

Relatório Integrado de Gestão: Perspectivas dos Contadores sobre a Efetividade em uma Universidade Pública Brasileira à luz da Teoria Institucional e da Inovação Aberta

Integrated Report: Perspectives of Accountants on Effectiveness in a Brazilian University in the optics of Institutional Theory and Open Innovation

João Eudes de Souza Calado*¹ – eudes.calado@gmail.com ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-5435-1178>

José Matias-Pereira*¹ – matias@unb.br ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-6320-026X>

Ducineli Régis Botelho*¹ – ducineli@unb.br ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-6205-2071>

1 - UnB – Universidade de Brasília

Resumo

A adoção do modelo internacional do Relatório Integrado (RI) representou uma inovação para a transparência pública. O objetivo do estudo consiste em identificar a perspectiva dos contadores sobre a efetividade da adoção do RI à luz da Teoria Institucional (TI) e da Inovação Aberta (IA) em uma universidade federal brasileira. Pesquisa qualitativa, utilizou-se como técnicas de pesquisas a entrevista e a análise interpretativa dos conteúdos a partir da transcrição das falas de cinco contadores dos seis que já contribuíram ou contribuem com o Relatório na instituição. Nos resultados, os contadores apontam que a adoção do Relatório Integrado para as Unidades Prestadoras de Contas no Brasil apresentou melhorias na qualidade das informações contábeis e financeiras. Contudo, o contador envolvido diretamente com a elaboração do relatório percebe que este apenas atende exigências do órgão normatizador e mais que apresentar informação, há a necessidade de socializar e melhor comunicar para que ocorra compreensão e controle efetivamente. Conclui-se que há uma aparente divergência de perspectiva sobre a efetividade do RI entre o profissional que elabora e os que contribuem com informações acessórias. Sendo assim, sugere-se para estudos futuros a investigação de como os contadores podem contribuir para a efetividade do RI nos órgãos em que atuam a partir da abordagem prática e comunicativa.

Palavras-chave: Relatório Integrado. Perspectivas. Contadores. Teoria Institucional. Inovação Aberta.

Abstract

The adoption of the international model of the Integrated Report (IR) represented an innovation for public transparency. The purpose of the study consist of identifying the perspective of accountants about an effectiveness of the adoption of IR in Institutional Theory (IT) and Open Innovation (OI) in a Brazilian university. Research qualitative, using techniques as interview and the interpretative analysis of the contents from the transcription of the said of five accountants of the six who contributed or contribute to the Report in the institution. The results, the accountants agreed that the adoption of the Integrated Report for in public sector of Brazil improved the quality of accounting and financial information. However, the accountant directly involved with the preparation of the report realizes that it only meets the requirements of the regulatory and more than presenting information, there is a need to socialize and better communicate so that understanding and effective control. It is concluded, there is an apparent divergence of perspective on the effectiveness of the IR between the professional who prepares it and those who contribute with complementary information. Therefore, it is suggested for future studies to investigate accountants can contribute to the effectiveness of the IR based on a practical and communicative approach.

Keywords: Integrated Report. Perspective. Accountants. Institutional Theory. Open Innovation.

Recebimento: 08/03/2023 | **Aprovação:** 10/01/2024

Editor responsável aprovação: Dra. Luciana Klein

Editor responsável edição: Dra. Luciana Klein

Avaliado pelo sistema: *Double Blind Review*

DOI: <http://dx.doi.org/10.5380/rcc.v16i1.90092>

1 Introdução

Em 2018 uma série de edições especiais da *Accounting, Auditing & Accountability Journal* apontavam como relevantes os temas em contabilidade que apresentassem estudos sobre a implementação do *Integrated Reporting*, formação dos contadores públicos, entre outros (Guthrie, Parker, Dumay & Milne, 2019). Mas, apesar de existirem estudos empíricos sobre relatórios de sustentabilidade governamental, há poucas pesquisas que discutem o RI no Setor Público (Montecalvo, Farneti & de Villiers, 2018). Segundo as publicações da AAAJ, os temas inovadores na pesquisa contábil para os próximos dez anos são os que apontam como a contabilidade influencia e é influenciada pela sociedade (Guthrie et al., 2019).

O *Integrated Reporting* é um modelo Internacional de Relatório Integrado criado por um Conselho Internacional com objetivo de comunicar a geração de valor pelas organizações e sua adoção tem sido incentivada também nas instituições públicas (*International Integrated Reporting Council*, 2013). Neste sentido, o Tribunal de Contas da União (TCU) através da Decisão Normativa nº 178/2019 implementou o uso da Estrutura Internacional para Relato Integrado (EIRI) nas prestações de contas das Unidades Prestadoras de Contas (UPC) brasileiras através do Relatório Integrado de Gestão (RIG) (Brasil, 2019).

A adoção de normas decorrentes do poder estatal é explicada por DiMaggio e Powell (1983) a partir do isomorfismo coercitivo que deriva de influências políticas e de pressões formais ou informais exercidas por outras organizações e pela sociedade. E nesse contexto, a Teoria Institucional tem sido utilizada na contabilidade para explicar os processos de mudança organizacional a partir das normas e rotinas estabelecidas como diretrizes para o comportamento social (Scapens, 2006).

As organizações estão inseridas em um ambiente definido por regras, crenças e valores, constituídos e consolidados através da interação social e sua sobrevivência depende da capacidade de atender as orientações coletivas compartilhadas (Machado-da-Silva & Fonseca, 1996). Essas interações organizacionais em parte podem ser explicadas a partir do conceito de inovação aberta de Chesbrough (2003) que ganhou destaque na literatura ao postular que as empresas podem alcançar maior sucesso ao explorar o processo de inovação através do compartilhamento e da colaboração com outras organizações. O conceito foi explorado no setor público com enfoque no aumento da interação e confiança entre governo e cidadãos (Gaventa & Barrett, 2010).

Segundo o TCU, demonstrar como a UPC gera valor público através do RI democratiza o acesso as informações relativas à gestão e à prestação de contas, fortalecendo assim o controle social (Brasil, 2020). Cruz Dallagnol, Portulhak e Severo Peixe (2023) revisaram a literatura e constataram que o conceito de valor público associado à *accountability* evoluiu nas pesquisas acadêmicas em termos de quantidade e qualidade, e com resultados relevantes em termos de transparência, auditoria e *accountability* na perspectiva de valor público. Não obstante, Monteiro, Ribeiro e Lemos (2020) ao analisar a evolução dos *reportings* das organizações, ressaltam que o setor público desempenha um papel particular - dar exemplo ao setor privado e ao cidadão ao aplicar à sua própria estrutura de relatório de gestão o modelo do RI. Todavia, alguns autores criticam o excesso de estudos sob a perspectiva normativa na adoção do RI sugerindo pesquisas que possam apresentar contribuições práticas, como também estudos que apontem determinantes para qualidade dos relatórios (Dumay, Bernardi, Guthrie & Demartini, 2016; Vitolla, Raimo & Rubino, 2019).

Por outro lado, as questões de supervisão institucional foram muito exploradas na literatura nos últimos anos no contexto da adoção às IPSAs, papel do IFAC, entre outros (Chan, 2007; Christiaens, Vanhee, Manes-Rossi, Aversano & Cauwenberge, 2015). Enquanto no contexto da inovação na interação governamental com as partes interessadas, as discussões sugerem interações insuficientes, mais focadas na promoção institucional do que na transparência da gestão (Zheng & Zheng, 2014; Gandía, Marrahí & Huguet, 2016). O que justificam estudos de casos na implementação do RI e o papel do profissional contador como questões relevantes da pesquisa contábil nos próximos anos (Brasil, 2019; Castro & Costa, 2022; Guthrie et al., 2019). Neste contexto, este estudo busca responder a seguinte questão de pesquisa: **Quais as perspectivas dos**

contadores sobre a efetividade da implementação do RI em uma universidade federal brasileira à luz da Teoria Institucional e da Inovação Aberta?

O objetivo é identificar a perspectiva dos contadores sobre a efetividade da adoção do Relato Integrado em relação às informações contábeis e financeiras prestadas a comunidade acadêmica, nomeadamente, docentes, discentes, Técnicos Administrativos da Educação (TAEs), gestores e fornecedores de bens e serviços, em uma universidade federal brasileira, sob a luz da Teoria Institucional e da Inovação Aberta.

A pesquisa se justifica por buscar identificar a opinião dos profissionais envolvidos com a mudança na adoção de práticas organizacionais, sua efetividade e por ser a implementação do *Integrated Reporting* temática relevante para a pesquisa contábil. Adicionalmente, pela aparente lacuna nas pesquisas por ser o RI uma temática recente e não está identificada sob a ótica da Teoria Institucional e da Inovação Aberta como em estudos anteriores que abordam a implantação das IPSAS, papel do IFAC, interação governamental insuficiente, entre outras (Chan, 2007; Zheng & Zheng, 2014; Christiaens, et al., 2015; Gandía, Marrahí & Huguet, 2016).

Espera-se que os resultados das contribuições dos profissionais da contabilidade possam produzir *insights* para os interessados nas informações contábeis reportadas no RI no ambiente acadêmico, notadamente estudantes, docentes, gestores, servidores técnicos e fornecedores de bens e serviços, considerando que todos têm acompanhado os impactos da estagnação dos recursos na educação nos últimos anos. Adicionalmente, contribuir com a literatura sobre a adoção do modelo internacional do RI sob a ótica da Teoria Institucional e da Inovação Aberta no setor público, em duas perspectivas distintas, opinião dos contadores sobre o caráter normatizador e da inovação na transparência da gestão, gerando discussões sobre a efetividade do processo.

O estudo, além desta Introdução, está estruturado da seguinte forma: O tópico com a Fundamentação Teórica aborda a adoção do *Integrated Reporting*, aspectos organizacionais à luz da Teoria Institucional e da Inovação Aberta no setor público, e a relevância da compreensibilidade das informações da gestão contidas nos relatórios. O tópico seguinte apresenta a Metodologia, seguido das Análises e discussões. Na sequência, o tópico com as Considerações Finais. E por fim, as Referências.

2 Fundamentação Teórica

A abordagem interdisciplinar na pesquisa contábil é incentivada pela *Accounting, Auditing & Accountability Journal* numa série de edições especiais publicadas em 2018, e entre as recomendações de investigação estão os estudos sobre os Objetivos do Desenvolvimento Sustentável, estudos de caso sobre a adoção do *Integrated Reporting* e a formação dos contadores públicos (Guthrie et al., 2019). Apesar do incentivo às pesquisas sobre o *Integrated Reporting*, o debate sobre o tema já ocorre desde o ano de 2011 quando o *International Integrated Reporting Council* (IIRC) publicou o *Discussion Paper "Towards Integrated Reporting: Communicating Value in the 21st Century"* (Vitolla, Raimo & Rubino, 2019).

O IIRC é o Conselho Internacional para Relato Integrado que criou o *Integrated Reporting*. Trata-se de uma coalisão global de reguladores, investidores, profissionais do setor contábil e Organizações Não Governamentais que compartilham da visão de que comunicar a geração de valor seja um passo evolutivo para os relatórios corporativos, inclusive no setor público (*International Integrated Reporting Council*, 2013). E considerando a relevância desse debate global o Tribunal de Contas da União no Brasil passou a exigir a adoção do modelo internacional de Relato Integrado por todas as UPC's brasileiras a partir da Decisão Normativa 178/2019 (Brasil, 2019). A EIRI utilizada pelo órgão normatizador compreende: i) abordagem estratégica; ii) conectividade da informação; iii) relações com partes interessadas; iv) materialidade; v) concisão; vi) confiabilidade e completude; vii) coerência e comparabilidade; e viii) clareza (*International Integrated Reporting Council*, 2013).

Por outro lado, Cruz Dallagnol, Portulhak e Severo Peixe (2023) revisaram a literatura para analisar como a pesquisa acadêmica associa o conceito de valor público à *accountability* e identificaram uma evolução dessa associação nas pesquisas com resultados relevantes em termos de transparência, auditoria e *accountability* na ótica do valor público. Mas, concluem que os temas valor público e *accountability* estão interligados sob duas linhas teóricas distintas, no que sugerem estudos para a medição de valor público de modo a apoiar auditorias públicas nos processos de *accountability* (Cruz Dallagnol, Portulhak & Severo Peixe, 2023).

Para o TCU a adoção da EIRI nos Relatórios das instituições públicas brasileiras permitirá uma fiscalização contínua da gestão e democratizará o acesso as informações e a prestação de contas aos diversos atores que tenham interesse, fortalecendo o controle social (Brasil, 2020, p.2). No entanto, sob a ótica da Teoria Institucional, DiMaggio e Powell (1983) argumentam que a motivação para mudanças organizacionais decorre menos por objetivos econômicos e mais por razões que buscam torná-las mais semelhantes, sem necessariamente torná-las mais eficientes. Sendo assim, a Teoria Institucional é capaz de apresentar explicações para os processos em que são estabelecidas diretrizes autorizadas para o comportamento social, seja através de regras, normas ou rotinas (Scapens, 2006). O que talvez explique a popularidade nos últimos anos a utilização dessa teoria dentre os paradigmas alternativos da pesquisa em contabilidade (pesquisa interpretativista e crítica), inclusive em contabilidade pública (Soeiro & Wanderley, 2019).

A Teoria Institucional é apresentada em três principais vertentes que são a Velha Economia Institucional (VEI), a Nova Economia Institucional (NEI) e a Nova Sociologia Institucional (NSI), compreendendo um conjunto de construtos teóricos oriundos em sua maioria da economia, ciência política e da sociologia (Scapens, 2006; Major & Ribeiro, 2009). Todavia, considerando que a NSI tem como um dos princípios básicos que a estrutura organizacional é o resultado das pressões exercidas no meio em que as instituições operam, caracterizada pela existência de regras e normas as quais os indivíduos e organizações precisam se adequar para receber apoio e legitimidade, talvez explique o seu uso crescente na pesquisa contábil (Burns & Scapens, 2000; DiMaggio & Powell, 1983; Meyer & Rowan, 1977).

Por outro lado, Dumay et al. (2016) realizaram uma revisão sistemática da literatura em que criticaram o excesso de estudos sob a abordagem normativa da adoção do RI, sugerindo que as pesquisas no futuro possam apresentar contribuições práticas. Castro e Costa (2022) argumentam quanto ao alinhamento das pesquisas nacionais às internacionais que há predominância de citações ao modelo internacional do RI e de estudos que buscaram apresentar as dificuldades enfrentadas pelos pesquisadores para a consolidação do RI tanto na teoria quanto na prática. No Brasil, Castro (2022) utilizou a Teoria Institucional para analisar a influência dos fatores pessoais após investigar a percepção dos contadores e agentes públicos sobre a adesão do RI nas universidades públicas brasileiras. A autora identificou que os contadores e agentes públicos tendem a concordar que o RI contribui para a qualidade da fiscalização, controle da gestão, aplicação dos recursos públicos, mas, para os não contadores, o RI não contribui para melhoria da materialidade, confiabilidade, conectividade e coerência das informações contábeis.

Vitolla, Raimo e Rubino (2019) sugerem possibilidades de pesquisas que apontem determinantes para a qualidade dos relatórios, o que consideram como lacunas de pesquisa. Guthrie et al. (2019) argumentam que as pesquisas relevantes em contabilidade na atualidade são as que possam impactar positivamente a sociedade, sob abordagem interdisciplinar e sobre questões em que a contabilidade influencie a sociedade e seja influenciada por ela. Neste sentido, é reconhecido cada vez mais que a divulgação de informações sobre questões de responsabilidade social e de sustentabilidade seja um elemento chave na transparência e responsabilização das organizações, tanto públicas como privadas (Monteiro, Ribeiro & Lemos, 2020).

Apesar de muito utilizada na investigação alternativa em contabilidade, a Teoria Institucional teve sua ascendência em meados da década de 1960 com o desenvolvimento de ideias sobre os sistemas abertos nos estudos organizacionais (Major, 2017). No primeiro contexto da abordagem dos sistemas abertos, as organizações eram vistas como sistemas de produção, cujo principal objetivo dos seus ambientes técnicos (constituído por recursos e atividades com base no conhecimento) era a transformação de *inputs* em *outputs*

(Major, 2017). Mas, a partir da década de 1970 os pesquisadores começaram a reconhecer a relevância das forças sociais e culturais nas organizações e observaram a existência de outro tipo de contexto, intitulado como institucional (Scott, 2008). As forças sociais e culturais, inclusive, serviram mais adiante para as discussões relacionadas à interação subjacente ao conceito de Inovação Aberta.

O conceito de inovação aberta proposto por Chesbrough (2003) ganhou destaque na literatura ao postular que as empresas podem alcançar maior sucesso ao explorar o processo de inovação através do compartilhamento e da colaboração com outras organizações, usuários, entre outros. Mais adiante, esse conceito foi levado para o âmbito do setor público com enfoque na interação e confiança entre cidadãos e governos (Gaventa & Barret, 2010). Assim, o conceito tem ganhado força e a sociedade tem se interessado e presenciado novos e diferentes modelos de inovação (Chesbrough & Bogers, 2014). Monteiro, Ribeiro e Lemos (2020) citam ter havido uma crescente inclusão de preocupações sociais e ambientais na estratégia das organizações, o que refletiu na sua interação com as partes relacionadas através dos *reportings*. De modo mais abrangente, para Bloch e Bugge (2013) as inovações compreendem criações novas ou mudanças significativas em serviços e bens, processos operacionais, métodos ou forma como a organização se comunica com os usuários.

Se no setor privado o processo de inovação é reconhecido como o fluxo de entradas e saídas de conhecimentos intencionais para acelerar o processo de inovação interna e respectivamente ampliar os mercados (Chesbrough, 2006); no âmbito público é direcionada para melhorar o rendimento dos serviços e adicionar valor em termos de benefícios para a sociedade (Lee, Hwang & Choi, 2012). O estudo de Bloch e Bugge (2013, p.11) apresenta um apêndice com algumas definições para a inovação no setor público em que apontam como conceito geral a implementação de uma mudança significativa na forma como a organização opera ou nos produtos que fornece. A Tabela 1 a seguir sintetiza diferentes tipos e definições de inovação consideradas pelos autores:

Tabela 1

Definições de inovação no setor público

Tipo	Definição
Inovação de Produto	é a introdução de um serviço ou bem que é novo ou significativamente melhorado em comparação com os serviços ou bens existentes em sua organização. Isso inclui melhorias significativas nas características do serviço ou bem, no acesso do cliente ou na forma como ele é usado
Inovação de Processo	é a implementação de um método para a produção e fornecimento de serviços e bens, que é novo ou significativamente melhorado em comparação com os processos existentes em sua organização. Isso pode envolver melhorias significativas, por exemplo, em equipamentos e/ou habilidades. Isso também incluem melhorias significativas nas funções de suporte, como TI, contabilidade e compras
Inovação Organizacional	é a implementação de um novo método para organizar ou gerenciar o trabalho que difere significativamente dos métodos existentes em sua organização. Isso inclui melhorias novas ou significativas nos sistemas de gerenciamento ou na organização do local de trabalho
Inovação de Comunicação	é a implementação de um novo método de promoção da organização ou de seus serviços e bens, ou novos métodos para influenciar o comportamento de indivíduos ou outros. Estes devem diferir significativamente dos métodos de comunicação existentes em sua organização

Fonte: Bloch e Bugge (2013, p.11)

De acordo com Gaventa e Barrett (2010) a implementação de metodologias da Inovação Aberta podem contribuir para sensibilização para os problemas sociais, realização de práticas baseadas na experiência dos cidadãos e aumento da confiança entre governo e cidadãos. Portanto, é quando a administração pública deixa de lado o formato tradicional e se transforma em uma agência prestadora de serviços com foco na transparência

e na responsabilidade, buscando um resultado perceptível para a tarefa de inserção dos cidadãos no processo (Freitas & Dacorso, 2014, p. 872).

Cucciniello, Porumbescu e Grimmelikhuisen (2016) mapearam vinte e cinco anos de pesquisas sobre a transparência governamental e concluíram pela necessidade de se investigar como os diferentes contextos modificam os resultados da transparência, inclusive, recomendam investigações por meio de variadas metodologias. Contribuindo para esse avanço na interação organizacional e inovação aberta no setor público é notório que a proliferação das redes sociais e o acesso à informação instantânea permitiu que os usuários e destinatários dos serviços públicos intensificassem o nível de cobrança junto aos governantes e políticos por uma gestão pública mais efetiva no Brasil (Matias-Pereira, 2014). Contudo, analisando uma vasta literatura é possível observar no contexto das lógicas institucionais diferentes fatores que influenciam na qualidade das interações organizacionais e conseqüentemente nas informações públicas apresentadas.

Estudos na China e em municípios espanhóis têm destacado que boa parte das informações públicas nas redes sociais é mais autopromoção dos governos do que a prestação efetiva de serviços a população (Zheng & Zheng, 2014; Gandía, Marrahí & Huguet, 2016). Não obstante, outra preocupação mais recente corresponde a desinformação por meio das *fake news* e que têm comprometido alguns valores públicos de longa data como a democracia, a tolerância e a transparência (Dijck, 2020). Outra questão observada em Muñoz, Bolívar e Hernández (2017) é que o modelo de governança e a maior renda per capita são fatores que contribuem para uma maior sensação de transparência. Na Indonésia, por exemplo, Muda, Wardani, Msi, Maksun, Lubis, Bukit e Abubakar (2017) sugerem a necessidade de se implantar programas de treinamento para melhorias na competência dos servidores, na qualidade dos relatórios e nos controles internos. No contexto brasileiro, Matias-Pereira (2014) aponta que os desafios e obstáculos para elevar a transparência e controle social ainda são de ordem sociocultural e institucional, agravados por falhas de competência e dos valores moral e ético dos governantes.

Como se observa, a adoção e implementação de regras institucionalizadas não é tarefa simples por considerar que diversos fatores contribuem para o sucesso ou não das mudanças a serem adotadas. Sendo assim, uma análise prévia ou consultas aos atores institucionais envolvidos com a inovação são ações que podem contribuir com *insights* que facilitem o processo e a efetividade da adoção do novo modelo de Relato Integrado.

3 Procedimentos Metodológicos

O percurso metodológico do estudo se deu através da pesquisa qualitativa, utilizando-se da análise e interpretação da opinião de profissionais de contabilidade que contribuíram ou que atuaram diretamente na elaboração do relatório de gestão nos últimos anos na instituição. Neste sentido, foram utilizadas técnicas de coleta de dados por meio de entrevista não presencial realizada através de aplicativo multiplataforma de mensagens instantâneas e chamadas de voz, com questões sobre o perfil dos profissionais e uma única questão aberta em que os respondentes deveriam opinar livremente sobre a seguinte pergunta: Tendo em vista a implementação do Relatório Integrado de Gestão imposta pelo TCU, quais as suas perspectivas em termos de efetividades para os usuários das informações na comunidade acadêmica?

Ao questionar os profissionais com uma pergunta central, aberta, não-estruturada e de respostas indeterminadas, segundo o modelo de tipologia em entrevista apresentado por Duarte (2005), o estudo pode ser caracterizado como uma entrevista em profundidade. Destaca-se que na investigação não foram realizadas perguntas adicionais, a profundidade aqui defendida segundo a técnica da entrevista se deu por considerar que cada participante poderia abordar qualquer assunto relacionado à questão, portanto, total liberdade para respostas, não havendo limitações, roteiro de fala ou abordagem certa ou errada.

A profundidade da entrevista pôde ser confirmada tendo em vista que os contadores abordaram em suas falas assuntos diversos, como exemplos, a capacitação dos servidores, a formação dos gestores, experiências anteriores no âmbito municipal, o interesse da população, a participação em audiências públicas, o interesse da comunidade acadêmica, o papel dos órgãos fiscalizadores, os avanços tecnológicos, a formação das equipes na elaboração do RI, estruturas das organizações, entre outros.

O tempo das falas de cada profissional por áudios variou entre dois minutos e quatro minutos e o texto transcrito das falas variou de uma a três laudas. No cômputo geral, foram onze minutos de áudios e nove laudas de transcrição textual. As respostas coletadas foram transcritas literalmente a partir das falas registradas nos áudios, tabuladas em arquivos do *office* e posteriormente realizadas as análises e interpretações dos conteúdos. Durante a fase de análise e interpretação foram estabelecidas categorias (palavras-chave) com base nos temas abordados pelos contadores: normas, leis, mudança, inovação, novidade, linguagem técnica, linguagem simples, competências dos gestores e técnicos, transparência, compreensão, interesse da gestão, interesse da comunidade, efetividade; ocupando-se basicamente na análise das mensagens, mas também levando em consideração inferências implícitas no texto, características estas da técnica da Análise de Conteúdo (Bardin, 2004).

Segundo Bardin (2004) a intenção da análise de conteúdo é a inferência de conhecimentos e dedução de maneira lógica das mensagens que utiliza. Neste sentido, a interpretação representa a significação concedida as características do texto. No método de classificação categorial utilizado neste estudo, Bardin (2004) conceitua como sendo uma espécie de gavetas ou rubricas que permitem a classificação dos elementos de significação das mensagens e que podem ser descritas por indicadores (quantitativos ou não). Nesta pesquisa, não foram levadas em consideração a quantidade das palavras-chave, mas a abordagem dos temas por cada profissional.

Complementarmente, foram utilizados estudos que pudessem embasar as contribuições dos contadores à luz da Teoria Institucional e da Inovação Aberta, o que pode ser considerada também como uma abordagem do paradigma alternativo interpretativista (Soeiro & Wanderley, 2019). Burrell e Morgan (1979) sintetizam como características do paradigma interpretativo os estudos envolvidos com a natureza do *status quo* da ordem social, da integração e coesão, voluntarista e que vê o mundo social como um processo social emergente, criado pelos indivíduos envolvidos.

O critério para a escolha dos participantes foi a experiência dos profissionais com a elaboração do relatório de gestão e/ou relatório integrado de gestão. Assim, a amostra corresponde a perspectiva de cinco profissionais de contabilidade concursados, Técnicos Administrativos da Educação (TAEs) lotados em setores estratégicos do Centro Administrativo da universidade. Segundo Duarte (2005) em estudos qualitativos são preferíveis poucas fontes, mas que sejam de qualidade e a amostra em entrevistas em profundidade não tem seu significado mais usual em termos de quantidade, pois está mais ligada a capacidade que as fontes têm de dar informações relevantes sobre o tema pesquisado. Os setores estratégicos compreendem a Pró-Reitoria de Gestão e Orçamento, Controladoria Interna, Diretoria de Contabilidade e Finanças, e Coordenação de Conformidade de Gestão.

O quadro de servidores efetivos da instituição em 2021 era composto por 581 docentes, 365 TAEs, destes, 06 são técnicos em contabilidade e 04 contadores, mas apenas seis dos contabilistas tiveram experiências com a elaboração do RI. Sendo assim, dos seis servidores convidados a participar do estudo, apenas um não respondeu, justificando não estar em condições de cooperar com a pesquisa nas duas ocasiões em que foi solicitada sua contribuição. As consultas foram realizadas entre os meses de janeiro e fevereiro de 2021, período em que as atividades técnicas estavam sendo realizadas remotamente em virtude da pandemia da Covid-19. Em relação aos procedimentos éticos adotados, conforme Guerriero (2016), a Resolução 510 de 2016 que trata das especificidades éticas da pesquisa, aponta que se tratando de pesquisa de opinião em que o participante é convidado a expressar sua avaliação sobre um determinado tema e sem a possibilidade de sua identificação, esta não será registrada e nem avaliada pelo CEP/CONEP.

4 Discussão dos resultados

Com intuito de confirmar a experiência dos respondentes, embora não seja o propósito da pesquisa, mas por apresentar a perspectiva de profissionais conhecedores do assunto, optou-se por informar um breve perfil dos inquiridos: Os participantes da pesquisa em sua totalidade têm idade superior a 35 anos; tempo de experiência com contabilidade do setor público acima de 10 anos; todos têm Especialização na área contábil, inclusive, um dos profissionais é doutorando em contabilidade, linha de pesquisa do setor público, e; um contador participa diretamente da elaboração do RI, enquanto os demais contribuem com informações departamentais para o relatório.

Em relação à questão problema da pesquisa, foi garantido o anonimato dos inquiridos e as falas dos profissionais são identificadas como sendo do Contador “A” (CA) ao Contador “E” (CE). Para maior entendimento da discussão e possíveis comparações das opiniões, as falas estão apresentadas conforme a dimensão opinada e correspondem a interpretação dos conteúdos dos recortes da transcrição literal do que os contadores responderam.

No geral, os contadores (CA), (CB), (CC), (CD) e (CE) destacaram o caráter inovador a proposta do RI e que as informações sucintas, concisas, poderão facilitar a compreensão dos interessados pelas informações contábeis da gestão. Jordão (2018) quando analisou a relação entre inovação e controle da administração pública, destacou que o impacto da inovação pode ser totalmente dissociado de utilização de novas tecnologias. Por outro lado, Santos, Paes e Lima (2022) quando analisam a inovação no contexto empresarial dos escritórios de contabilidade, estes associam a inovação ao desenvolvimento de sistemas de informação, a tecnologia, o que ainda não é efetivo, considerando os traços da contabilidade tradicional muito presente nas organizações.

Para o contador (CA) o RI “é uma grande novidade para a Administração Pública brasileira e para percepção da gestão pela comunidade. É muito destacada a *accountability* e o cidadão vai ter a oportunidade de compreender melhor as informações contábeis por meio do novo modelo”. No Brasil, o Relatório Integrado de Gestão das UPC deve apresentar a demonstração da situação e do desempenho financeiro, orçamentário e patrimonial da gestão no exercício, declaração do contador, opinião dos auditores externos, demonstrativos contábeis e notas explicativas (Brasil, 2019). A implementação do Relato Integrado nas instituições, seja na abordagem social, como também ambiental, é vista como temática inovadora nas pesquisas em contabilidade (Guthrie et al., 2019). Enquanto as demonstrações financeiras tradicionais divulgam informações financeiras às partes interessadas, os *reportings* integrados fornecem informações complementares não financeiras sobre os impactos sociais/ambientais e de governança das organizações (Monteiro, Ribeiro & Lemos, 2020). Castro e Costa (2022) citam que pesquisas recentes sobre a adoção do RI nas empresas estatais brasileiras buscaram identificar o principal discurso sobre a sustentabilidade, porém, sugerem que identifique mudanças e aponte êxito da adesão na governança pública.

A contadora (CB) observou claramente no modelo a proximidade com o que é apresentado os relatórios no setor privado, houve uma melhoria na apresentação, mas ainda tem dúvidas de que a comunidade acadêmica pudesse compreender as informações por entender o relatório ainda é muito técnico. Na sua fala lembrou a sua experiência anterior enquanto prestadora de serviços contábeis em municípios e que nas reuniões com os gestores para tratar do Relatório Resumido de Execução Orçamentárias (RREO) e do Relatório de Gestão Fiscal (RGF) os secretários faziam anotações para suas falas nas audiências públicas na Câmara Municipal. Na oportunidade, destacou:

os gestores informavam que falar o que foi feito e como foi pago para a população em linguagem simples era melhor que apresentar relatórios, estes seriam úteis para quem quisesse confirmar as informações faladas pelo secretário de finanças. Mas, são informações de municípios pequenos em termos populacional e valor dos recursos (CONTADORA CB).

Cohen e Karatzimas (2015), por exemplo, defendem que relatórios financeiros tradicionais do setor público devem ser integrados a outro relatório (*Integrated Popular Reports*) contendo informações dispostas de maneira concisa e facilmente interpretáveis, uma espécie de cartilha popular. O estudo de Leite e Diniz (*in press*) corroboram os achados de Cohen e Karatzimas (2015) ao perceber que a compreensão pelos usuários das informações através de *popular reporting* foi facilitada.

No arcabouço das abordagens sociológicas, a Teoria Institucional é considerada como a teoria capaz de fornecer uma nova perspectiva aos estudos organizacionais ao sustentar que a conduta organizacional também é moldada por elementos socioculturais e não apenas por questões técnicas e financeiras (Machado-da-Silva, & Fonseca, 1996). Neste sentido, o controle no setor público pode ser inovado e reformado pela incidência de novas ideias e novas teorias (Jordão, 2018).

Na perspectiva do contador (CD):

O TCU fez a sua parte ao implementar o modelo do RI incentivado por organizações internacionais e grupos técnicos. No entanto, o relatório na universidade é feito por uma equipe de servidores, de diversos setores, entre os meses de janeiro a março, quando muitos entram em férias e ainda há feriados no período, o do carnaval por exemplo, e ainda teve a pandemia da Covid-19 para dificultar. Então as informações muitas vezes são produzidas às pressas para atender aos prazos da legislação da prestação de contas, o que podem comprometer a qualidade das informações (CONTADOR CD).

Para Major (2017) a lógica institucional que envolve os atores e as organizações é composta de diferentes estruturas e sempre que os atores contestam as lógicas vigentes e como os objetivos devem ser atingidos, estes se afastam e enveredam pela mudança institucional divergente. O que não é caso em tela, por considerar que o órgão procura atender a norma, imposição, mesmo que a inovação do RI não seja efetiva. Sobre a qualidade dos relatórios, Muda et al. (2017) argumentam sobre a necessidade de se implantar programas de treinamentos para o aumento das competências dos elaboradores, incluindo a participação dos gestores no apoio à implementação de sistemas de informações financeiras e controles internos.

A contadora (CB) destacou os normativos, mais especificamente a Lei de Responsabilidade Fiscal ao citar o artigo 67 que aborda o controle. Neste sentido, DiMaggio e Powell (1983) apontam a existência de três mecanismos de mudança isomórfica institucional, quais sejam: o isomorfismo coercitivo, o isomorfismo mimético e o isomorfismo normativo. O primeiro e o terceiro deles são os que melhor identificam as pressões exógenas aqui observadas. Segundo os autores, no primeiro, o Estado é um dos agentes que mais influencia quando obriga a adoção de normas por força de lei a determinadas organizações, por exemplo. No terceiro, a pressão deriva do profissionalismo em que universidades, instituições de treinamento, associações de profissionais e de investigação contribuem para o desenvolvimento e divulgação de regras normativas (DiMaggio & Powell, 1983).

Uma citação comum na perspectiva dos contadores (CB), (CD) e (CE) foi a falta de interesse por parte dos gestores em produzir um bom relatório e que a maior preocupação é o cumprimento dos prazos, portanto, não conhecem a relevância das informações contidas no relatório e que muitos auditores do controle percebem isso quando analisam as informações. No entanto, Castro e Costa (2022) alertam que a prestação de contas através do RI é uma forma do gestor público demonstrar o alcance dos resultados e o cumprimento da legislação, sendo ele responsável pelas contas e apresentação do documento. Para Matias-Pereira (2014) os desafios para a transparência e controle social no Brasil ainda são de ordem sociocultural e institucional, ampliados por falhas na competência e no exercício da responsabilidade pública por parte dos gestores e governantes.

Não obstante, em razão da perspectiva de que Tribunais de Contas estaduais e municipais irão se engajar na institucionalização do RI nos próximos anos, as pesquisas sobre governança e *accountability* em governos locais são incentivadas (Castro & Costa, 2022). No mesmo sentido em que o aumento das pesquisas

em que associam o conceito de valor público a *accountability*, estudos empíricos direcionados para o aspecto de mensuração do valor público como forma de apoio a uma *accountability* mais efetiva também são incentivados (Cruz Dallagnol, Portulhak e Severo Peixe, 2023).

Uma última análise interpretada da fala do contador (CD) se deu na seguinte transcrição:

A comunidade acadêmica não apresenta uma cultura de controle, visto que o relatório é apresentado em reunião do conselho universitário e comumente questionamentos ou consultas posteriores não são realizadas. Assim, entendo em primeiro lugar que não há interesse e em segundo lugar que não há compreensão. Logo, carecem de serem estimulados. Mas, o TCU faz a parte deles, por instituir a norma e divulgar as informações (CONTADOR CD).

Pelo que se observa na transcrição anterior, há uma aparente regulação *top down* do TCU. No entanto, à luz da Inovação Aberta no setor público, apesar de divulgados os relatórios, não é possível confirmar quais as contribuições efetivas da norma podem ser observadas em relação aos tipos de inovações no setor público conceituadas por Bloch e Bugge (2013). Na página do TCU na internet as informações dos RI das universidades brasileiras são facilmente encontradas apenas as do exercício de 2019, primeiro ano da exigência na Estrutura Internacional do Relato Integrado para as UPCs brasileiras.

Com fundamentos na literatura sobre a transparência, por exemplo, de que variados contextos influenciam na adoção de normas e regras, e que inclusive às vezes impactando na falta dela é que Cucciniello, Porumbescu e Grimmelikhuijsen (2016) recomendam não “romantizar” o termo transparência. Assim, nas contribuições de Burns e Scapens (2000) observa-se como as forças institucionais influenciaram a introdução de uma mudança e que a análise da estruturação do campo organizacional pelo TCU se concentrou na institucionalização. Castro e Costa (2022) confirmam que a Decisão Normativa de TCU se aplica aos pilares da Teoria Institucional no que concerne às influências isomórficas competitivas e coercivas da tomada de decisão ao instituir o RI no Setor Público brasileiro.

Por outro lado, na revisão da literatura conceitual de valor público associado a *accountability*, Cruz Dallagnol, Portulhak e Severo Peixe (2023) identificaram duas linhas principais de pensamento: uma a partir das obras de Mark Moore, em que a *accountability* é compreendida como um meio que favorece a criação de valor público, como uma prática de boa governança pela qual se obtém legitimidade; e a outra a partir das obras de Barry Bozeman em que a *accountability* é entendida como um componente dentro um conjunto de valores públicos, mas também inserida em um conjunto de ações que definem uma boa governança. Nesta perspectiva, o conceito de gerar valor público a partir das informações contidas no RI podem encontrar amparo na vinculação ao conceito de *accountability*.

Complementando as análises a partir das experiências dos profissionais contadores, nota-se a existência de possíveis barreiras de comunicação das informações como capacidade técnica, interesse e conhecimento dos usuários, estrutura e recursos humanos, entre outros. Neste sentido, Lee, Strong, Kahn e Wang (2002) destacam que o usuário da informação realiza o julgamento de sua qualidade com base em sua adequação e satisfação para os fins a que a informação se destina. Para O'Brien (2011) as características da informação em sua essência podem ser consideradas com base nas dimensões de tempo, conteúdo e na forma como é apresentada. Portanto, se não houver um interesse ou motivação pelas informações da gestão financeira no setor público, possivelmente não produzirá os efeitos que se espera em termos de controle social e transparência.

Cucciniello, Porumbescu e Grimmelikhuijsen (2016) realizaram uma revisão sistemática da literatura compreendendo vinte e cinco anos de pesquisas sobre a transparência governamental e perceberam um aumento no número de estudiosos e profissionais começando a debater o papel da transparência na prática da administração pública, não mais tão focados na teoria. No mesmo sentido, Dumay et al. (2016) quando revisaram a literatura sobre os primeiros anos da adoção do *Integrated Reporting*, criticaram o excesso de

estudos sob a abordagem normativa da adoção do RI, sugerindo que as pesquisas no futuro possam apresentar contribuições práticas.

As análises deste estudo apresentam como limitação a opinião de um grupo reduzido de contadores e a análise interpretativa por parte dos pesquisadores. No entanto, nota-se uma oportunidade de continuidade da investigação por outra abordagem, tendo em vista a perspectiva divergente do principal elaborador do relatório. E que no caso deste estudo foi a de que na perspectiva do contador que atua diretamente na elaboração do relatório, não vá haver maior controle social a partir do RI, como defende o órgão normatizador.

No estudo quantitativo de Castro (2022) a autora identificou que os contadores e agentes públicos inclinam em concordar que o RI contribui para a qualidade da fiscalização, controle da gestão, mas, para os não contadores, o RI não contribui para melhoria da materialidade e coerência das informações contábeis. Confirmando a percepção do contador diretamente envolvido com a elaboração das informações deste estudo. Sendo assim, se percebe uma aparente divergência entre os profissionais contadores servidores das universidades e o contador que participa diretamente na elaboração dos relatórios, o que representa *insights* para futuras investigações.

5 Considerações Finais

A compreensibilidade das informações dos relatórios contábeis do setor público pelo cidadão é condição necessária ao efetivo controle social das ações governamentais. Diferentes mecanismos de controle (relatórios financeiros, de gestão, notas explicativas, entre outros) foram instituídos e exigidos a sua disponibilização de forma tempestiva e facilitada para todos os usuários das informações, sendo o cidadão, usuário externo, o primário deles, por ser aquele que prover os recursos para o funcionamento da máquina pública.

A literatura sobre a compreensibilidade das informações contábeis pelos usuários no setor público sugere que não há um interesse aparente por parte da sociedade. E como a contabilidade e os profissionais de contabilidade podem contribuir para mudar essa realidade? Para gerar valor nas instituições, é preciso ir além da elaboração do RI. Algumas possibilidades de evolução neste sentido podem ser investigadas a partir dos conceitos de compartilhamento de informações e de geração de valor público associado à *accountability*.

Nota-se, portanto, que mesmo com a padronização dos relatórios, em que um dos objetivos é dar maior transparência aos atos da governança e respectivo controle social, na perspectiva dos contadores esse objetivo ainda dista do ideal no acompanhamento por parte dos cidadãos, considerando que apenas melhorias na disponibilização dos relatórios seja insuficiente.

Neste sentido, os resultados deste estudo contribuem para identificação de que há divergências sobre a efetividade do RI nas universidades entre os contadores que elaboram as informações e os profissionais que contribuem complementarmente com as informações; de que são necessários estudos práticos para observação da efetividade na adoção normativa. O que pôde ser observado quando consideradas a relevância da abordagem interdisciplinar para a pesquisa contábil.

Outra contribuição deste estudo foi ouvir a perspectiva de contadores experientes, inclusive, atuantes em outros âmbitos do setor público, e que esses profissionais podem contribuir com *insights* para a facilitação das informações orçamentárias e financeiras reportadas no Relatório Integrado de Gestão. O que poderá ser explorada a partir da inovação da comunicação proposta por Bloch e Bugge (2013).

Em consonância com as metodologias da Inovação Aberta no setor público, é possível inferir que o TCU ainda não adotou medidas para facilitar o acesso as informações dos Relatórios de Gestão no modelo do RI das Unidades Prestadoras de Contas, considerando que apenas o exercício de 2019 se encontra disponível para consulta na página do TCU na internet. Contudo, na perspectiva dos contadores, a proposta de um relatório de gestão mais enxuto, sucinto e com informações concisas poderá facilitar a compreensão pelos interessados

e contribuir com a transparência nas suas unidades. Portanto, representou uma inovação para os relatórios de gestão, informações contábeis e financeiras. Sendo assim, os resultados aqui apresentados não desqualificam os mecanismos de controle aos atos da gestão pública, mas concorre para a busca da qualidade da comunicação das informações reportadas a partir do que os profissionais contadores puderam contribuir com suas opiniões e experiências.

O estudo apresenta como limitações a observação de um grupo reduzido de profissionais contadores de uma Unidade Prestadora de Contas, o caráter interpretativo pelos pesquisadores e a observação na perspectiva do profissional diretamente envolvido na elaboração do RI na universidade. No entanto, não comprometendo os resultados das análises, tendo em vista que os achados deste estudo corroboram a percepção quantitativa nas universidades federais brasileiras pelos não contadores sobre a efetividade do RI.

Como propostas para estudos futuros, recomenda-se identificar como os contadores podem contribuir para a efetividade do RI nos órgãos em que atuam a partir da perspectiva prática e comunicativa, consultando a comunidade interessada, assim como a análise quantitativa com a opinião dos elaboradores dos relatórios nas universidades para observação de possíveis avanços e limitações nas informações da gestão apresentadas, e que novos *insights* possam surgir e contribuir para o avanço no controle social e transparência no setor público.

Referências

- Bardin, L. (2004). *Análise de Conteúdo*. 3ª Ed. Lisboa: Edições 70.
- Brasil. (2019). Tribunal de Contas da União. *Decisão Normativa – TCU nº 178, de 23 de outubro de 2019*, dispõe acerca das prestações de contas anuais da Administração Pública Federal referentes ao exercício de 2019. <https://repositorio.cgu.gov.br/handle/1/42772>
- Brasil. (2020). Tribunal de Contas da União. *Instrução Normativa – TCU nº 84, de 22 de abril de 2020*, regulamenta as prestações de contas anuais da administração pública federal a partir do exercício 2020.
- Bloch, C., & Bugge, M. M. (2013). Public sector innovation—From theory to measurement. *Struct. Change Econ. Dyn.*. doi: <http://dx.doi.org/10.1016/j.strueco.2013.06.008>
- Burns, J., & Scapens, R.W. (2000). Conceptualizing management accounting change: an institutional framework. *Management Accounting Research*, v. 11. doi: [IO/mare.1999.19 - StuDocu](https://doi.org/10.1016/S1048-7811(99)00019-1)
- Burrell, G., & Morgan, G. (1979). *Sociological Paradigms and Organisational Analysis: Elements of the Sociology of Corporate Life* (2nd ed.). Routledge. doi: <https://doi.org/10.4324/9781315609751>
- Castro, S. C. (2022). *A influência de fatores pessoais sobre a percepção de contadores e agentes públicos quanto à adesão do relato integrado no setor público brasileiro: Uma análise à Luz da Teoria Institucional* [Dissertação Mestrado, Universidade de Brasília]. <https://repositorio.unb.br/handle/10482/45375>
- Castro, S.; & Costa, A. (2022). O Status Quo do Relato Integrado no Setor Público Brasileiro. *Revista Gestão Organizacional*. V. 15, n.3, Temática Livre Set./Dez. doi: <https://doi.org/10.22277/rgo.v15i3.6542>
- Chan, J. L. (2007). International Public Sector Accounting Standards. In: *Encyclopedia of Public Administration and Public Policy*, 2nd Edition, Routledge.
- Cohen, S., & Karatzimas, S. (2015). Tracing the future of reporting in the public sector: introducing integrated popular reporting. *International Journal of Public Sector Management*, V(28), n.6, pp. 449-460. doi: <https://doi.org/10.1108/IJPSM-11-2014-0140>
- Chesbrough, H. W. (2003). *Open Innovation: The New Imperative for Creating and Profiting from Technology*. Harvard Business Press.
- Chesbrough, H. (2006). *Open innovation: a new paradigm for understanding industrial innovation. Researching a new paradigm*, p. 1-14. Recuperado em 15 abril, 2022, de [Open Innovation: A New Paradigm for Understanding Industrial Innovation | Request PDF \(researchgate.net\)](https://www.researchgate.net/publication/260111111_Open_innovation_a_new_paradigm_for_understanding_industrial_innovation)
- Chesbrough, H., & Bogers, M. (2014). Explicating open innovation: clarifying an emerging paradigm for understanding innovation. In: *New Frontiers in Open Innovation*. Oxford: Oxford University Press, Forthcoming, p. 3-28.
- Christiaens, J., Vanhee, C., Manes-Rossi, F., Aversano, N., & Cauwenberge, P.V. (2015). The Effect of IPSAS on Reforming

governmental financial reporting: an international comparison. *International Review of Administrative Sciences*. doi: 10.1177/0020852314546580.

- Cruz Dallagnol, E., Portulhak, H., & Severo Peixe, B. C. (2023). How is public value associated with accountability? A systematic literature review. *Public Money & Management*, 43(3), 251-258. doi: <https://doi.org/10.1080/09540962.2022.2129531>
- Cucciniello, M., Porumbescu, G. A., & Grimmelikhuijsen, S. (2016). 25 years of transparency research: Evidence and future directions. *Public Administration Review*, 77(1), 32-44. doi: <https://doi.org/10.1111/puar.12685>
- Dijk, J. V. (2020). Governing digital societies: Private platforms, public values. *Computer Law & Security Review*, v. (36), April, Recuperado em 23 março, 2022, de <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S0267364919303887>.
- DiMaggio, P. J., & Powell, W. W. (1983). The iron cage revisited: institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields. *American Sociological Review*, v.(48), n.2, p.147-169. doi: <https://doi.org/10.2307/2095101>.
- Duarte, J. (2005). Entrevista em profundidade. In: *Métodos e técnicas de pesquisa em comunicação*. São Paulo: Atlas 1, 62-83, 2005.
- Dumay, J., Bernardi, C., Guthrie, J., & Demartini, P. (2016). Integrated reporting: A structured literature review. *Accounting Forum*, 40(3) pp. 166–185. doi: <http://dx.doi.org/doi:10.1016/j.acfor.2016.06.001>
- Freitas, R.K.V., & Dacorso, A. L. R. (2014). Inovação aberta na gestão pública: análise do plano de ação brasileiro para a Open Government Partnership. *Rev. Adm. Pública* — Rio de Janeiro 48(4):869-888, jul./ago. doi: <http://dx.doi.org/10.1590/0034-76121545>
- Gandía, J. L., Marrahí, L., & Huguet, D. (2016). Digital transparency and Web 2.0 in Spanish city councils. *Government Information Quarterly*. v. 33, p.28–39. doi: <https://doi.org/10.1016/j.giq.2015.12.004>
- Gaventa, J., & Barrett, G. (2010). So what difference does it make? Mapping the outcomes of citizen engagement. *IDS Working Papers*, v. 2010, n. 347, p. 01-72. doi: https://doi.org/10.1111/j.2040-0209.2010.00347_2.x
- Guerriero, I. C. Z. (2016). Resolução nº 510 de 7 de abril de 2016 que trata das especificidades éticas das pesquisas nas ciências humanas e sociais e de outras que utilizam metodologias próprias dessas áreas. Opinião. *Ciência & Saúde Coletiva*, 21(8):2619-1629, 2016. doi:10.1590/1413-81232015218.17212016
- Guthrie, J., Parker, L. D., Dumay, J., & Milne, M. J. (2019). What counts for quality in interdisciplinary accounting research in the next decade: A critical review and reflection, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 32, Issue: 1, pp. 2-25. doi: <https://doi.org/10.1108/AAAJ-01-2019-036>
- International Integrated Reporting Council [IIRC]. (2013). *Integrated Reporting Framework* London, UK. Recuperado em 13 março, 2022, de <https://www.integratedreporting.org/resource/international-ir-framework/>
- Jordão, E. (2018). A relação entre inovação e controle da Administração Pública. A&C – *Revista de Direito Administrativo & Constitucional*, Belo Horizonte, ano 18, n. 72, p. 133-146, abr./jun. 2018. doi: 10.21056/aec.v18i72.928
- Lee, S. M., Hwang, T., & Choi, D. (2012). Open innovation in the public sector of leading countries. *Management Decision*, v. 50, n. 1, p. 147-162. doi: <https://doi.org/10.1108/00251741211194921>
- Lee, Y.W., Strong, D. M., Kahn, B. K., & Wang, R.Y. (2002). AIMQ: A methodology for information quality assessment. *Information & Management*, v. 40, Issue 2, p. 133-146, December. doi: [https://doi.org/10.1016/S0378-7206\(02\)00043-5](https://doi.org/10.1016/S0378-7206(02)00043-5)
- Leite, K. K. M., & Diniz, J. A. (in press). Comprehensibility of the accounting information disclosed by the brazilian public sector: an experiment based on the use of popular reporting. *Advances in Scientific and Applied Accounting*, 2024.
- Machado-da-Silva, C. L., & Fonseca, V. S. (1996). Competitividade organizacional: uma tentativa de construção analítica. *Organizações & Sociedade*, Dezembro. doi: <https://doi.org/10.1590/S1415-65552010000600003>
- Major, M. J., & Ribeiro, J. (2009). A Teoria Institucional na Investigação em Contabilidade. In: *Contabilidade e Controlo de Gestão*, (org) Maria João Major, Rui Vieira. Escolar Editora.
- Major, M. J. (2017). Empreendedorismo Institucional, Lógicas Institucionais e Realismo Crítico. In: *Contabilidade e Controlo de Gestão*, (org) Maria João Major, Rui Vieira. Segunda Edição, Escolar Editora.
- Matias-Pereira, J. (2014). Controle Social e Transparência: Avaliação do Modelo de Acesso à Informação no Brasil - *GIGAPP Estudos/Working Papers*, v. 32, p. 1-21. Recuperado em 15 março, 2022, de <http://www.gigapp.org/ewp/index.php/GIGAPP-EWP/article/view/56/83>.
- Meyer, J.W., & Rowan, B. (1977). Institutionalized Organizations: Formal Structure as Myth and Ceremony. *American Journal of Sociology*, v. 83, n. 2. doi: <https://doi.org/10.1086/226550>
- Montecalvo, M., Farneti, F., & de Villiers, C. (2018). The potential of integrated reporting to enhance sustainability reporting in the public sector. *Public Money & Management*. 38:5. 365-374. 2018. <https://ideas.repec.org/a/taf/pubmmg/v38y2018i5p365-374.html>

- Monteiro, S., Ribeiro, V., & Lemos, K. (2020). Emerging trends on sustainability/integrated reporting: public and private perspectives. *CSR and Sustainability in the Public Sector*, 137-149. doi: https://doi.org/10.1007/978-981-15-6366-9_8
- Muda, I., Wardani, D. Y., Msi, E., Maksum, A., Lubis, A. F. , Bukit, R., & Abubakar, E. (2017). The Influence Of Human Resources Competency And The Use Of Information Technology On The Quality Of Local Government Financial Report With Regional Accounting System As An Intervening. *Journal of Theoretical and Applied Information Technology*, Vol. 95, No 20, October. Recuperado em 12 março, 2022, de <http://www.jatit.org/volumes/Vol95No20/23Vol95No20.pdf>
- Muñoz, L. A., Bolívar, M. P. R., & Hernández, A.M. L. (2017). Transparency in Governments: A Meta-Analytic Review of Incentives for Digital Versus Hard-Copy Public Financial Disclosures. *American Review of Public Administration*, Vol. 47(5) 550–573. doi: <https://doi.org/10.1177/0275074016629008>
- O'Brien, J. A. (2011). *Sistema de informação e as decisões gerenciais na era da internet*. 3. ed. São Paulo: Saraiva.
- Santos, I. M. S., Paes, A. P., & Lima, T. H. C. (2022). Adoção e Uso da Contabilidade Digital: uma percepção de organizações contábeis. *Revista de Contabilidade e Controladoria*, v.14, n. 1, p.133-151, jan./abr. doi: <http://dx.doi.org/10.5380/rcc.v14i1.82100>
- Scapens, R.W. (2006). Understanding management accounting practices: A personal journey. *British Accounting Review*, v. 38. doi: <https://doi.org/10.1016/j.bar.2005.10.002>
- Scott, W. R. (2008). Approaching Adulthood: The Maturing of Institutional Theory. *Theory and Society*, Vol. 37, No. 5, Special Issue on Theorizing Institutions: Current Approaches and Debates (Oct., 2008), pp. 427-442.
- Soeiro, T. M., & Wanderley, C. A. (2019). A teoria institucional na pesquisa em contabilidade: uma revisão. *Revista Organizações & Sociedade* – v. 26, n. 89, p. 291-316, abr./jun. doi: 10.1590/1984-9260895.
- Vitolla, F.; Raimo, N. & Rubino, M. (2019). Appreciations, criticisms, determinants, and effects of integrated reporting: A systematic literature review. *Corporate Social and Responsibility*. doi: <https://doi.org/10.1002/csr.1734>
- Zheng, L., & Zheng, T. (2014). Innovation through social media in the public sector: Information and interactions. *Government Information Quarterly*. v.31, 106 – 117. doi: <https://doi.org/10.1016/j.giq.2014.01.011>

DADOS DOS AUTORES

João Eudes de Souza Calado

Doutorando em Ciências Contábeis pelo Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade de Brasília (UnB).

Email: eudes.calado@gmail.com

Orcid: 0000-0002-5435-1178

José Matias-Pereira

Pós-Doutor em Administração, Doutor em Ciências Políticas, Professor de Administração Pública e Finanças Públicas e Pesquisador Sênior do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade de Brasília (UnB).

Email: matias@unb.br

Orcid: 0000-0001-6320-026X

Ducineli Régis Botelho

Doutora em Ciências Contábeis, Líder do grupo de pesquisa do CNPq - Contabilidade Financeira Aplicada e Professora do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade de Brasília (UnB).

Email: ducineli@unb.br

Orcid: 0000-0002-6205-2071

Contribuição dos Autores:

Contribuição	João Eudes de Souza Calado	José Matias-Pereira	Ducineli Régis Botelho
1. Concepção do assunto e tema da pesquisa	X	X	X
2. Definição do problema de pesquisa	X	-	-
3. Desenvolvimento das hipóteses e constructos da pesquisa (trabalhos teórico-empíricos)	X	-	-
4. Desenvolvimento das proposições teóricas (trabalhos teóricos os ensaios teóricos)	X	X	X
5. Desenvolvimento da plataforma teórica	X	X	X
6. Delineamento dos procedimentos metodológicos	X	X	X
7. Processo de coleta de dados	X	-	-
8. Análises estatísticas	-	-	-
9. Análises e interpretações dos dados coletados	X	-	-
10. Considerações finais ou conclusões da pesquisa	X	-	-
11. Revisão crítica do manuscrito	X	X	X
12. Redação do manuscrito	X	-	-