divulgação de Informações Públicas para o Cidadão: a Voz Silenciada da Transparência. *Revista Paraense de Contabilidade-RPC*, v. 8, n. 2, p. e133-e133, 2023.

FORZA, Cipriano. Survey research in operations management: a process-based perspective. **International Journal of Operations & Production Management**, Vol. 22 Iss: 2 pp. 152 – 194, 2002.

HENDRIKSEN, Eldon S.; VAN BREDA, Michael F. **Teoria da Contabilidade**; Título original: Accounting theory ISBN 85-224-2097-1 1. tradução de Antonio Zoratto Sanvicente. - São Paulo: Atlas, 1999.

IIRC - International Integrated Reporting Council. **International Integrated Reporting Framework**. London, UK: The IIRC, 2013.

JORDAN, Meagan M.; YUSUF, Juita-Elena (Wie); BERMAN, Melanie; GILCHRIST, Casey. Popular Financial Reports as Fiscal Transparency Mechanisms: An Assessment Using the Fiscal Transparency Index for the Citizen User. **International Journal of Public Administration**, 2016.

KRAUZ, Tércia Hammer; DE MIRANDA, Ronaldo Leão; DE MIRANDA, Janine Patricia Jost. Portais de transparência pública: percepção dos discentes da Universidade Federal de Rondônia. **Revista GESTO: Revista de Gestão Estratégica de Organizações**, v. 11, n. 2, p. 3-23, 2023.

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

LANDIS, J. Richard; KOCH, Gary G. The measurement of observer agreement for categorical data. **Biometrics** 33:159-174, 1977. PMID: 843571.

LUCHESE, Luciana Barizon; MENDES, Isabel Amélia Costa. Questionário multidimensional para análise da imagem do enfermeiro. *Acta Paulista de Enfermagem*, v. 23, p. 16-22, 2010.

MANES-ROSSI, Francesca; AVERSANO, Natalia; POLCINI, Paolo Tartaglia. Popular

reporting: learning from the US experience. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management* Vol. 32 No. 1, 2020 pp. 92-113 © **Emerald Publishing Limited** 1096-3367, 2019.

MEDEIROS, Adriana Jaine Magalhães et al. Características qualitativas da informação contábil no setor público: um estudo sobre a percepção dos profissionais contábeis na região administrativa integrada de desenvolvimento (RIDE) dos pólos Petrolina/PE e Juazeiro/BA. **Revista Gestão e Organizações**, [S.l.], v. 4, n. 2, mar. 2020.

MONTESINOS, Vicente; BRUSCA, Isabel. La información no financiera en el sector público: alternativas, tendencias y oportunidades: Non-financial reporting in the public sector: alternatives, trends and opportunities. **Revista de Contabilidad - Spanish Accounting Review**, v. 22, n. 2, p. 122-128, 2019.

PASQUALI, Luiz. **Psicometria: teoria dos testes na psicologia e na educação**. Petrópolis: Vozes; 2004.

PEARSON, Karl; FISHER, Ronald; INMAN, Henry F. Karl Pearson and R. A. Fisher on Statistical Tests: A 1935 Exchange from Nature. **The American Statistician**, v. 48, n. 1: p. 2- 11, 1994.

RIAH-BELKAOUI, Ahmed. **Accounting Theory**. Fifth Edition. Copyright Thomson Learning, 2004. ISBN: 978-1-84480-029-2.

RIBEIRO DIAS, J. C.; VASCONCELOS, M. T. de C. As Características Qualitativas da Informação Contábil no Desenvolvimento do Controle Social: uma Análise da Percepção dos Conselheiros Municipais do Recife sobre a Utilidade das Informações Contábeis. **Contabilidade Vista & Revista**, [S. l.], v. 26, n. 2, p. 14–40, 2015

RIBEIRO, Cintia de Melo de Albuquerque et al. Quality of integrated reports: evidence from Brazilian public universities. *Social Responsibility Journal*, v. 20, n. 1, p. 164-179, 2024.

RODRIGUES, Juliana Daniela; SILVA, Gabriela Dias da; VARGAS, Sandra Belolli de. Popular Reporting à Luz da Teoria da Comunicação: Um Ensaio Teórico. **Administração Pública e Gestão Social**, 13(1), 2021.

SILVA, Jose Aparecido da; RIBEIRO FILHO, Nilton Pinto. Avaliação e mensuração de dor (pesquisa, teoria e pratica). Ribeirão Preto: FUNPEC Editora; 2006.

TAVAKOL, Mohsen; DENNICK, Reg. Making sense of Cronbach's alpha. *International Journal of Medical Education*, 2, 53-55; 2011.

VIEIRA, K.; PEGORARO, D. .; VISENTINI, M.S. Percepção de Transparência nas Instituições de Ensino: proposição e validação de instrumento . Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC), [S. l.], v. 14, n. 1, 2020.

VIEIRA, K. M.; VISENTINI, M. S.; PEGORARO, D. Percepção da transparência no ensino superior: um olhar além dos aspectos legais. Avaliação, Campinas; Sorocaba, SP, v. 26, n. 03, p. 759-780, nov. 2021.

YUSUF, Juita-Elena; JORDAN, Meagan M.; NEILL, Katharine A.; HACKBART, Merl. For the People: Popular Financial Reporting Practices of Local Government. **Public Budgeting & Finance**, v. 33, n. 1, p. 95-113, 2013