

Avaliação de Gestores, Programas e Políticas Públicas: uma Análise Experimental a partir da Percepção dos Cidadãos Brasileiros

Evaluation of Managers, Programs and Public Policies: an Experimental Analysis from the Perception of Brazilian Citizens

João Marcelo Alves Macêdo

Universidade Federal da Paraíba (UFPB)

Professor Adjunto IV do Departamento de Ciências Sociais Aplicadas/CCAUE/UFPB
Rua Valdemar Félix dos Santos, 140, Mangabeira 1, João Pessoa-PB CEP: 58.056-215
joao.marcelo@academico.ufpb.br

Doutor em Ciências Contábeis pelo Programa de Pós-graduação Multiinstitucional, Interregional em Ciências Contábeis UnB/UFPB/UFRN e Mestre em Ciências Contábeis pela UFPE

Anderson Roberto Pires e Silva

Universidade Federal do Pará (UFPA)

Professor Adjunto III da Faculdade de Contabilidade
Rodovia Augusto Montenegro, Km. 10, nº 11.200, Residencial João Coelho, Bl.07 Apto. 303,
Bairro: Tenoné – Belém/PA
andersonpires@hotmail.com

Pós-doutor em Administração pela UFRN, Doutor em Ciências Contábeis pelo Programa de Pós-graduação Multiinstitucional, Interregional em Ciências Contábeis UnB/UFPB/UFRN e Mestre em Administração pela UFRN.

José Dionísio Gomes da Silva

Universidade Federal do Rio Grande do Norte (UFRN)

Professor Associado IV do Departamento de Contabilidade e do Programa de Pós Graduação em Ciências Contábeis da UFRN

Rua Agnaldo Gurgel Júnior, 2061, Bairro: Candelária – Natal/RN CEP: 59.066-030
dionisio@ufrnet.br

Doutor em Ciências Contábeis pela FEA/USP

RESUMO

A busca por democracia e desenvolvimento social impulsiona a necessidade e exigência de transparência do Estado em relação à aplicação dos recursos públicos, assim como a participação da sociedade na gestão pública. Neste sentido, o presente estudo objetiva analisar de que maneira os gatilhos comportamentais alteram a percepção dos cidadãos na avaliação de gestores e de políticas públicas, programas e orçamento. Utilizou-se da estratégia experimental com o uso de gatilhos comportamentais em dois grupos, interesse e controle, nos quais se buscou conduzir o respondente por um cenário que evidenciava o apadrinhamento político em detrimento da escolha técnica e outro neutro, apreendendo assim dele o maior número de evidências sobre fatores que proporcionariam o uso de informações contábeis e os meios por ele utilizados para avaliar os gestores e as políticas públicas. Analisaram-se tais respostas com estatística descritiva, distribuição de frequência e teste não paramétrico (Qui-quadrado). Disponibilizou-se o questionário por meio eletrônico na plataforma Google Forms[®]. Chegou-se a 460 questionários divididos em dois grupos, interesse e controle, de forma aleatória. As principais conclusões demonstram que os cidadãos tendem a avaliar negativamente ações de gestores públicos indicados a cargos por apadrinhamento e/ou nepotismo, para esses casos

houve a inversão da decisão mais adequada quando da não existência dos gatilhos. Além disso, verifica-se a dificuldade adicional pela falta de transparência dos relatórios, além do não conhecimento das peças que compõem a prestação de contas.

Palavras chaves: Controle social. Transparência. Contabilidade comportamental.

ABSTRACT

The search for democracy and social development drives the need and demand for state transparency in relation to the application of public resources, as well as the participation of society in public management. In this sense, the present study aims to analyze how behavioral triggers change the perception of citizens in the evaluation of managers and of public policies, programs, and budgets. An experimental strategy was used with the use of behavioral triggers in two groups, interest and control, in which we sought to lead the respondent through a scenario that showed political patronage to the detriment of technical choice and another neutral, thus apprehending the largest number of them. of evidence on factors that would provide the use of accounting information and the means used by it to evaluate managers and public policies. Such responses were analyzed with descriptive statistics, frequency distribution and non-parametric test (Chi-square). The questionnaire was made available electronically on the Google Forms® platform. There were 460 questionnaires were randomly divided into two groups, interest and control. The main conclusions show that citizens tend to negatively evaluate the actions of public managers appointed to positions by patronage and/or nepotism, for these cases there was a reversal of the most appropriate decision when the triggers did not exist. In addition, there is an additional difficulty due to the lack of transparency in the reports, in addition to the lack of knowledge of the parts that compose accountability reports.

Keywords: Social control. Transparency. Behavioral accounting.

1 Introdução

O desenvolvimento social e a democracia são pontos constantemente perseguidos pela sociedade. Tais direcionadores exercem a função de fomentadores de transformações importantes e necessárias na dinâmica atual da gestão pública. Aliado a tais fatores, sabe-se que a Constituição Federal de 1988 proporcionou uma série de avanços que impulsionaram a participação social, notadamente da sociedade civil organizada, por meio dos conselhos de políticas públicas. Tudo isso é chamado de controle social, ou seja, a participação da sociedade na avaliação dos recursos públicos (Gomes, 2015).

Corroborando esses aspectos, a contabilidade, no âmbito privado em especial, tem se voltado aos provedores de recursos (aqui classificados como usuários, onde refere-se aos investidores, credores por empréstimos e outros credores, existentes e potenciais), fato que denota uma perspectiva eminentemente aplicável à esfera pública, uma vez que os provedores de recursos são os cidadãos por meio do pagamento de impostos, e, assim, seria facilmente plausível que as informações fossem destinadas a eles também (CPC, 2019; CFC, 2016).

Num sentido de redução da assimetria informacional entre governo e sociedade, as ferramentas de *e-gov* desempenham um papel relevante, uma vez que reforçam a *accountability*, atuando como ferramentas de governança, provocando, com isso, uma maior transparência das ações do governo para a sociedade, melhorando a qualidade da democracia (Jayashree & Marthandan, 2010).

A contabilidade, como sistema de informações estruturadas e capazes de auxiliar a tomada de decisão, tem, nos últimos anos, pensado na forma como tais números e métricas são construídos. Surgiu, dessa forma, a contabilidade comportamental, que avalia, em especial, o

processo de tomada de decisão e a influência que este sofre da cognição humana, desde a inclusão até a tradução de aspectos qualitativos para o sistema numérico e quantitativo. Nesta área, os vieses do comportamento humano se consubstanciam em prismas pelos quais são interpretados os fatos econômicos e, principalmente, como estes resultam em codificações no processo de mensuração (Lucena, Fernandes, & Silva, 2011).

A avaliação das gestões se dá por meio de aspectos qualitativos, como, também, referências e padrões quantitativos, por exemplo, metas. Dessa forma, a avaliação não é um processo simples, e, se for demasiadamente complexo, não gerará o resultado coercitivo desejado, pelo contrário, deve se estruturar em metas transparentes e por centros de responsabilidade. A parametrização para avaliar se inicia com o sistema de tomada de decisão. Neste sentido, Guerreiro (1989, p. 56) aponta que “o processo de tomada de decisões, a nível empresarial, tem uma perfeita correspondência com o ciclo gerencial de planejamento, execução e controle”. Dessa forma, as fases de análise do processo de tomada de decisões se identificam com as fases do ciclo gerencial.

Diante desse norte, o presente estudo objetiva analisar de que maneira os gatilhos comportamentais alteram a percepção dos cidadãos na avaliação de gestores e de políticas públicas, programas e orçamento. Visando atingir ao objetivo, executou-se uma pesquisa experimental com dois grupos, o de interesse e o de controle, e, ao final, fez-se a comparação por meio do teste não-paramétrico do qui-quadrado e, complementarmente, *crostrabs* de dados característicos dos respondentes.

A necessidade de avanços nas formas avaliação dos gestores públicos e consequentemente na melhora dos controles sociais, retrata a oportunidade do presente artigo, cujos resultados pretendem contribuir com esse processo de avaliação, identificando o papel dos gatilhos comportamentais e possíveis vieses da participação mais efetiva da sociedade no controle dos recursos públicos, quanto ao uso da informação contábil. Por fim, ressalta-se que não foram encontrados outros estudos com esta abordagem, ou seja, fazer uso da contabilidade comportamental para entender o processo de avaliação dos gestores públicos a partir do comportamento cognitivo dos cidadãos que são os principais provedores dos recursos públicos.

O artigo está estruturado da seguinte forma: a seção 2 apresenta uma breve revisão da literatura, apontando achados nacionais e internacionais; na seção 3 são demonstrados os procedimentos metodológicos utilizados na pesquisa; a apresentação e discussão dos resultados estão na seção 4; na seção 5 tem-se a conclusão; e, por fim, informam-se as referências.

2 Referencial Teórico

Para o embasamento teórico desta pesquisa, primeiramente, foi abordada a informação contábil, tendo a sociedade como usuária e financiadora, entendendo seu papel na engrenagem e como demandante de informações para tomar decisões. Num segundo momento, deu-se ênfase ao controle social, participação da sociedade e transparência, evidenciando o norte da atuação nessa avaliação das políticas públicas, especialmente dos gestores. E, num terceiro momento, a contabilidade comportamental e seus vieses foi abordada, demonstrando o impacto do atributo de comportamento de conduta.

2.1 A Sociedade como Usuária da Informação Contábil

A sociedade, enquanto financiadora da gestão pública via recolhimento de tributos, passa a se enquadrar na categoria de usuária (externa) da informação contábil e, para isso, precisa de algumas ferramentas de acesso à informação. Nesse sentido, Sousa, Wright, Paulo e Monte (2015) observam que o governo tem trabalhado no sentido de melhorar a interação entre

ele e a sociedade, com a oferta de informações e serviços prestados por meio das ferramentas de Tecnologia da Informação e Comunicação (TIC).

No Brasil, em particular, a possibilidade do acesso às informações governamentais, via *e-gov*, busca proporcionar um caráter mais democrático à sociedade, que passa a ter acesso às informações orçamentárias e financeiras, possibilitando a participação dos cidadãos nas instituições democráticas e em seus respectivos processos (Siau & Long, 2009). Um exemplo disto ocorreu quando a Controladoria Geral da União (2017) disponibilizou os serviços mediante a integração do Sistema Eletrônico de Informações ao Cidadão (e-SIC) com a Plataforma Integrada de Ouvidoria e Acesso à Informação (Fala.BR).

Na condição de usuária da informação contábil, a sociedade deve exigir a prática da *accountability*, uma vez que esta requer condições para que haja a disponibilidade de informações sobre a atuação do poder público e seus resultados, ou seja, prestação de contas à sociedade (Raupp & Pinho, 2019). Assim, a prestação de contas deve transcender às questões legais, pois, além de verificar a disponibilidade de informações sobre as contas públicas, deve verificar a existência de justificativa, por parte da administração, das contas apresentadas (Prado, 2004) e divulgadas pelas ferramentas de *e-gov*, como os portais da transparência, por exemplo.

Raupp e Pinho (2019) ainda comentam que a participação dos cidadãos no processo decisório do ente governamental é uma dimensão da *accountability* tão importante quanto a prestação de contas e a transparência. Nesse sentido, Pinho e Sacramento (2009) já apontavam há mais de uma década que o Brasil vivenciava uma situação de fraca *accountability*, na qual a participação da sociedade é pouco representativa, no sentido de exigir maior transparência do Estado, o qual se comporta de acordo com um modelo histórico de afastamento em relação à sociedade civil. A pesquisa de Rocha, Zuccolotto e Teixeira (2020) sinaliza para a atualidade dessas constatações, ao apontar evidências de que a participação da sociedade civil nos tribunais de contas é reduzida, o que indica o nível remoto de exercício da social *accountability*, dessa forma, essa descoberta acarreta a baixa democratização dessas instituições.

Como contraponto, Santos (2006) comenta que o orçamento participativo adotado por alguns municípios brasileiros busca proporcionar elementos favoráveis a uma maior democratização das relações entre Estado e sociedade. O resultado dessa participação, conforme as análises do autor, seria a inversão de prioridades dos investimentos públicos, que faria com que setores historicamente excluídos fossem reconhecidos como sujeitos legítimos do processo de decisão governamental.

Entender como se comporta a relação cidadão e Estado, especialmente frente as demandas da sociedade torna-se um diferencial para gestão pública, contextualizada no *e-gov* e no controle social. Nesse sentido “foram instituídas diversas instâncias de participação direta, como conselhos, conferências, audiências públicas, orçamentos participativos, entre outros, que buscavam ampliar os atores envolvidos no processo decisório” conforme argumenta Cavalcante, Lotta e Oliveira (2018, p.71). Este processo deu-lhes voz e a possibilidade de participar em algum nível dos rumos dos recursos orçamentários.

A fim de dar uma sustentação legal às ferramentas de *e-gov* no processo de redução da assimetria informacional entre governo e sociedade e respectiva melhora da transparência pública, o governo federal brasileiro editou a Lei Complementar n. 131/2009 e o Decreto n. 7.185/2010, por meio dos quais passou a ser obrigatória a utilização de plataformas eletrônicas (portais da transparência) para disponibilizar à sociedade informações sobre a execução orçamentária e financeira dos entes públicos (Sousa *et al.*, 2015).

Outro ponto a se destacar quanto ao controle dos gastos públicos foi a edição da Lei Complementar n. 101/2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), a qual dispõe sobre finanças públicas, com ênfase na execução orçamentária, tendo como objetivo a

melhoria da qualidade das ações da gestão fiscal dos recursos públicos sob responsabilidade dos administradores públicos (Matias-Pereira, 2006).

Segundo Queiroz, Macedo, Rodrigues e Sauerbronn (2013), a LRF promoveu o despertar da opinião pública para a questão da eficiência orçamentária, à qual também se deve dar publicidade via ferramentas de *e-gov*, a fim de que alcance a sociedade de forma geral.

Nesse aspecto, surge a preocupação a respeito do entendimento e/ou interpretação da sociedade sobre as informações disponibilizadas. Lopes e Martins (2005) tecem dois comentários a esse respeito: primeiro, os usuários (neste caso, a sociedade) não entendem a contabilidade ou qualquer informação que dela derive; segundo, os operadores da informação contábil (neste caso, os entes públicos) não entendem as verdadeiras necessidades dos usuários. Fazendo uma relação direta com a contabilidade e levando em consideração que os responsáveis pela elaboração dessas “informações” são profissionais de contabilidade, Lopes e Martins (2005) questionam: qual o papel do contador na sociedade e qual a percepção da sociedade em relação a esse profissional?

Acredita-se que o entendimento do papel da contabilidade dentro da sociedade e sua respectiva evolução pressupõem um entendimento mais amplo desta e de suas inter-relações, pois, num contexto de coletividade, toda profissão está estabelecida sobre uma função social e o prestígio referente a essa profissão depende significativamente do valor que o corpo social lhe atribui (Lopes & Martins, 2005). Nesse sentido, faz-se necessária uma breve reflexão: se a sociedade não entende a contabilidade em sua essência, que valor poderia lhe atribuir?

Por outro lado, a estrutura conceitual para elaboração e divulgação de informação contábil de propósito geral pelas entidades do setor público, pacificou o entendimento relativo aos usuários das informações geradas pela contabilidade (CFC, 2016). Por conseguinte, objetiva-se atender às necessidades informacionais dos “usuários dos serviços e dos provedores de recursos, quando estes não detêm a prerrogativa de exigir que a entidade do setor público divulgue as informações que atendam às suas necessidades específicas” (CFC, 2016, p. 11). De modo que, conforme assevera o CFC (2016) o cidadão na qualidade de beneficiário direto, é o usuário primário dos Relatórios Contábeis de Propósito Geral das Entidades do Setor Público (RCPGs).

Por fim, não se pode esquecer que a contabilidade atua num contexto social e é influenciada por ele, ao mesmo tempo que o influencia. Racionalidade e técnicas são elementos essenciais na contabilidade, mas não são os únicos, pois nem sempre as ações dos operadores da informação contábil são totalmente racionais (Iudícibus, 2004). Outrossim Nascimento, Sauerbronn e Campos (2020) asseveram que a contabilidade como uma prática social vale-se de seu processo comunicativo de linguagem para criação de uma realidade social. Os autores ainda complementam que quando a contabilidade assume o papel de prática discursiva, se contrapõe aos pressupostos de objetividade e confiabilidade, assumindo interpretações capazes de sustentar perspectivas e objetivos conflitantes pela base dos interesses envolvidos (Nascimento, Sauerbronn e Campos, 2020).

2.2 Controle Social, Participação da Sociedade e Transparência

Administração pública e temas a ela transversais levam ao debate sobre o desenvolvimento social e a concepção de cidadania arraigada na sociedade, que possibilitam trilhar o raciocínio do legislador. No artigo 37, a Constituição Federal de 1988 trouxe como norteadores da gestão pública os princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade e publicidade (Constituição, 1988), e, mais tarde, a Emenda Constitucional n. 19/1998 acrescentou o princípio da eficiência (Emenda Constitucional, 1998). Essas modificações adentram o campo da transparência dos atos e a participação da sociedade, quer seja nos

conselhos que envolve, entes públicos, sociedade civil organizada e interessados nas políticas públicas específicas.

Controle social, de acordo com a Controladoria Geral da União (2012, p. 16): “pode ser entendido como a participação do cidadão na gestão pública, na fiscalização, no monitoramento e no controle das ações da Administração Pública. Trata-se de importante mecanismo de prevenção da corrupção e de fortalecimento da cidadania”. Corroborando esse pensamento, Bresser-Pereira (1998) apresenta que a necessidade de se implantar uma administração pública gerencial decorria da ideia de que o Estado estava se transformando em um Estado Social, descentralizado e desburocratizado mediante autonomia da administração indireta, em que a eficiência se tornou essencial por meio de uma maior flexibilidade da administração.

O surgimento de uma Nova República tornou-se um marco histórico, especialmente por ser construída a partir da Reforma do Estado ocorrida em 1995 no Brasil, no governo de Fernando Henrique Cardoso, e apontada por Bresser-Pereira (1998) como um sinal de transformações. Sua implantação, especificamente o modelo gerencial, provocou grandes mudanças nas formas de controle, passando-se a utilizar a expressão controle social na administração pública como um avanço no processo de redemocratização do país, propondo uma maior participação popular, uma combinação dos mecanismos de controle mais eficiente, enfim, buscando tornar a gestão pública descentralizada e desburocratizada (Bresser-Pereira, 1998).

O controle social é aquele exercido pela sociedade, por meio da sociedade civil organizada, dos conselhos de políticas públicas e do protagonismo social, que visa avaliar a eficiência e eficácia dos gastos públicos em benefício da própria sociedade e manter a transparência dos processos e a força da fiscalização efetiva, o que garante ao cidadão o poder de fiscalização do uso de recursos e do patrimônio público, constituindo um pressuposto básico de democracia, ou seja, permite que cidadãos ou grupos organizados, com autorização do Estado, acompanhem as decisões e ações administrativas das unidades e reportem irregularidade ou desvio aos órgãos competentes.

Os conselhos gestores de políticas públicas surgiram no Brasil nos anos de 1980, durante o processo de redemocratização da administração pública, e foram consolidados pela Constituição Federal de 1988 para o fortalecimento dos direitos da cidadania. Dentre os diversos instrumentos de controle social, os conselhos permitiram uma maior participação do cidadão nas decisões do Estado, fazendo parte de forma mais ampla das ações do governo, tendo forte interesse em que a política alcance seus objetivos, ou seja, ampliaram o processo democrático nas decisões sobre políticas públicas (Gomes, 2015).

A democracia participativa no país é marcada pela experiência dos conselhos gestores de políticas públicas presentes nas esferas da administração pública, que atuam desde o âmbito federal, em temas como: saúde, educação, moradia, meio ambiente, transporte, cultura, dentre outros. Por ser expressão importante da democracia, constituem importante canal de diálogo entre o governo e a sociedade, que almeja a alocação mais justa e eficiente dos recursos públicos (Tatagiba, 2005). Teixeira (2020, p. 5) aponta três períodos para o ideário da democracia participativa no Brasil, sendo primordial entender o momento e fortalecer os mecanismos que promovem essa participação:

Observando-se as narrativas e ideários predominantes sobre a participação, é possível afirmar que há ao menos três sentidos que estiveram e continuam estando em disputa no interior do projeto da democracia participativa no Brasil: participação como emancipação (1975-1990); participação como deliberação (1991-2002); e participação como escuta (2003-2010).

No estudo do controle social, é de fundamental importância destacar o papel da transparência para a gestão de responsabilidade fiscal, por meio de debates sobre elaboração de

planos de governo em audiências públicas e em meios eletrônicos, nos quais a população é mantida informada sobre o andamento de negócios públicos de modo a assegurar a legitimidade da execução das políticas públicas (Andrade, 2007).

Cada entidade tem um grupo de interessados em seus assuntos, os chamados *stakeholders*, e na administração pública eles são as pessoas, grupos ou instituições vinculadas a determinados programas ou projetos do governo, assegurando-lhes que estejam atingindo seus objetivos de forma transparente, o que viabiliza uma avaliação eficiente dos programas dentro das necessidades da população (Amorim, 2008).

Num contexto mais recente, Saez-Martin, Caba-Perez & Lopez-Hernandez (2017) buscaram identificar, sintetizar e avaliar o estado atual da pesquisa sobre transparência no setor público, no que diz respeito ao período de 2005-2014, o seu estudo, por meio de uma pesquisa cientométrica, objetivava fornecer uma visão crítica das tendências publicadas neste campo e identificar o futuro áreas de interesse. Em seus achados os autores revelam um aumento das publicações, com emprego do formato estatístico, ou seja, análise quantitativa, refletindo assim avanço do método baseado na identificação e posterior exploração não empírica, o que denota que a pesquisa empírica atual se caracteriza por maior maturidade e rigor científico (Sáez-Martín, López-Hernandez & Caba-Perez, 2017).

Já Cucciniello, Porumbescu & Grimmelikhuijsen (2017) promoveram uma revisão de 25 anos de pesquisa sobre transparência pública, abrangendo o período de 1990 à 2015, onde apontam que (a) a transparência governamental não é uma panaceia e nem sempre tem resultados positivos; (b) ela é eficaz para alcançar determinados resultados, a exemplo de aumentar a participação, melhorar a gestão financeira e reduzir a corrupção; porém (c) a transparência tem eficácia reduzida para gerar confiança e legitimidade no governo; e por fim (d) a análise dos autores sugere que a transparência governamental tem funcionamento limitado a algumas condições, sendo impactado ou mesmo neutralizado em outras. Nesse cenário, Cucciniello, Porumbescu & Grimmelikhuijsen (2017) acreditam que faz mais sentido focar em avaliar onde e como ela funciona do que questionar seu valor.

Percebe-se uma necessidade de avanço da *accountability* de forma a permear as diversas áreas da gestão e de todos os poderes, especialmente o legislativo e o judiciário, uma vez que a mesma tem se relacionado com o *enforcement* emanado do dever de prestar contas à sociedade, quando esta é hierarquizada nos estágios de a) informação (transparência); b) justificação; e c) sanção, conforme prevê Rocha, Zuccolotto e Teixeira (2020). Nessa visão, Cruz e Zuccolotto (2020) também debatem a importância da transparência das ações governamentais e asseveram que ela fortalece a relação Estado e Sociedade.

2.3 Contabilidade Comportamental e seus Vieses

A contabilidade comportamental é o ramo do conhecimento contábil que busca analisar e apreender como as variáveis qualitativas relacionadas ao comportamento e à natureza humana influenciam os fenômenos e as decisões, em especial sob condições diferenciadas.

Birnberg e Nath (1967) atuaram descrevendo as implicações dos estudos comportamentais notadamente para a contabilidade gerencial apontaram uma subdivisão destes em três categorias: (1) aquela que busca especificar um modelo de todo ou parte do subsistema humano; (2) onde as investigações se debruçam sobre a dimensão comportamental do processo de controle de gestão; e por fim (3) estudos do ponto de vista comportamental do efeito das características de uma empresa sobre a forma e função do sistema de informação gerencial. Nessa ótica os autores percebem a escassez de pesquisa sobre a forma das relações entre a organização e o indivíduo e suas implicações para os dados contábeis.

Outros estudos internacionais se debruçam também sobre o tema, no entanto, destacam-se os da década de 1970, dentre estes, elenca-se o de Hofstede (1976) que compara dois tipos

de pesquisa: (a) *behavioral accounting research* (BAR); e (b) *security price research* (SPR). Para o autor, estes tipos são minoria, todavia, seria necessário estudar os seus achados e contribuições visando a promover explicações mais próximas do real (Hofstedt, 1976).

Hofstedt (1976) apresenta que ambas as áreas (BAR e SPR) focam nas escolhas de políticas contábeis, sendo utilizadas nesses estudos abordagens empíricas e generalizações práticas almejando suportar os chamados problemas de contabilidade do “mundo real”. Já as questões norteadoras resultam em algo do tipo: “Como é que (determinados dados da contabilidade) afetam ou são afetados pelo comportamento?” Na pesquisa em contabilidade comportamental (BAR), geralmente se lida diretamente com o ator individual ou conjunto de atores. O pesquisador conclui que a BAR se encontra numa fase pré-paradigmática, sem uma definição sólida dos rumos dos pesquisadores e com necessidade de atingir o *status* de “ciência normal”, sendo uma alternativa importante e viável ao modelo de pesquisa hoje existente.

A contabilidade comportamental alicerça seus estudos no que se tem de mais básico das ciências sociais. Dessa forma, a abordagem científica natural é um paradigma cuja relevância e adequação para a realização de pesquisa social têm sido cada vez mais questionadas. Para Hofstedt (1976), a contabilidade comportamental não conseguiu desenvolver um corpo teórico ou prático coerente de conhecimento.

Shackleton (1976) relatou uma ausência de preocupação dos contadores com aspectos organizacionais, especialmente por estes estarem tornando-se mais complexos estimulados pelo impacto da *behavioral science*, o que redundava na constatação de que a contabilidade prática tem reduzido fortemente a concentração na técnica e deixando de buscar compreender as implicações comportamentais de seus resultados.

Meyer e Rigsby (2001) analisaram o conteúdo, tópicos e métodos de pesquisa utilizados na revista *Behavioral Research in Accounting* (BRIA), uma das mais influentes sobre a temática. Eles focaram seu estudo no período de 1989-1998, para traçar o impacto deste periódico na literatura contábil e descobriram que o foco na pesquisa se concentrava em três diferentes áreas, a saber: os sistemas de controle de gestão, processamento de informações contábeis e auditoria (Meyer e Rigsby, 2001). Essa descoberta referencia os rumos da pesquisa comportamental.

Uma das interpretações de contabilidade comportamental aponta que ela trabalha com os dados não financeiros e busca interpretar o comportamento humano aplicado à contabilidade (ou seja, como o processo cognitivo do indivíduo influencia o processo de tomada de decisão), bem como avaliar esses fatos sob o prisma dos vieses de comportamento humano (Lucena *et al.*, 2011).

Os autores supracitados discutem algumas alternativas a metodologia positivista das ciências naturais como forma de desenvolver a ciência e as implicações sociais, fornecendo uma perspectiva teórica e metodológica coerente para futuras pesquisas em contabilidade comportamental. A contabilidade ao longo do tempo recebeu inúmeras críticas, pois, assim como a psicologia, se utiliza do viés metodológico positivista para desenvolver seus trabalhos; por outro lado, vê-se esse desenvolvimento conceitual como um avanço, na medida em que localiza os processos contábeis em seus contextos organizacionais e sociais (Colville, 1981).

A contabilidade comportamental avalia os impactos no sistema empresarial como um todo, em especial o ciclo gerencial: (a) planejamento – caracterização da necessidade de decisão ou definição do problema; formulação do objetivo e das alternativas de ação; obtenção de informações relevantes, necessárias às alternativas de solução; avaliação e classificação das alternativas em termos de contribuição para o alcance do objetivo; escolha da melhor alternativa de ação; (b) execução – implementação da alternativa escolhida (ação); e (c) controle – avaliação dos resultados; implementação de medidas corretivas (Guerreiro, 1989).

Em síntese, o modelo de decisão aplicado ao ciclo gerencial é um processador de informações, utilizado para apoiar o gestor na fase de escolha, simplificando e facilitando o

entendimento da situação real, estando harmonizado com o modelo de gestão da empresa, auxiliando na identificação e caracterização, de forma clara e precisa, de um problema ou uma oportunidade, podendo avaliar e comparar previamente as diversas alternativas de ação sobre determinado evento (Parisi & Nobre, 2007).

Nessa linha de debate, Sunstein (2020a) argumenta a importância da *behavioral science* para as políticas públicas e levanta novas questões fundamentais – o papel do governo, liberdade de escolha, paternalismo e bem-estar humano. São documentadas a utilização de achados comportamentais para combater problemas graves – pobreza, poluição do ar, segurança nas estradas, COVID-19, discriminação, emprego, mudança climática e saúde ocupacional, ótica semelhante a utilizada pelo presente estudo no que se refere a avaliação do gestor/gestão pública. Sob outra perspectiva Sunstein (2020b) apresenta a chamada *Behavioral Welfare Economics*, onde o debate centra-se na normatização de como a obediência às escolhas das pessoas pode ser reconciliada com as descobertas comportamentais sobre o erro humano. Essa linha de pensamento tem se dedicado à três aspectos: análise econômica do direito, análise de custo-benefício e da política regulatória, os quais podem ser voltadas ao próprio indivíduo, mesmo que isso impacte o recebimento dos benefícios destas escolhas, caso sofram interferências na percepção das mesmas sobre as políticas públicas, por exemplo.

Sendo alinhado ao debate da *Behavioral Welfare Economics*, Allcott & Kessler (2019) detém-se no estímulo que as escolhas podem promover na estrutura da decisão, a partir do viés comportamental motivado pelo bem-estar social, e não pela decisão em si. Então estudar o impacto do comportamento na avaliação das políticas públicas torna-se preponderante, uma vez que Allcott & Kessler (2019) avaliam os custos envolvidos e a disposição de arcar com eles, notadamente comparando com o impacto de más decisões, exemplo imposto emocional e a resposta no todo, exemplo o impacto nas políticas públicas advindas do consumo de tabaco e álcool ou mesmo da obesidade.

3 Procedimentos Metodológicos

O presente estudo tem por objetivo analisar de que maneira os gatilhos comportamentais alteram a percepção dos cidadãos na avaliação de gestores e de políticas públicas, programas e orçamento. Buscou-se conduzir o respondente por cenários e, assim, apreender dele o maior número de evidências sobre fatores que proporcionariam o uso de informações contábeis e os meios utilizados por ele para avaliar os gestores públicos, em especial os municipais. Como estratégia de execução, optou-se pela experimental, com o uso dos grupos de interesse e de controle.

Os grupos de respondentes tiveram cenários semelhantes, porém o que diferenciava um do outro eram os gatilhos comportamentais. Esses gatilhos foram construídos a partir de Hofstedt (1976), Colville (1981), Guerreiro (1989) e Lucena *et al.* (2011) para o grupo de interesse, e acumularam duas características: (a) a conexão política do respondente, ou seja, a ligação político-partidária, potencializada pela (b) falta de capacidade administrativa, seguindo Pacheco (2002), Bonis e Pacheco (2010) e Pacheco (2011) e que denotava uma estrita vinculação e uso político do cargo público. E já no grupo de controle, não havia gatilhos, neste elegeu-se o perfil capacitado administrativamente para o cargo e sem ligações políticas.

Após a elaboração do questionário, foi aplicado um pré-teste, por meio do qual se buscou averiguar possíveis entendimentos dúbios ou desconexos com o propósito central do estudo, efetuando-se os ajustes necessários. Ele foi disponibilizado na plataforma *on-line* do Google Forms[®] visando a facilidade de obtenção de respostas e tabulação.

O questionário foi estruturado da seguinte forma: (I) apresentação da pesquisa e termo de livre consentimento; (II) imagem em quadrinhos do personagem Armandinho[®] falando sobre recursos públicos escassos e corrupção; (III) 1º bloco de questões, contendo duas situações:

uma relacionada ao programa orçamento participativo/democrático; e uma auditoria na Secretaria de Educação; (IV) uma notícia sobre o perfil dos secretários/gestores dos programas, projetos e secretários municipais; (V) 2º bloco de questões, relacionadas às decisões do programa orçamento participativo/democrático e nível de confiança nos projetos; (VI) questões específicas sobre uso da contabilidade e outras metodologias para avaliação de gestores públicos; e (VII) características dos entrevistados.

Os convites para participação na pesquisa foram direcionados a professores, estudantes e outros profissionais das áreas de ciências contábeis, administração, economia e afins, nos níveis de graduação e pós-graduação de todo o país utilizou-se de um banco de dados construído a partir das páginas de universidades e faculdades por correio eletrônico, adicionalmente foram utilizadas as redes sociais (Facebook®, Twitter®, WhatsApp®), como também postagens *blogs* especializados da ciência contábil. Consequentemente, chegou-se ao número de 460 respondentes, sendo aleatoriamente 230 para cada um dos grupos, interesse e controle, todos com perfil semelhante, não se fazendo distinção por grupos específicos, uma vez que a coleta durou aproximadamente trinta dias.

Na análise estatística dos resultados, utilizou-se o *software* IBM SPSS Statistics 28.0, partindo de distribuição de frequência das respostas até o teste de qui-quadrado, para verificar a existência de diferença entre os grupos, com ou sem gatilho, em relação ao uso da contabilidade. Seguiu-se alguns passos para execução do teste, primeiramente transformou-se as variáveis, onde as respostas de opções “Sim, sempre”, “Sim, às vezes” e “Outro”, foram convertidas em Sim, unificando-as dada a natureza destas e “Não, nunca usei”, permaneceu Não, formando-se uma nova variável dicotômica. Em seguida, procedeu-se o teste de normalidade, que definiu pelo teste não paramétrico de Qui-Quadrado, haja vista a desobediência aos pressupostos da avaliação paramétrica.

Utilizou-se, também, análise de conteúdo para as questões abertas e comentários. Os resultados foram divididos em quatro etapas: (a) características dos respondentes; (b) questões relacionadas ao desempenho e a confiança da população na gestão municipal; (c) questões focais e relativas ao uso da contabilidade; e (d) teste qui-quadrado relacionado aos grupos dos respondentes.

Para análise da percepção da sociedade em relação à contabilidade, utilizou-se a ferramenta metodológica análise de conteúdo, a qual faz parte de uma busca teórica e prática, com contribuições no processo de interpretação e compreensão dos significados das mensagens dos respondentes de ambos os grupos (com gatilho e sem gatilho) num nível científico que vai além de uma leitura comum. Sendo assim, dos dados brutos oriundos dos questionários respondidos, 460 passaram por processamento, compreensão, interpretação e inferência (Bardin, 2011).

4 Apresentação e Análise dos Dados

4.1 Características dos Respondentes

Nesta seção serão apresentados e analisados os dados relacionados com as características dos respondentes e que foram coletados por ocasião da pesquisa. Primeiramente, como forma de caracterizar a amostra, a Tabela 1 apresenta o resultado da tabulação cruzada das idades e sexo dos respondentes.

Na Tabela 1 verifica-se que, no decorrer da pesquisa, o maior público foi até 35 anos, correspondendo a 54,78% dos entrevistados. Outro fato que chama a atenção é a distribuição quase equitativa entre homens e mulheres, respectivamente 53,26% e 46,74%.

Tabela 1
Tabulação cruzada das características dos respondentes idade versus sexo

Idade	Sexo		Total
	Masculino	Feminino	
Até 18 anos	–	1	1
De 18 a 25 anos	34	44	78
De 26 a 35 anos	80	93	173
De 36 a 45 anos	60	39	99
De 46 a 50 anos	19	17	36
Acima de 50 anos	52	21	73
Total	245	215	460

Nota: Dados da pesquisa.

Já a Tabela 2 apresenta a relação entre remuneração e escolaridade, demonstrando que grande parte dos respondentes se encontra na faixa acima de 5 salários-mínimos e tem formação de nível superior completo, chegando até mestrado, o que perfaz um total de 262 respondentes, ou seja, representam, respectivamente, 57,17% e 56,95%.

Na Tabela 2 ainda é possível apreender que apenas 1 respondente tem ensino fundamental completo e 10 dispõem do ensino médio completo, o que os levam para a faixa inferior da amostra e os situa na faixa de 2 a 4 salários-mínimos.

Tabela 2
Tabulação cruzada das características dos respondentes escolaridade versus remuneração

Escolaridade	Remuneração				Total
	Até 2 salários-mínimos	De 2 a 4 salários-mínimos	De 5 a 8 salários-mínimos	Acima de 8 salários-mínimos	
Ensino Fundamental completo	1	–	–	–	1
Ensino Médio completo	1	6	2	1	10
Ensino Superior incompleto	65	22	8	3	98
Ensino Superior completo	29	30	7	11	77
Especialização	7	12	29	25	73
Mestrado	10	11	43	48	112
Doutorado	1	2	5	81	89
Total	114	83	94	169	460

Nota: Dados da pesquisa.

Nessa linha de raciocínio, sobre a amostra evidencia-se ainda que, dos 460 respondentes que compõem os dois grupos, 88,69% exercem atividade remunerada e 11,31% não. Enquanto 70% declaram Imposto de Renda, 30% não declaram. Outra percepção que se buscou diz respeito ao pagamento de impostos diretos, fato que apresenta uma participação no grupo que paga de 75,20% e 24,80% no que não paga. Espera-se que o fato dos entrevistados serem contribuintes dos impostos diretamente, estes estariam mais propensos a buscar se inteirar sobre os destinos dos recursos e as políticas públicas custeadas com essas receitas.

Na Tabela 3 apresentam-se as informações sobre a existência e o conhecimento acerca do programa orçamento democrático/participativo na cidade dos respondentes. Neste ponto, objetiva-se o nível de desenvolvimento e envolvimento da população com a democracia participativa, fator que promove e fomenta a evolução social, conforme se viu no referencial teórico apresentado.

Tabela 3

Existe orçamento democrático/participativo em sua cidade?

		Frequência	Percentual	Percentual Válido	Percentual Cumulativo
Válido	Sim	240	52,2	56,2	56,2
	Não	117	25,4	27,4	83,6
	Não sei/desconheço	103	15,2	16,4	100,0
	Total	427	92,8	100,0	
Valores omissos	Sistema	33	7,2		
Total		460	100,0		

Nota: Dados da pesquisa.

Quanto a existência do programa de orçamento participativo na cidade dos respondentes, a Tabela 3 evidencia uma taxa de resposta de 92,82%, dos quais 56,20% afirmam conhecer o citado programa, 25,40% informam que não existe e 15,20% que não sabem ou desconhecem, fato preocupante, uma vez que, por meio desse programa são decididos investimentos e políticas públicas, como também é um indicador da participação social na gestão dos recursos públicos. Santos (2006) e Cavalcante, Lotta e Oliveira (2018) afirmam a importância da participação popular e classificam o conhecimento do Orçamento Democrático/Participativo como indicador de mobilização social.

4.2 Questões relacionadas ao Desempenho e Confiança da População na Gestão Municipal

Na Tabela 4 são apresentadas as respostas, separadas por grupo de respondentes, com e sem gatilho, para as questões relacionadas à postura e ao perfil profissional dos secretários municipais. De acordo com a base teórica que sustenta o presente estudo, especialmente nos achados de Hofstede (1976) e Colville (1981), espera-se que cada um dos grupos tenha percepções antagônicas, ou seja, as decisões relativas ao grupo de controle sejam contrárias às aquelas escolhas do grupo de interesse. Essa inversão relaciona-se com a percepção dos grupos de interesse e de controle diante do gatilho comportamental implementado, promovendo a alteração da ideia percebida para que seja contrária à da situação sem gatilho.

A partir da Tabela 4, apresenta-se o rol de respostas relativas à avaliação comportamental, para tanto, se estabelece que o padrão de resposta diante da situação 1 deveria ser: para o grupo com gatilho, o do discordo; e para o sem gatilho, o do concordo. Tal fato, eliminando-se os respondentes dos dois grupos que optaram pelo nem concordo e nem discordo (82 no total, ou seja, 17,83%), denota que os com gatilho seguiram o padrão, no entanto, os sem gatilho divergiram e apresentaram uma leve discrepância entre as opções, sendo que a maior parte permanece do lado esperado, ou seja, 44,78%.

Tabela 4

Respostas sobre as questões relacionadas aos programas governamentais

Questões	Tipo da pesquisa	Discorda fortemente	Discorda levemente	Discorda	Nem concorda, nem discorda	Concorda	Concorda levemente	Concorda fortemente	Total
Resumo da situação 1: Prefeito recém-eleito que nomeia coordenador do programa governamental “orçamento do povo”, o qual deverá apontar onde serão investidos/gastos 50% do orçamento da cidade. Na situação com gatilho, apresenta-se um perfil de gestor que não era qualificado para o cargo e tinha ligações políticas estritas com o gestor, tendo sido inclusive candidato a vereador. Já na situação sem gatilho, opta-se por um perfil de formação acadêmica e capacitação técnicas adequadas ao cargo.									
Acredita que o “orçamento do povo” funcionará	Com gatilho	69	47	39	38	17	10	10	230
	Sem gatilho	21	25	37	44	39	37	27	230
	Total	90	72	76	82	56	47	37	460
Resumo da situação 2: Durante auditoria na Secretaria de Educação, são identificados dois problemas: uso indevido do ônibus escolar e destinação da merenda ao sopão. A Secretária se defende informando que, em relação ao ônibus, sobravam vagas, e no que tange à merenda, as sobras eram destinadas ao sopão. Para este caso o gatilho era descrito informando que a secretária de educação, pasta responsável pelo caso, era a genitora do atual prefeito, a mesma era professora do ensino fundamental, o antigo primário. Entretanto para os casos sem gatilho, havia um perfil dotado de formação acadêmica e capacitação para o cargo.									
Concorda com a postura da secretária	Com gatilho	67	36	20	33	23	26	25	230
	Sem gatilho	43	17	19	26	36	37	52	230
	Total	110	53	39	59	59	63	77	460
Resumo da situação 3: Após o respondente ser submetido, por meio da reprodução de uma notícia, a um gatilho onde era apresentado que as nomeações da cidade haviam sido de aliados sem experiência para secretarias e programas, eles foram inquiridos sobre a possibilidade de custear parte das despesas da implementação de melhorias pela prefeitura. Já nos casos sem o gatilho a notícia revelava que os nomeados eram renomados e com experiência.									
Concorda com pagamento dos investimentos	Com gatilho	140	44	22	11	8	3	2	230
	Sem gatilho	59	31	28	28	40	33	11	230
	Total	199	75	50	39	48	36	13	460

Nota: Dados da pesquisa.

Ainda na Tabela 4 identifica-se que as respostas referentes à situação 2 seguiram o padrão esperado, ou seja, 53,48% discordam no cenário com gatilho e 54,35% concordam no cenário sem gatilho. Dessa forma, apenas 12,83% se mantêm inalterados quanto à resposta nos dois cenários, sendo aqueles que escolheram a opção de nem concorda, nem discorda. Por fim, tem-se a situação 3, onde os respondentes do grupo com gatilho foram expostos a uma notícia que versava sobre a falta de qualificação dos secretários municipais e para o grupo sem gatilho estes eram qualificados. Para este último caso, os dados apresentam uma diferenciação maior, onde no cenário sem gatilho o padrão de respostas obteve uma distribuição mais linear, ante o cenário com gatilho, no qual maciçamente os respondentes optaram por discordar totalmente do pagamento antecipado pelos investimentos.

Esse fato, por sua vez, demonstra que a população se encontra um pouco descrente da atuação de gestores que deveriam atuar em ações direcionadas à coletividade, ou seja, em investimentos que deveriam retornar em benefícios concretos à população, porém apreende-se que potencialmente casos previamente conhecidos de corrupção e falta de prioridade podem ter impactado na confiança dos cidadãos como um todo, refletindo-se numa busca por redução de despesas diante do pagamento de impostos.

Tabela 5

Confiança da população na gestão de programas e projetos do governo municipal

Acredita que os programas e projetos da prefeitura serão bem executados	Tipo da pesquisa		Total
	Com gatilho	Sem gatilho	
Sim	12	98	110
Não	218	132	350
Total	230	230	460

Nota: Dados da pesquisa.

A confiança da população na gestão de programas e projetos do governo municipal é apresentada na Tabela 5, onde se verifica a influência dos gatilhos comportamentais, pois, no cenário com a presença deles, 94,78% dos respondentes optam por acreditar que os projetos não serão bem geridos, uma vez que, no cenário sem a sua presença, as respostas se balanceiam um pouco mais e evidenciam aqueles que acreditam (42,61%) e os que não acreditam (57,39%).

4.3 Questões Focais e Relativas ao uso da Contabilidade

A análise da Tabela 6 reporta diretamente a tentativa de avaliar o uso da contabilidade pelos cidadãos para mensurar o desempenho da gestão pública municipal. Nota-se que apesar de haver gatilhos comportamentais nos cenários anteriores, dada a aleatoriedade, não houve um pensamento variante no que se refere aos grupos de interesse e controle pois esses não se conheciam, assim, pressupõem-se que se trata da própria percepção dos respondentes enquanto cidadãos quanto ao que entendem por contabilidade e do quanto ela pode ser utilizada na avaliação desses gestores públicos. Este resultado está relacionado ao fato de a amostra ser em sua maioria formada por estudantes ou profissionais da área financeira, o que lhes fornece um conhecimento padrão comum quanto ao tema.

Tabela 6

Uso da contabilidade para avaliar gestores públicos

Uso da contabilidade	Tipo da pesquisa		Total
	Com gatilho	Sem gatilho	
Sim, sempre	37	27	64
Sim, às vezes	85	100	185
Não, nunca usei	103	103	206
Outro	5	-	5
Total	230	230	460

Nota: Dados da pesquisa.

A questão elencada na Tabela 6, facultou aos respondentes optarem por uma resposta não padronizada e comentada, fato que revelou algumas opiniões sobre o porquê de não ser utilizada ou não se ter na contabilidade uma métrica objetiva capaz de fornecer apoio para avaliação dos gestores e da gestão pública como um todo. Primeiramente foi apontado no cenário com gatilho que: “A contabilidade de uma gestão pública não serve de parâmetro para avaliar governo algum, haja vista que as demonstrações contábeis, na maioria das vezes, não refletem a realidade” (Respondente 1). Tal visão, denota o sentimento do usuário de que o *report* contábil não é capaz de promover o entendimento necessário ou mesmo uma avaliação objetiva da entidade pública ou de sua gestão. Sabe-se que no âmbito público os diversos relatórios, demonstrativos e demais índices avaliados quando reunidos promovem indicadores de que a gestão tem atendido aos requisitos mínimos previstos na legislação.

Um segundo comentário diz respeito à transparência dos relatórios e dados contábeis e de gestão, ou seja, da mesma forma que são realizadas audiências públicas para se estabelecer

as metas orçamentárias, dever-se-iam realizar para avaliar a gestão após a execução: “As demonstrações contábeis e os relatórios de gestão deveriam ser amplamente divulgados e explicados à população para a sociedade poder satisfatoriamente avaliar seus gestores públicos” (Respondente 2). Daí nos deparamos com dois problemas apontados na literatura: (i) a sinalização de que os portais de transparência são meros murais eletrônicos e não espaços promotores de *accountability*, não contribuindo para o desenvolvimento da transparência, da prestação de contas e da participação (Raupp e Pinho, 2019); (ii) os portais de transparência quando tem a pressão de fiscalização reduzida são afetados por descontinuidade, superficialidade, fragilidade e a desatualização de dados (Dias, Aquino, Silva & Albuquerque, 2020).

Outra barreira apontada pelos respondentes diz respeito à disponibilidade e o tipo de dados divulgados, já que ainda tem-se uma deficiência nos portais da transparência, apesar da Lei de Transparência (Lei n. 12.527, 2011), conforme pode ser visto nas opiniões a seguir: “[Consulta no portal da transparência] Quando é possível o acesso as informações” (Respondente 3); “Os órgãos públicos divulgam somente os números e índices que lhes são de interesse, portanto, é inviável que um cidadão sem conhecimentos superiores possa analisar a realidade destes órgãos e aplicar qualquer contabilidade” (Respondente 4).

Em relação à preferência de atuação na transparência ativa Raupp e Pinho (2019) afirmam que os portais são um impulso da modernidade, porém não contribuem para o desenvolvimento da transparência, da prestação de contas e da participação, por outro lado e instiga os gestores a agirem buscando essa meta. Já Dias, Aquino, Silva e Albuquerque (2020) apontam a transparência como uma decisão política, o que a imputa ao gestor, porém é permeada por questões de integração sistêmica entre prestadores de serviços distintos e de rotinas informacionais locais para os sistemas orçamentário, contábil e financeiro, o que dificulta a transparência ativa. Essas evidências são reforçadas por Precinotto, Dias e Aquino (2022) ao analisarem a divulgação salarial dos servidores municipais, encontrando sinais de que os níveis de abertura e transparência não são inertes, mas em constante equilíbrio dinâmico, consequência das tensões e pressões do contexto, o que revela a necessidade de monitoramento/avaliação periódica.

A Tabela 7 evidencia o instrumental utilizado pelo cidadão para avaliação de gestores públicos, apontando os meios mais utilizados para isto, quais sejam: obras e programas executados (74,78%) e índices públicos (65,87%). Entretanto, também foram elevados os resultados relacionados a aquilo que se lê na imprensa em relação ao governo (36,09%) e números da gestão, por meio da contabilidade e relatórios da gestão (35,22%). Tais números evidenciam que o passado concreto, obras e índices por exemplo, são parâmetros para tal análise. No entanto, os dados oficiais deveriam ser base para a avaliação da gestão, o que pode não ocorrer, possivelmente, pela falta de confiança nos mesmos em virtude de mudanças nas metodologias de cálculo e potenciais ‘maquiagens’.

Tabela 7 - Instrumental para avaliação de gestores públicos

Meios utilizados para avaliar a gestão pública (municipal, estadual ou federal)		Tipo da pesquisa		Total
		Com gatilho	Sem gatilho	
Obras e programas executados	Sim	176	168	344
	Não	54	62	116
Índices públicos (ex.: Índice de Desenvolvimento Humano (IDH))	Sim	150	153	303
	Não	80	77	157
Aquilo que você lê na imprensa, em relação ao governo	Sim	90	76	166
	Não	140	153	293
Números da gestão, por meio da contabilidade e relatórios da gestão	Sim	75	87	162
	Não	155	143	298
Propaganda governamental	Sim	49	16	65
	Não	181	214	395

Nota: Dados da pesquisa.

Quanto à percepção da sociedade a respeito do que seria a contabilidade, observou-se uma similaridade conceitual ou perceptiva entre o grupo respondente do questionário com gatilho e o grupo respondente sem gatilho. No geral, a percepção do que vem a ser a contabilidade para ambos os grupos girou em torno do fator transparência, prestação de contas, informação, controle, patrimônio, receitas e despesas, dentre outros. Neste sentido, observa-se que não foi possível identificar diferenças conceituais ou de percepção sobre a contabilidade, mesmo em cenários diferentes, isso pode ter ocorrido, potencialmente, pelo fato da amostra ser formada por pessoas com formação da área financeira, o que seria responsável por fornecer referidas bases conceituais comuns.

Tendo em vista que a amostra em sua maioria foi composta por profissionais ou estudantes da área financeira, com 59,56% de pós-graduados, as respostas dadas sobre a percepção da contabilidade seguem conceitos mais elaborados, tais como:

A contabilidade é um instrumento de prestação de contas para a sociedade, em especial para o setor público (Respondente).

Um importante instrumento de gestão e prestação de contas para aqueles que serão beneficiados ou prejudicados por aqueles responsáveis por gerir os recursos públicos (Respondente).

A contabilidade está intimamente relacionada à administração das empresas, sejam elas públicas ou privadas, ela se torna indispensável para o bom andamento das questões orçamentárias (Respondente).

A contabilidade é e deve ser uma forma de mostrar à sociedade o quanto de recurso é e pode ser investido em benefício da comunidade (Respondente).

Contabilidade é o retrato da gestão, apresentado por números que mostram resultado positivo ou negativo, ou seja, mostra-se a verdade em números (Respondente).

Por outro lado, observam-se respostas não tão técnicas, ou mesmo comportamentais baseadas em alguma formação profissional ou mesmo na experiência de vida de cada um. Mas o que fica claro nessa análise é que, em tese, mesmo as percepções ou conceitos de pessoas sem um embasamento profissional não se afastam do conhecimento teórico ou técnico, mostrando que existe uma conexão da percepção da sociedade em relação à contabilidade com os escritos dos livros teóricos e/ou técnicos sobre o assunto, e o fato de ser exposta a cenários divergentes (com gatilho e sem gatilho), a percepção da sociedade em relação à contabilidade não diverge, ou seja, apresenta-se de certa forma homogênea em ambos os cenários, conforme algumas respostas:

[A contabilidade] É tudo aquilo que diz respeito à parte financeira de uma empresa etc. (Respondente).

A contabilidade é o custo financeiro de sua secretaria (Respondente).

Contabilidade é a ciência que estabelece o estudo do patrimônio público, tanto no sentido quantitativo quanto qualitativo, que afetam e estudam suas consequências na natureza econômica e financeira (Respondente).

Movimentação financeira, fluxo de caixa, departamento pessoal (contratados via concurso, temporário, prestação de serviços, e etc.), Previsão de gastos, e etc. (Respondente).

Em relação ao fato de a contabilidade ser geradora e prestadora de informações à sociedade, de acordo com os conceitos e percepções expostos, observa-se, neste estudo, que a sociedade está descrente da veracidade e neutralidade dessas informações, pois, mesmo sabendo que a divulgação dos relatórios afeta o comportamento humano, os indivíduos tendem a ignorar qualquer informação quando existe grande probabilidade de manipulação do evento (Siegel & Ramanauskas-Marconi, 1989). Esse fato é evidenciado no questionamento sobre a

utilização da contabilidade para a avaliação dos gestores, no qual se percebe grande parte dos respondentes afirmando não utilizarem a contabilidade para esse fim.

Outro ponto sobre esse aspecto a ser analisado refere-se aos relatos de diversos respondentes do grupo com gatilho, de que a contabilidade não serve como parâmetro para avaliar as gestões municipais, uma vez que não reflete a realidade financeira, patrimonial e orçamentária dos municípios e, por conseguinte, os governos só divulgam os números e índices de seu interesse, dificultando à sociedade avaliar a gestão. No entanto, esse tipo de relato não foi identificado no grupo de respondentes dos questionários sem gatilho, pelo contrário, a maioria dos relatos desse grupo foi no sentido de que as demonstrações e relatórios da contabilidade deveriam ser mais disponíveis à sociedade, o que poderia melhorar a credibilidade da gestão pública. Nesse contexto, volta-se à discussão já desenvolvida neste trabalho, quando se cita Lopes & Martins (2005) os quais apresentam a reflexão sobre até que ponto a sociedade teria condições de interpretar e/ou avaliar os dados/informações contidas nos relatórios contábeis?

Observa-se, também, neste momento, que os cenários apresentados influenciam o comportamento da sociedade quanto à percepção da importância de se evidenciar relatórios contábeis, pois, uma situação em que se apresenta um cenário tendencioso, no qual é clara a falta de preparo das pessoas que assumiram cargos públicos, provoca certo estímulo à descrença da sociedade na contabilidade. Já o cenário sem o gatilho, que demonstra que as pessoas estão qualificadas a assumirem os cargos públicos, provocou um efeito inverso, onde a sociedade aceitava a situação, sem fazer tanto questionamento quanto à sua veracidade ou neutralidade.

Os relatos dos respondentes em relação à contabilidade ser uma geradora de informação ao usuário, estando a sociedade na condição de usuária externa, converge com Raupp e Pinho (2019) quanto à necessidade de prestação de contas à sociedade (*accountability*) e a oferta de meios que possibilitem esse feito, confirmando também a ponderação de Pinho e Sacramento (2009), de que o Brasil vivencia uma situação de fraca *accountability*, na qual a participação da sociedade é pouco representativa, no sentido de exigir maior transparência do Estado, o que ainda se mantém mais de uma década depois, conforme constatação de Rocha, Zucocolotto e Teixeira (2020), quando afirmam que os Tribunais de Contas, casas que deveriam estimular o processo de horizontalização da *accountability*, são isolados, pouco transparentes e não fomentam o controle social.

Mesmo com os dizeres de Raupp e Pinho (2019) quanto à importância da participação dos cidadãos no processo decisório do ente governamental, observou-se que os cenários propostos não provocaram reações ou percepções tão diferentes no público pesquisado, pois, nas situações em que foi confirmada a existência do orçamento participativo no município do respondente e levando em consideração que ele tem a percepção da importância da contabilidade para a sociedade, em ambos os cenários a maioria respondeu não participar das plenárias/reuniões, sendo os motivos principais apontados: falta de interesse, indisponibilidade de tempo e não acreditar no programa. Os dados da pesquisa não possibilitaram identificar ou relacionar as respostas com a percepção que eles possuem sobre a contabilidade.

Aqueles que afirmaram participar das reuniões/plenárias do orçamento participativo justificaram sua resposta de acordo com a percepção que possuem de contabilidade, isto é, por uma necessidade de planejamento e controle do orçamento público. No entanto, não foram encontradas diferenças de respostas entre os grupos com gatilho e sem gatilho.

Por fim, quanto à confiança que os projetos ou programas seriam bem executados, observa-se uma grande diferença entre os grupos pesquisados, pois, no grupo com gatilho, ou seja, que apresentava um cenário tendencioso, a descrença à boa execução dos projetos e programas foi unânime. Já o grupo sem gatilho, no qual as pessoas que assumiriam cargos públicos possuíam qualificação, obteve um resultado mais equilibrado quanto à crença de que os projetos e programas seriam bem executados, mesmo assim, a quantidade dos que não

acreditam numa boa execução ainda foi superior aos que acreditam numa boa execução dos projetos e programas. A qualificação hipotética atribuída referenciava uma pessoa da cidade, que residia na capital, onde era professor com doutorado em Contabilidade e tinha experiência internacional e reputação, fato esse que evidencia, mais uma vez, a influência da percepção que a sociedade possui a respeito da contabilidade no comportamento humano.

Isso se explica pela percepção que a sociedade possui quanto à necessidade de capacitação técnica para assumir qualquer cargo público ou privado e ao repúdio às práticas de nepotismo e de apadrinhamento, pois, tanto no cenário com gatilho quanto no cenário sem gatilho, observa-se que essas práticas foram bastante questionadas pelos respondentes.

4.4 Teste Estatístico do Qui-Quadrado Relacionado aos Grupos dos Respondentes

Neste ponto buscou-se verificar se existiam diferenças nos grupos dos respondentes, como forma de comparar as respostas dos que sofreram influência do gatilho comportamental e aqueles que não sofreram. Assim, parte-se da ideia de que os gatilhos comportamentais influenciariam estatisticamente a percepção dos respondentes em relação ao uso de contabilidade para avaliação da gestão e das políticas públicas do governo municipal. Verifica-se essa reação por meio do teste qui-quadrado, objetivando comprovar se existem diferenças estatisticamente significativas entre os dois grupos.

Para operacionalização do teste, procedeu-se a transformação das variáveis, onde as opções “Sim, sempre”, “Sim, às vezes” e outro, foram convertidas em Sim, dada a natureza das respostas e “Não, nunca usei”, permaneceu Não. Para escolher entre a opção paramétrica ou não-paramétrica, testou-se a normalidade, indicando que os mesmos não obedecem ao pressuposto, o que confirma a opção de aplicar um teste estatístico não-paramétrico. Tal escolha deu-se por pelo teste Shapiro-Wilk, mais utilizado para amostras de $N > 100$, o que indica que a hipótese nula foi rejeitada e assume-se que não temos uma distribuição normal, conforme Tabela 8.

Tabela 8
Testes de Normalidade

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Estatística	gl	Sig.	Estatística	gl	Sig.
Uso de contabilidade ajustado	0,368	460	<,001	0,633	460	<,001

Nota: Dados da pesquisa a partir do *output* do SPSS 28,0

a. Correlação de Significância de Lilliefors

Estimou-se o teste do Qui quadrado, extensão do teste binominal, uma vez que, a amostra é dicotômica (Fávero *et al.*, 2009; Bisquerra *et al.*, 2007). Verifica-se na Tabela 9 que o pressuposto de que a contagem de casos observados não seja inferior ao mínimo de 5 casos esperados por variável, foi obedecido, bem como, que a contagem atingiu a contagem esperada para todos os casos observados, espelhando o modelo teórico.

Tabela 9

Tabulação cruzada das do Tipo do Grupo versus Uso da contabilidade para avaliar gestores públicos

			Uso da contabilidade para avaliar gestores públicos		Total
			Sim, eu utilizo	Não, eu não utilizo	
Tipo do Grupo	Com gatilho	Contagem	127	103	230
		Contagem Esperada	127	103	230
		% em <i>Tipo do Grupo</i>	55,2%	44,8%	100,0%
		% em <i>Uso da contabilidade</i>	50,0%	50,0%	50,0%
	Sem gatilho	Contagem	127	103	230
		Contagem Esperada	127	103	230
		% em <i>Tipo do Grupo</i>	55,2%	44,8%	100,0%
		% em <i>Uso da contabilidade</i>	50,0%	50,0%	50,0%
Total	Contagem	254	206	460	
	Contagem Esperada	254	206	460	
	% em <i>Tipo do Grupo</i>	55,2%	44,8%	100,0%	
	% em <i>Uso da contabilidade</i>	100,0%	100,0%	100,0%	

Nota: Dados da pesquisa a partir do *output* do SPSS 28,0

O resultado do teste do *Qui quadrado*, conforme descrito na Tabela 10, evidencia que, na resolução do sistema de hipóteses, não se rejeita a hipótese nula, ou seja, àquela que nos leva a perceber que “Não há associação entre os gatilhos comportamentais e o uso de contabilidade para avaliação de gestores públicos”, demonstrando que a introdução do gatilho ocorreu ao acaso e assim valida o experimento. Essa decisão ocorre dado a Significância Assintótica ter sido 1,0.

Tabela 10

Output do SPSS referente ao Teste Qui-Quadrado

	Valor	df	Significância Assintótica (Bilateral)	Sig exata (2 lados)	Sig exata (1 lado)
Qui-quadrado de Pearson	0,000 ^a	1	1,000		
Correção de continuidade ^b	0,000	1	1,000		
Razão de verossimilhança	0,000	1	1,000		
Teste Exato de Fisher				1,000	0,537
Associação Linear por Linear	0,000	1	1,000		
N de Casos Válidos	460				

Nota: Dados da pesquisa a partir do *output* do SPSS 28,0

a. 0 células (0,0%) esperavam uma contagem menor que 5. A contagem mínima esperada é 103,00.

b. Computado apenas para uma tabela 2x2

A interpretação da Tabela 11, indica que não existe uma associação entre gatilhos comportamentais e o uso de contabilidade para avaliação de gestores públicos, ou seja, que as duas variáveis independentes, conforme o valor de *Fi*.

Tabela 11
Output do SPSS referente às Medidas Simétricas

		Valor	Erro Padrão Assintótico ^a	T Aproximado ^b	Significância Aproximada
Nominal por Nominal	Fi	,000			1,000
	V de Cramer	,000			1,000
Intervalo por Intervalo	R de Pearson	,000	,047	,000	1,000 ^c
Ordinal por Ordinal	Correlação Spearman	,000	,047	,000	1,000 ^c
N de Casos Válidos		460			

Nota: Dados da pesquisa a partir do *output* do SPSS 28,0

a. Não considerando a hipótese nula.

b. Uso de erro padrão assintótico considerando a hipótese nula.

c. Com base em aproximação normal.

Infere-se com o teste que não há associação significativa estatisticamente entre os grupos e a escolha ou não da contabilidade, dessa forma, se pressupõem que os grupos são da mesma população, que o experimento foi válido, pois a introdução do gatilho comportamental não estimulou o uso de contabilidade, mas determinou o entendimento das questões iniciais, levando o cidadão à repulsa da ação e da escolha desta, quando existiu a introdução do gatilho comportamental nas questões relativas às políticas públicas.

5 Conclusões

O estudo buscou analisar de que maneira gatilhos comportamentais alteram a percepção dos cidadãos na avaliação de gestores e de políticas públicas, programas e orçamento, evidenciando um misto conceitual/perceptivo envolvendo conhecimentos técnicos e experiências do cotidiano profissional de cada respondente, abordando sua percepção de cidadania para ambos os grupos (com gatilho e sem gatilho). As principais conclusões desta pesquisa apontaram que os gatilhos comportamentais, avaliados por meio das simulações e situações hipotéticas, interferem na percepção do cidadão, impactando o julgamento deste sobre os aspectos gerais e a credibilidade dos programas e políticas públicas implementadas pelo governo municipal.

Quando as escolhas públicas são impregnadas dos gatilhos indicando apadrinhamento e nepotismo, essas características tornam-se potencializadoras e promovem a inversão da decisão mais adequada quando da não existência dos gatilhos. Na amostra, em situações que revelam desembolso de impostos antecipados pela população, o gatilho aumenta a negativa em cerca de 38,26%, o que revela uma redução da aprovação de 30,87%.

Com relação à utilização da contabilidade pelos cidadãos para mensurar o desempenho da gestão pública municipal, na amostra trabalhada, os dados apresentam que uma parcela considerável dos respondentes não a utiliza; e aproximadamente 70% dos respondentes não aceitariam antecipar pagamento de impostos, evidenciando um ceticismo frente os possíveis benefícios advindos dessa escolha.

Por consequência de tais aspectos, verificou-se que a contabilidade não é utilizada para avaliação dos gestores públicos municipais. Observou-se, adicionalmente, que ainda pairam sobre a avaliação da gestão e das políticas públicas implementadas no âmbito municipal, com o uso da contabilidade o peso de que os demonstrativos são ‘maquiados’, não apresentando uma imagem fidedigna das entidades. Tais elementos denotam um descrédito por parte dos cidadãos, em especial pela natureza dos gatilhos apresentados no estudo, o que evidencia a descrença da sociedade em relação à postura dos gestores e consequente uso da informação contábil.

Adicionada a esses achados, tem-se a confirmação de estudos anteriores, conforme Pinho e Sacramento (2009), Raupp e Pinho (2019) e Rocha, Zucocolotto e Teixeira (2020), que evidenciaram a debilidade da *accountability* no estado brasileiro, notadamente pela pouca

representatividade de nossa sociedade no sentido de exigir maior transparência do Estado, assim como a pouca participação da sociedade nas decisões orçamentárias. O presente estudo demonstra, em ambos os grupos, uma fraca presença dos respondentes nas reuniões dos orçamentos participativos naquelas cidades que têm essa política implementada, revelando para esse quesito uma baixa influência dos gatilhos comportamentais, não vinculada com as situações hipotéticas.

Sustenta-se ao longo deste estudo que a democracia participativa tem desempenhado um papel relevante na gestão pública brasileira, especialmente dado os pressupostos de governança pública, falibilidade humana e necessidade de alinhamento das demandas sociais com o que é praticado pelos gestores públicos. Tais pressupostos basilares da democracia requerem a ação dos cidadãos, quando atuam na fiscalização do uso de recursos públicos. Logo, ao passo que as evidências mostram que essa fiscalização está sendo realizada apenas em parte, ou há descrédito, ou insuficiência de informações, conclui-se que o próprio exercício efetivo da democracia é afetado, impactando nas políticas públicas.

No entanto, em outros dois aspectos, observou-se que a influência dos cenários apresentados aos grupos obteve um resultado esperado. Primeiro, quanto à necessidade de evidenciação dos relatórios contábeis, que provocou mudanças no comportamento dos cidadãos, uma vez que, em um ambiente com sinalização de fraudes, o descrédito pela contabilidade tende a aumentar, já em um ambiente sem essa sinalização as pessoas apontam para a necessidade de maior transparência da gestão pública via informações contábeis, sem fazer tantos questionamentos quanto à veracidade e neutralidade dessa informação. Segundo, quanto à confiança de os projetos serem bem executados, tem-se uma forte descrença para a boa execução dos projetos, sinalizado pelo grupo com gatilho comportamental; já o grupo sem gatilho sinalizou um resultado mais equilibrando entre crença e descrença para a boa execução dos projetos.

Esta pesquisa ficou limitada em função da acessibilidade dos respondentes e da impossibilidade de mensuração de fatores complementares, que só são captados em casos de grupos entrevistados presencialmente, mas que foi compensado pelo número de respostas.

Para estudos futuros, sugere-se a utilização de outras metodologias, especialmente grupos focais e entrevistas em profundidade visando apreender possíveis vieses que se depreendam da análise destes respondentes quando da avaliação de gestores e políticas públicas, denotando o que prevê a contabilidade comportamental. Outro ponto a ser explorado em novos estudos seria a avaliação de como os cidadãos percebem conceitualmente a contabilidade e como eles recebem a informação contábil.

Referências

- Allcott, Hunt e Judd B. Kessler. (2019). The Welfare Effects of Nudges: A Case Study of Energy Use Social Comparisons. *American Economic Journal: Applied Economics*, 11 (1), 236-76. Recuperado de DOI: 10.1257/app.20170328
- Amorim, M. D. S. G. D. (2008). *Contabilidade Pública para concursos e graduação em ciências contábeis, controle da administração pública, auditoria governamental, responsabilidade fiscal: Lei de Responsabilidade Fiscal e Lei 4.320/64, comentadas*. São Paulo: Ícone.
- Andrade, N. de A. (2007). *Contabilidade pública na gestão municipal*. São Paulo: Atlas.
- Bardin, L. (2011). *Análise de conteúdo*. São Paulo: Edições 70.
- Birnberg, J. G.; Nath, R. (1967). Implications of behavioral science for managerial accounting. *The Accounting Review*, 42(3), pp.469-480. Recuperado de <https://www.jstor.org/stable/243712>

- Bisquerra, R., Sarriera, J. C. & Martínez, F. (2007) (Reimp.) Introdução à estatística: enfoque informático com o pacote estatístico SPSS.(Reimp., Murad, F., Trad.). Porto Alegre: Artmed (Obra original publicada em 2004).
- Bonis, D. de, & Pacheco, R. S. (2010). Nem político nem burocrata: o debate sobre o dirigente público. In Loureiro, M. R., Abrucio, F. & Pacheco, R. S. (Org.), *Burocracia e Política no Brasil: Desafio para o Estado Democrático no Século XXI* (1ed.) pp.329-363. Rio de Janeiro, Editora da Fundação Getúlio Vargas.
- Bresser-Pereira, L. C. (1998). A reforma do Estado dos anos 90: lógica e mecanismos de controle. *Lua Nova: Revista de cultura e política*, 45, pp.49-95. Recuperado de doi:10.1590/S0102-64451998000300004
- Cavalcante, P., Lotta, G. S., Oliveira, V. E. de (2018). Do insulamento burocrático à governança democrática: as transformações institucionais e a burocracia no Brasil. In: Pires, R. R. C., Lotta, G. S. & Oliveira, V. E. de (Org.), *Burocracia e Políticas Públicas no Brasil: Intersecções Analíticas*. (1ª ed.) pp. 59-84. Brasília, IPEA/ENAP, v. 1.
- Colville, I. (1981). Reconstructing “Behavioral Accounting”. *Accounting, Organizations and Society*, 6(2), pp.119-132. doi:10.1016/0361-3682(81)90002-7
- Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. (1988). Brasília. Recuperado em 24 abril, 2019, de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm
- Controladoria Geral da União (2012). *Olho vivo no dinheiro público*. Brasília. Recuperado em 24 abril, 2019, de <https://www.gov.br/cgu/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/controlador-social/arquivos/controlesocial2012.pdf>
- Controladoria Geral da União (2017). *Acesso à informação e Ouvidoria em uma única plataforma*. Brasília. Recuperado em 3 abril, 2021, de <https://esic.cgu.gov.br/falabr.html>
- Cruz, G. J. L. da, & Zuccolotto, R. (2020). Transparência ativa no Judiciário: um estudo dos portais eletrônicos dos Tribunais de Justiça. *Cadernos Gestão Pública e Cidadania*, 25(82). pp. 1-21 Recuperado de <https://doi.org/10.12660/cgpc.v25n82.80149>
- Cucciniello, M., Porumbescu, G. A., & Grimmelikhuijsen, S. (2017). 25 years of transparency research: Evidence and future directions. *Public Administration Review*, 77(1), pp.32-44. Recuperado de DOI: 10.1111/puar.12685
- Dias, L. N. da S., Aquino, A. C. B. de, Silva, P. B. da, & Albuquerque, F. dos S. (2020). Terceirização de portais de transparência fiscal em prefeituras municipais. *Revista De Contabilidade E Organizações*, 14, e164383. Recuperado de DOI: 10.11606/issn.1982-6486.rco.2020.164383
- Emenda Constitucional n. 19, de 4 de junho de 1998*. (1998). Modifica o regime e dispõe sobre princípios e normas da Administração Pública, servidores e agentes políticos, controle de despesas e finanças públicas e custeio de atividades a cargo do Distrito Federal, e dá outras providências. Brasília. Recuperado em 24 abril, 2019, de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc/emc19.htm
- Fáveiro, L., Belfiore, P., Silva, F., & Cham, B. (2009). Análise de dados: modelagem multivariada para tomada de decisão. *São Paulo: Campus*, 235.
- Gomes, E. G. M. (2015). Conselhos gestores de políticas públicas: aspectos teóricos sobre o potencial de controle social democrático e eficiente. *Cadernos EBAPE. BR*, 13(4), pp.894-909. Recuperado de DOI:10.1590/1679-395123196
- Guerreiro, R. (1989). *Modelo conceitual de sistema de informação de gestão econômica: uma contribuição à teoria da comunicação da contabilidade* (Tese de Doutorado). Universidade de São Paulo, São Paulo. doi:10.11606/T.12.1990.tde-03062020-155114
- Hofstedt, T. R. (1976). Behavioral accounting research: pathologies, paradigms and prescriptions. *Accounting, Organizations and Society*, 1(1), pp.43-58. Recuperado de doi:10.1016/0361-3682(76)90006-4
- Iudícibus, S. de (2004). *Teoria da contabilidade*. São Paulo: Atlas.

- Jayashree, S., & Marthandan, G. (2010). Government to E-government to E-society. *Journal of Applied Sciences*, 10(19), pp.2205-2210. Recuperado de doi:10.3923/jas.2010.2205.2210
- Lei n. 12.527, de 18 de novembro de 2011. (2011). Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei nº 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei nº 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências. Brasília. Recuperado em 24 abril, 2019, de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/112527.htm
- Lopes, A. B., & Martins, E. (2005). *Teoria da contabilidade: uma nova abordagem*. São Paulo: Atlas.
- Lucena, W. G. L., Fernandes, M. S. A., & Silva, J. D. G. da (2011). A contabilidade comportamental e os efeitos cognitivos no processo decisório: uma amostra com operadores da contabilidade. *Revista Universo Contábil*, 7(3), 41-58. doi:10.4270/RUC.2011321
- Matias-Pereira, J. (2006). *Finanças públicas: a política orçamentária no Brasil*. São Paulo: Atlas.
- Meyer, M.; Rigsby. A Descriptive Analysis of the Content and Contributors of Behavioral Research in Accounting 1989-1998. *Behavioral Research in Accounting*; 2001; 13, ABI/INFORM Global, pp. 253-278. Recuperado de DOI 10.2308/bria.2001.13.1.253
- Nascimento, J. P. D. B., Sauerbronn, F. F., & Campos, C. L. O. Contabilidade: Prática Social e Discurso. Recuperado de <https://congressosp.fipecafi.org/anais/20UspInternational/ArtigosDownload/2330.pdf>
- Pacheco, R. S. (2002). Mudanças no perfil dos dirigentes públicos no Brasil e desenvolvimento de competências de direção. In *VII Congresso Internacional del CLAD sobre la Reforma del Estado y de la Administración Pública, Lisboa, Portugal* (pp. 8-11).
- Pacheco, R. S. (2011). Critérios de nomeação para cargos de direção no setor público. *Desigualdade & Diversidade*, (9), 23-33.
- Parisi, C., & Nobre, W. D. J. (2007). Eventos, gestão e modelos de decisão. In A. Catelli & Fipecafi (Orgs.). *Controladoria: uma abordagem da gestão econômica* (pp. 110-131). São Paulo: Atlas.
- Pinho, J. A. G. D., & Sacramento, A. R. S. (2009). Accountability: já podemos traduzi-la para o português? *Revista de Administração Pública*, 43(6), pp.1343-1368. Recuperado de doi:10.1590/S0034-76122009000600006
- Prado, O. (2004). *Governo eletrônico e transparência: a publicização das contas públicas das capitais brasileiras*. (Dissertação de Mestrado). Fundação Getúlio Vargas, São Paulo. Recuperado de <http://hdl.handle.net/10438/2432>
- Precinotto, A., Dias, L. N. da S., & Aquino, A. C. B. de. (2022)(in press). Paradoxes on the disclosure of civil servants' salaries information by local governments. *Revista de Administração Pública*. Recuperado de <https://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rap/article/view/85264>
- Queiroz, I., Macedo, M., Rodrigues, A., & Sauerbronn, F. (2013). Gerenciamento da informação contábil nos municípios brasileiros: a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e o limite de despesas consolidadas de pessoal. In *Anais do Congresso USP de Controladoria e Contabilidade*. São Paulo, SP, 13. Recuperado de <https://congressosp.fipecafi.org/anais/artigos132013/352.pdf>
- Raupp, F. M., & de Pinho, J. A. G. (2019). Prestação de contas, transparência e participação em portais eletrônicos de câmaras municipais. *Cadernos da Escola do Legislativo*, 14(22), pp.47-73. Recuperado de <https://cadernosdolegislativo.almg.gov.br/ojs/index.php/cadernos-ele/article/view/156/126>

- Rocha, D. G. D., Zuccolotto, R., & Teixeira, M. A. C. (2020). Insulados e não democráticos: a (im) possibilidade do exercício da social *accountability* nos Tribunais de Contas brasileiros. *Revista de Administração Pública*, 54(2), pp.201-219. Recuperado de DOI: 10.1590/0034-761220190294
- Sáez-Martín, A., López-Hernandez, A.M. & Caba-Perez, C. (2017) Access to public information: a scientometric study of legal versus voluntary transparency in the public sector. *Scientometrics* 113, pp.1697–1720. Recuperado de DOI: 10.1007/s11192-017-2541-5
- Santos, M. R. S. dos (2006). Democracia, orçamento participativo e educação política. *Revista ORG & DEMO*, 7(1-2), pp.153-182. Recuperado de DOI:10.36311/1519-0110.2006.v7n1/2.397
- Shackleton, K. (1976), Management Accounting and Behavioral Science, *Managerial Finance*, Vol. 2 No. 3, pp. 270-293. <https://doi.org/10.1108/eb013387>
- Siau, K., & Long, Y. (2009) Factors impacting e-government development. *Journal of Computer Information Systems*, 50(1), 98-107. doi:10.1080/08874417.2009.11645367
- Siegel, G., & Ramanauskas-Marconi, H. (1989). *Behavioral accounting*. Cincinnati, Ohio: Thomson South-Western.
- Sousa, R. G. D., Wright, G. A., Paulo, E., & Monte, P. A. D. (2015). A janela que se abre: um estudo empírico dos determinantes da transparência ativa nos governos dos estados brasileiros. *Revista Ambiente Contábil*, 7(1), 176-195. Recuperado de <http://atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/Ambiente/article/view/2244/1953>
- Sunstein, C. (2020a). *Behavioral Science and Public Policy* (Elements in Public Economics). Cambridge: Cambridge University Press. Doi:10.1017/9781108973144
- Sunstein, C. (2020b). Behavioral Welfare Economics. *Journal of Benefit-Cost Analysis*, 11(2), pp.196-220. Recuperado de DOI:10.1017/bca.2020.14
- Tatagiba, L. (2005). Conselhos gestores de políticas públicas e democracia participativa: aprofundando o debate. *Revista de Sociologia e Política*, 25, pp.209-213. Recuperado de DOI: 10.1590/S0104-44782005000200017
- Teixeira, A. C. C. (2020). Trajetórias do ideário participativo no Brasil. *Caderno CRH*, 33. Recuperado de DOI:10.9771/ccrh.v33i0.33834