

COMPREENSIBILIDADE E TRANSPARÊNCIA DO BALANÇO ORÇAMENTÁRIO

*Cristiane Moreira Lojor de Sousa
Francisco Avelino de Assis*

Resumo: O presente artigo avalia a compreensibilidade do Balanço Orçamentário, a partir da análise de uma pesquisa realizada com um grupo de cidadãos que possuem conhecimento em contabilidade. O estudo visou corroborar ou refutar pesquisas anteriores que abordam a transparência das informações contábeis do governo como ferramenta de controle social e de combate à corrupção. Em 2015, o Brasil foi classificado em 6º lugar como país mais transparente na divulgação das informações orçamentárias, segundo o *Open Budget Initiative* - Iniciativa do Orçamento Aberto. Embora a transparência tenha se tornado o foco das divulgações governamentais, é importante refletir sobre a efetividade da transparência enquanto instrumento de controle por parte dos cidadãos.

Palavras-chave: Transparência; Orçamento; Balanço orçamentário.

Abstract: *The following article evaluates the Balanced Budget's understandability from the analysis of a research made with a group of students who know accounting. The study sought to corroborate or refute previous researches, which address the transparency of the government's accounting information as a tool to social control, and to fight against corruption. In 2015, Brazil was ranked the sixth most transparent country regarding accounting information, according to the Open Budget Initiative. Although the transparency has become the focus of government disclosures, it is important to consider about the effectiveness of this transparency as a control tool for the citizens.*

Keywords: *Transparency; Budget; Budget balance.*

Introdução

Em 1998, o Fundo Monetário Internacional – FMI lançou o Código de Boas Práticas para a Transparência Fiscal, tendo sido um ponto de partida para diversos programas a respeito da transparência fiscal. A partir daí, o tema passou a ser tratado com mais frequência, em diferentes publicações, como *Melhores Práticas de Transparência Orçamentária da Organização* para Cooperação e Desenvolvimento Econômico - OCDE, 2001; Iniciativa de Transparência nas Indústrias Extrativas – EITI, 2002; Iniciativa do Orçamento Aberto – *Open Budget Initiative*, 2005;

A função preponderante do governo é gerir o patrimônio público para o bem-estar social. Embora a transparência esteja mais associada ao benefício que traz ao cidadão, também facilita o acesso do país a mercados internacionais de capitais (Manual de transparência fiscal, 2007). Por essa razão, a transparência deve ser tratada como interesse também do Estado. E conforme foi evoluindo, foi incorporada ao direito do cidadão, de forma direta ou indireta.

Apesar de todos os dispositivos legais em relação à transparência, a função pública ainda conserva um viés autoritário e paternalista. Os detentores de cargos públicos nem

sempre se sentem obrigados a prestar contas à sociedade. Por outro lado, nem todos os cidadãos se conscientizaram dos direitos previstos em uma sociedade democrática.

A Constituição Federal de 1988 foi responsável pela consolidação do Estado Democrático de Direito, mas ainda é muito jovem em relação às mudanças necessárias na sociedade brasileira. A edição de novas leis e a adoção de tratados e convenções podem ser considerados esforços no sentido de mudar a cultura do acesso, onde os agentes públicos devem ser conscientes de que a informação pública pertence ao cidadão e que cabe ao Estado provê-la de forma tempestiva e compreensível. Contudo, é importante verificar se as informações podem ser corretamente interpretadas pela população.

O controle e acompanhamento dos gastos públicos não dependem somente da divulgação da informação, mas também da compreensão dessas informações prestadas. Será que os cidadãos são capazes de entender a informação apresentada no Balanço Orçamentário?

Este artigo tem como foco a transparência pública e a análise das informações governamentais a partir da perspectiva dos entrevistados. Considerando a complexidade e abrangência do tema, optou-se por delimitar a pesquisa em um grupo que possui conhecimento na área de contabilidade pública. Presumivelmente, um grupo com conhecimentos contábeis deve ter melhores condições de compreender o Balanço Orçamentário, quando comparado aos demais cidadãos. Por essa razão, o estudo apresenta forte tendência de confirmar a compreensibilidade das informações divulgadas no Balanço Orçamentário. Em sentido contrário, os indícios de falta de compreensibilidade das informações pelo grupo pesquisado, indica fortemente que essas informações dificilmente podem ser compreendidas pelo cidadão leigo.

Desse modo, o objetivo deste estudo é demonstrar se as informações orçamentárias são compreendidas pelo grupo pesquisado e se os mesmos possuem familiaridade com o Portal da Transparência,

Evolução Histórica

Nas primeiras Constituições Brasileiras, a questão da transparência não foi tratada de forma explícita. Por essa razão, não existia como Princípio norteador da atividade pública. No século XIX, registrou-se o primeiro orçamento proposto para o ano fiscal de 1831/1832, caracterizado pelo excessivo poder do Imperador. Havia mais projetos pessoais do que matéria financeira. No início do período republicano, houve mudanças na estrutura administrativa e foi promulgada uma nova Constituição. Esta trazia competência para elaborar a proposta orçamentária ao Poder Legislativo. A competência do Poder Executivo de elaborar a proposta orçamentária somente foi retomada com a Constituição de 1934, e inserido os princípios da unidade, universalidade, especificação e anualidade, assim também estabeleceu com exclusividade à Câmara dos Deputados a competência para emendar e votar a proposta orçamentária.

O grande passo foi dado na Constituição de 1937, que dedicou ao orçamento um capítulo específico. Estabeleceu junto à Presidência da República, um departamento para elaborar e fiscalizar a execução do orçamento, bem como para desenvolver estudos visando à economia e a eficiência dos serviços públicos (WILGES, pág. 44, 2006). Durante o Estado Novo que vigorou de 1938 a 1945, as Casas Legislativas não chegaram a ser instaladas em

decorrência do Golpe de Estado, ficando o orçamento elaborado e aprovado pelo Presidente da República até então, Getúlio Vargas.

Após esse período, a Constituição de 1946 que vigorou até 1967, quando havia déficits incontroláveis devido à elevada criação de despesas sem que houvesse a origem do recurso financeiro para supri-lo. E é nesse panorama que entrou em vigor a Lei 4.320/64, trazendo grande contribuição para o orçamento. Em 1967, nova Constituição foi adotada e novamente diversas mudanças ocorreram, tais como a retirada do texto Constitucional da expressão ‘orçamento uno’ e modificados os princípios da unidade, universalidade e o princípio da não afetação de receita, que passou a ser restrito aos tributos.

A Constituição Federal de 05 de outubro de 1988, apresenta uma importante evolução no processo orçamentário, pois destaca que a ação governamental deve obedecer a um planejamento, com vistas a promover o desenvolvimento econômico-social do País. Essa ação compreende a elaboração e a atualização do plano plurianual, diretrizes orçamentárias e orçamentos anuais (art. 165 I, II e III, CF/88). Observa-se claramente que a preocupação com o orçamento e o plano de governo se deu a partir da nossa atual Constituição, que deixa no caput do art. 37, os princípios que a Administração Pública deve obedecer: Legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência. Vale destacar o princípio da publicidade, que torna os atos e fatos da administração pública, transparente aos cidadãos. Depreende-se então que o marco brasileiro da garantia de direitos aos cidadãos e da obrigação do Estado de prestar contas de sua atuação, além de garantir o direito de acesso à informação se dá com a atual Constituição.

No contexto mundial, o Fundo Monetário Internacional – FMI, defende a ideia de que as crises que assolaram vários países da década de 90, podem ser evitadas se os países passarem a defender uma postura de transparência nas atividades tanto públicas como privadas (Berti, 1999). A partir daí, passou a incentivar as iniciativas de divulgação de informações claras e fundamentadas a respeito das políticas econômicas dos países membros.

Em 2000, surge a Lei Complementar 101/2000, mais conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, que estabelece parâmetros a serem seguidos relativos ao gasto público. É um dos mais fortes instrumentos de transparência em relação aos gastos públicos no Brasil. No âmbito do Poder Executivo, em 28 de maio de 2003, foi criada a Controladoria Geral da União – CGU, que trata da defesa do patrimônio público e ao incremento da transparência da gestão, por meio das atividades de controle interno, auditoria pública, correição, ouvidoria e prevenção e combate à corrupção. Quase dois anos depois, é lançado o Portal da Transparência, no qual se encontram disponíveis informações sobre recursos públicos federais transferidos pelo Governo Federal aos Estados, Municípios e ao Distrito Federal e diretamente ao cidadão, bem como dados sobre os gastos realizados pelo próprio Governo Federal em compras, contrato de obras e serviços.

Mas como essas informações não eram disponibilizadas em tempo real, a Lei Complementar 131/2009, trouxe a determinação de que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios disponibilizassem em meio eletrônico e em tempo real as informações pormenorizadas sobre a sua execução orçamentária e financeira. Depois de um ano, o Portal da Transparência passou a ter atualização diária. Os dados são fornecidos pela Secretaria do Tesouro Nacional – STN e extraídos do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – SIAFI. Outro avanço digno de registro foi a Lei de Acesso a

Informação, criada em 18 de novembro de 2011, que regulamenta o direito de acesso a informações públicas previstas na Constituição brasileira.

Diante de toda a evolução da transparência no contexto brasileiro, foram vinte e quatro anos para toda a implementação e regulação legal. Para que a população tome isto como parte de sua democracia, alguns anos levarão para que seja frequente a sua participação.

Estado, orçamento e controle

Conforme a definição de Duez, (*apud* Kohama, 2010), a Administração é a atividade funcional concreta do Estado que satisfaz as necessidades coletivas de forma direta, contínua e permanente, e sujeita ao ordenamento jurídico. O Estado Democrático de Direito é considerado uma sociedade politicamente organizada em um território dotado de soberania. Para Mazagão, (*apud* Kohama, 2010) a Administração Pública é fundamentada numa estrutura de poder, que é a relação de subordinação entre órgãos e agentes com distribuição de funções e graduações de autoridade cada um, mas de forma harmônica – Poder Executivo, Poder Legislativo e Poder Judiciário - sem que uma sobressaia ao outro, como no próprio art. 2 da Constituição Federal, diz. O fato de as necessidades coletivas serem atendidas de forma direta continua e permanente criou-se um sistema de planejamento e de orçamento, conforme mencionado no art. 3º do Manual Técnico de Orçamento, que compreende as atividades de elaboração, acompanhamento e avaliação de planos, programas e orçamentos, e de realização de estudos e pesquisas socioeconômicas.

O orçamento funciona como uma ferramenta que os gerentes podem usar para monitorar periodicamente o progresso, comparando resultados reais com resultados planejados. Esse *feedback* ou monitoramento e avaliação do progresso, por sua vez, permite que ações corretivas sejam tomadas oportunamente, se necessárias (Narayanan et al, 2009, p.67).

É pouco eficaz fazer um planejamento sem que haja controle sistemático do processo. Na realidade, trata-se da tradicional relação “planejamento, orçamento e controle”, tão tradicional quanto, muitas vezes, pouco explorada em seu potencial para desempenho organizacional no setor público. É importante observar que a qualidade no processo de formulação, alocação, execução e controle dos recursos orçamentários constitui o elo entre a dimensão estratégica e a avaliação dos programas empreendidos. Ela não só depende do processo estratégico como vai afetar a execução das ações que serão monitoradas e avaliadas (Cunha, pág. 123; 2005). Contudo faz-se necessário também o controle. No plano governamental, temos o controle interno e externo. A Constituição Federal define nos arts. 70 a 75 que a competência original do controle externo é do Poder Legislativo, auxiliado pelos Tribunais de Contas e com o apoio do sistema de controle interno de cada poder (Ribeiro, 2010). Além de definir o controle pelo próprio estado, garante que, qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para, na forma da lei, denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas da União, conforme o art. 74 § 2º, CF/88.

Transparência

O termo transparência em seu sentido literal traz o significado de clareza, evidência, pureza, sinceridade. No campo organizacional, transmite a ideia de que a entidade não tem nada a esconder. Cavalcante (2008) destaca a importância da clareza da informação:

Publicidade e clareza são elementos básicos na formação do conceito de transparência. Note-se que, mesmo que amplamente divulgada, a informação não será transparente se incompreensível ao grande público. Em contrapartida, também não será transparente uma ação de simples entendimento ao público médio, sem que a ela seja dada publicidade. A transparência, assim, depende desses fatores, bem como da relevância, confiabilidade e oportunidade (Cavalcante, 2008, p. 19).

Kohama (2010, pág. 42), concorda que o orçamento deve ser expresso de forma clara, ordenada e completa, pois o poder de comunicação do documento terá influência em sua melhor e mais ampla utilização e sua difusão serão tanto mais abrangentes quanto maior for à clareza que refletir. A publicidade das finanças públicas somente será efetiva quando os cidadãos puderem interpretar os dados e avaliar as prioridades do governo, a partir das publicações disponíveis. Pois de nada adianta darmos transparência, publicidade se não houver conhecimento por parte dos usuários. Por isso devemos dar uma atenção especial quanto ao controle social. O principal ator do orçamento, não é a quantidade de receitas arrecadadas ou a estipulação de despesas, mas a sua gestão, pois se não houver uma qualidade no uso dos recursos disponibilizados para que o governo possa fazer melhorias em sua sociedade, quem terá a vida afetada, serão todos os cidadãos.

E é nesse sentido que foi criada a Controladoria Geral da União – CGU, que inicialmente era conhecida como Corregedoria Geral da União. Atualmente, ela centraliza o controle interno da Administração Pública Federal e tem desempenhado papel relevante na construção da ordem democrática brasileira, como o combate à corrupção, o monitoramento das políticas públicas, a promoção da transparência, e, como aspecto mais inovador, tem um papel importante na mobilização da sociedade civil (Loureiro, 2012).

Em diversos países foram promulgadas leis de transparência fiscal ou de responsabilidade fiscal, conhecidas como LRF's, por volta da década de 90. Na Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF – LC 101 de 2000, possui um capítulo destinado às questões sobre transparência e incentivo à participação popular e a realização de audiências públicas, tanto durante a elaboração como no curso da discussão dos planos da Lei de Diretrizes Orçamentárias e dos Orçamentos (Nascimento, 2009). E para incentivar o cumprimento da lei, sanções institucionais às jurisdições e/ou sanções pessoais a servidores públicos são seguidas sempre que não são atingidas as metas ou procedimentos orçamentários.

O controle social pode ser percebido como uma expressão de soberania popular, pois a informação obtida por meio deste controle é a ferramenta que dá aos cidadãos a condição necessária de participação. Portanto, todo instrumento legal, desde a Constituição Federal de 1988, LRF de 2000, criação da CGU, dentre outras, continua a resguardar este direito e a incentivar a participação popular no processo governamental, pois não basta apenas eleger seus representantes, mas verificar e acompanhar se a pessoa escolhida de forma democrática está fazendo o bom uso de suas atribuições para a melhoria constante da sociedade.

Conforme a sociedade vai amadurecendo e percebendo qual o seu papel nesse meio, novos conceitos vão surgindo e com isso nos é apresentado o termo *Accountability*: é um termo que não tem uma única definição, mas segundo o IBGC (2004), trata-se de uma obrigação dos agentes da governança corporativa, os quais têm de prestar contas de sua atuação a quem os elegeu, além de responder integralmente por todos os atos que praticarem no exercício dos respectivos mandatos. A transparência é fundamental dentro do conceito de *accountability*, uma vez que permite ao governo prestar contas e aos cidadãos verificarem

como anda a atuação do governo, tanto no sentido da eficiência como no da legalidade como cita, Moutinho e Senhoras (2013).

Levando em consideração os conceitos, é possível chegar ao entendimento de que não basta a informação ser pública, deve ser também clara e compreensível para que atinja a sua finalidade de que o cidadão acompanhe como o dinheiro público está sendo utilizado e o ajude a fiscalizar, principal antídoto contra a corrupção.

Atualidade

A Iniciativa do Orçamento Aberto (2005) classifica o grau de abertura da documentação orçamentária de 59 países. Baseia-se num levantamento detalhado e sistemático das práticas correntes, realizado por especialistas locais. O Índice do Orçamento Aberto avalia a disponibilidade dos principais documentos orçamentários, a qualidade das informações prestadas e a tempestividade da sua divulgação aos cidadãos, e visa prestar informações fidedignas sobre o compromisso de cada país com a transparência e responsabilização (Manual da Transparência Fiscal, 2007).

Recentemente foi divulgada pela *International Budget Partnership (IBP)*, uma ONG em parceria com o Instituto de Estudos Socioeconômicos (Inesc), de que o Brasil (6º) se tornou mais transparente no que tange a informações orçamentárias, deixando para trás países como a França (7º), Reino Unido (8º), Romênia (9º) e Alemanha (13º), num total de 102 países avaliados. Conforme o Relatório de Inquérito sobre o Orçamento Aberto 2015, a avaliação pode apurar que desse total, 16 países nem sequer publicaram o documento de base que descreve as políticas orçamentárias propostas pelo governo, ou seja, a Proposta de Orçamento do Executivo e quando a publicam, possui dados insuficientes para que a sociedade possa fazer algum tipo de avaliação. O estudo conseguiu apurar também que os países mais transparentes são vistos como menos corruptos. Para a formulação do Inquérito sobre o Orçamento Aberto, baseia-se na proposição de que sistemas orçamentários eficazes, efetivos e responsáveis partem de três pilares: transparência orçamentária, participação pública no processo orçamentário e na fiscalização por parte de fortes instituições governamentais. Sendo que a indisponibilidade de quaisquer destes pilares abala todo o sistema.

“Dos 24 países que tiveram um bom resultado em termos de transparência orçamentária, apenas quatro (Brasil, Noruega, África do Sul e Estados Unidos) tiveram também um bom resultado em termos de participação e fiscalização.” (Sumário Executivo - Inquérito do orçamento aberto pág. 5-2015).

A compreensão da informação contábil e análise

Segundo a Lei 4.320/64, nos retrata em seu art. 102 que o Balanço Orçamentário tem por finalidade demonstrar as receitas e despesas previstas em confronto com as realizadas. Temos na Resolução CFC nº 1.133/2008 – NBC T 16.6/2008 a seguinte descrição: O Balanço Orçamentário evidencia as receitas e as despesas orçamentárias, detalhadas em níveis relevantes de análise, confrontando o orçamento inicial e as suas alterações com a execução, demonstrando o resultado orçamentário. Ele é estruturado de forma a evidenciar a integração entre o planejamento e a execução orçamentária.

Coerente ao que Carvalho (2010) apresenta do Balanço Orçamentário, podemos extrair os seguintes resultados quando analisamos o lado da receita as quais são:

1º Receita Prevista > Receita Arrecadada = insuficiência ou déficit na arrecadação.
2º Receita Prevista < Receita Arrecadada = excesso ou superávit na arrecadação.
3º Receita Prevista = Receita Arrecadada = equilíbrio na arrecadação.

Quando analisamos o lado da despesa podemos extrair o seguinte:

1º Despesa Fixada > Despesa Executada = economia de despesa.
2º Despesa Fixada < Despesa Executada = excesso de despesa. Situação que somente é possível com a abertura de créditos adicionais autorizados pelo Poder Legislativo (art. 167, II e V, da CF/88).
3º Despesa Fixada = Despesa Executada = equilíbrio da realização da despesa ou resultado nulo.

Diante de todas as informações, não basta apenas analisar os dados separadamente, pois para obtermos de fato o desempenho orçamentário, deve-se fazer a confrontação de receitas arrecadadas com as despesas executadas, assim como Carvalho (2010), apresenta:

1º Receita Arrecada > Despesa Executada = superávit orçamentário.
2º Receita Arrecadada < Despesa Executada = déficit orçamentário.
3º Receita Arrecadada = Despesa Executada = resultado nulo.

Mas devemos nos atentar que nem sempre uma economia na realização de despesas para manter o superávit é vista com bons olhos, uma vez que haverá contingenciamento de despesas e consequentemente menos serviços são prestados à sociedade. Portanto o Balanço Orçamentário nada mais é do que um instrumento de controle que por meio dele se verifica o modo que foi executado a Lei Orçamentaria (LOA).

Métodos e Procedimentos

Para Fonseca, (apud Gerhardt, 2009) *methodos*, significa organização, e *logos*, estudo sistemático, pesquisa, investigação; ou seja, metodologia é o estudo da organização, dos caminhos a serem percorridos, para se realizar uma pesquisa ou um estudo, ou para fazer ciência. Segundo este autor, a pesquisa científica investiga uma pessoa ou grupo capacitado, abordando um aspecto da realidade, no sentido de comprovar experimentalmente uma hipótese ou para explorá-la. Para desenvolver uma pesquisa, é indispensável selecionar o método de pesquisa a utilizar (Gerhardt, 2009, pág. 36).

Consoante com Freitas (et al 2000) a metodologia utilizada foi a realização da *survey* (levantamento de dados através de um questionário), tendo como estratégia de aplicação por meio de correio eletrônico para a obtenção de dados ou informações sobre características, ações ou opiniões de determinado grupo de pessoas, indicado como representante de uma população-alvo. É a pesquisa que busca informação diretamente com um grupo de interesse a respeito dos dados que se deseja obter. Trata-se de um procedimento útil, especialmente em pesquisas exploratórias e descritivas, conforme Santos (1999). Optou-se nesta pesquisa pelo modelo eletrônico – *Survey Monkey*.

A amostra

Conforme afirma Fink (apud Freitas, 1995), a melhor amostra é a representativa da população ou um modelo dela, mas nem todas serão perfeitas, pois podem variar o chamado grau de erro. Utilizou-se uma amostra não probabilística, cuja característica, conforme Freitas *et al* (2000, pág. 106) é seu resultado não podem ser generalizados, uma vez que nem toda a população têm a chance de ser selecionada. A pesquisa foi centrada em Brasília- DF, e aplicada a uma população de contadores, estudantes de contabilidade e servidores públicos.

Foram selecionados, aleatoriamente, em órgãos da classe contábil, órgãos públicos e em duas instituições de ensino superior, 591 profissionais, professores e acadêmicos de Ciências Contábeis, para os quais foram enviados convites por e-mail. Foram obtidas 64 respostas, quantidade compatível com o percentual de respondentes nesse tipo de pesquisa. Foi levado em consideração o grau de instrução dos respondentes e devido à dificuldade de obtenção de participantes, centralizou naqueles que teriam maior interesse nas informações orçamentárias públicas, como alunos de contabilidade, professores, funcionários públicos, contadores, dentre outros.

Análises dos resultados

Ao efetuar a pesquisa, utilizou-se um questionário onde o respondente era levado a fazer uma análise de um balanço orçamentário e instrumentos de transparência disponibilizada pelo governo. Para uma melhor análise, foram realizadas perguntas em escala de 1 a 5, levando o respondente a escolher uma opção apenas. As perguntas sem respostas foram tratadas como falta de compreensão da pergunta. As respostas consideradas certas foram representadas pela opção – discordo totalmente. As respostas são combinadas para melhor análise dos dados o que leva em muitos casos a não apresentação de um resultado na escala de 100%, levando em consideração que houve perguntas nulas.

Das 64 pessoas que responderam ao questionário, 74% são do sexo masculino e 26% do sexo feminino, dentre as quais apenas duas pessoas ignoraram a pergunta. Quanto nível de conhecimento, apenas 11% respondeu que não possuem conhecimento algum em contabilidade. A pesquisa procura verificar a familiaridade dos pesquisados com os relatórios e informações com a seguinte pergunta: Como você classifica o seu conhecimento em contabilidade governamental. Para isso novamente combinou-se às respostas de: suficiente para ler; razoável e bom conhecimento como indicativo de médio a alto conhecimento totalizando um percentual de 35%. E respostas que indica baixo conhecimento, foram 41%, combinadas com pouco e nenhum entendimento, mas quando se restringe ao sexo, apresenta os homens maior grau de conhecimento 38%, contra 19% do sexo feminino dentro da amostra.

Quando respostas são filtradas e combinadas em relação ao grau de instrução e classificação do conhecimento, não apresenta discrepância apreciável, sendo que em 48% dos que possuem grau de instrução significativa (profissional da área, pós-graduado, graduado e graduando), apenas 35% se considera com bom conhecimento. Esse resultado pode ser obtido quando os participantes possuem conhecimento em contabilidade pública mas não o utilizam com regularidade. Quando se pergunta a frequência com que utiliza os demonstrativos contábeis governamentais, logo, apenas 14% usa com frequência ante, 70% dos que nunca utilizaram e restando 16% para algumas vezes.

Quanto ao uso do Portal da Transparência, lançado em 2004 com o objetivo de permitir o controle social, melhorar a gestão pública, inibir a corrupção e legitimar a ação pública com informações atualizadas diariamente desde 2010, a pesquisa indica que 55% o utilizam apenas algumas vezes, frente a 28% que nunca fez o uso. Apenas 17% dos entrevistados o visitam regularmente.

A pesquisa procura identificar a preocupação dos respondentes quanto a algumas questões relacionadas à gestão orçamentária, tais como: a importância de o governo gastar conforme a autorização da lei e se é importante conhecer o resultado orçamentário. Verificou-

se um elevado grau de envolvimento do entrevistado com a forma que o governo aplica os recursos, pois 95% consideram importante gastar conforme a lei autoriza e 92% valoriza a informação sobre o resultado orçamentário. Mas, quando são questionadas a respeito do entendimento das informações disponíveis no Portal da Transparência e nas Demonstrações Governamentais, apenas 64% e 44%, respectivamente diz entender alguma coisa. Ainda assim, mais da metade dos respondentes, 67%, consideram que o Balanço Orçamentário possui uma linguagem difícil.

Em relação à leitura do Balanço Orçamentário, foi apresentado um demonstrativo de uma entidade governamental para analisar a compreensão sobre a gestão dos recursos. Solicitado que indicassem se havia superávit na coluna de despesa indicando que o governo havia aplicado eficientemente os recursos, se havia superestimação da receita e erro na sua previsão e se percebiam que o governo tinha gastado mais do que arrecadou, para todas essas perguntas a resposta considerada correta é a opção discordo totalmente e para isso foi considerado os valores um e dois sendo combinados para obter a resposta desejada e para a opção concordo totalmente, foram considerados os valores quatro e cinco, também combinados e a opção de valor três foi desconsiderada para uma melhor interpretação dos dados, possam ser um indicio de que o entrevistado não sabe a resposta e ou optou por ficar neutro.

	Discordo totalmente	Concordo totalmente
O superávit de R\$ 181.719.308,91, na coluna da Execução da Despesa, indica que o governo aplicou eficientemente os recursos públicos.	72%	28%
Percebe-se que houve superestimação das receitas.	54%	46%
O déficit de R\$ 1.765.295.392,99, na coluna da Previsão da Receita, indica erro de previsão na receita.	51%	49%
Percebe-se que o Governo gastou mais do que arrecadou.	41%	59%

A pergunta: Percebe-se que o Governo gastou mais do que arrecadou, possui ligação direta com a outra pergunta; O superávit de R\$ 181.719.308,91, na coluna da Execução da Despesa, indica que o governo aplicou eficientemente os recursos públicos, um indica que 59% acham que o governo não fez uma boa gestão dos recursos, mas ao mesmo tempo 72% destes que responderam à questão anterior, entende que o governo aplicou de forma eficiente os recursos gerando superávit. Uma diferença de 13%, indicado hipótese nula, ou seja, apresenta inconsistência, sendo assim não é possível estimar a compreensão neste quesito. Para as perguntas, percebe-se que houve superestimação das receitas e déficit de R\$ 1.765.295.392,99, na coluna da Previsão da Receita, indica erro de previsão na receita. Ficou numa margem muito próxima ao valor médio, indicando que os respondentes parecem não ter compreendido as informações do Balanço Orçamentário.

Conclusão

O estudo partiu da necessidade de mensurar junto aos usuários das informações governamentais a compreensão das informações contábeis disponibilizadas pelos atuais canais

de informações e também quanto ao processo de transparência que levou o Brasil a ser o 6º colocado, segundo, o *International Budget Partnership (IBP)*. Fica evidente que o país vem trabalhando para que a cada dia, informações a respeito da gestão governamental cheguem ao seu destinatário final de forma tempestiva e clara. Como a criação do Portal da Transparência, Controladoria Geral da União, participação popular, dentre outras ações. Mesmo não tendo apresentado consistência na pesquisa no que tange a leitura e compreensão do demonstrativo orçamentário, fica evidente de que os entrevistados possuem a consciência de que é importante saber da aplicação dos recursos e aponta que mais da metade acha as informações de um Balanço Orçamentário de difícil compreensão, assim como as informações disponibilizadas pelo Portal da Transparência. O estudo foi realizado em um grupo de 591 pessoas, com uma taxa de 10,8% de respostas, indicando a grande dificuldade para obter as respostas quando se utiliza questionários via internet.

Considerando as limitações metodológicas, os resultados obtidos na pesquisa não podem ser generalizados em relação à população, mas por ter caráter exploratório, apresenta importantes contribuições a novas pesquisas: o baixo índice de retorno e os indícios em relação à baixa compreensibilidade do Balanço Orçamentário. Em relação ao baixo índice de retorno, destaca-se a necessidade de novas reflexões sobre os instrumentos de pesquisa e sua efetividade. Em relação ao indício de baixo nível de compreensão do Balanço Orçamentário, embora não seja possível a generalização, por outro, destaca-se que a pesquisa foi realizada em um grupo predominantemente da área contábil. Uma pesquisa com o público em geral poderá apresentar resultados mais preocupantes.

Como consideração final, espera-se que o presente estudo possa servir de estímulo a novas pesquisas que possam contribuir nesse processo de busca de maior transparência e controle social.

Referências

BERTI, Silvia Fernanda. **O Brasil e o FMI nas décadas de 80 e 90**: Uma síntese das negociações. Campinas, 1999.

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

BRASIL. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Secretaria de Orçamento Federal. **Manual técnico de orçamento MTO**. Edição 2014. Brasília, 2013.

BRASIL, Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Executivo, Brasília, DF, 23 mar. 1964. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm Acessado em: 20/10/2015.

CARVALHO, Deusvaldo. **Orçamento e Contabilidade Pública: teoria, prática e mais de 800 exercícios**. 5º Ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010

CAVALCANTE, Roberto Jardim. **Transparência do orçamento público brasileiro**: exame dos documentos orçamentários da União e uma proposta de estrutura para o orçamento-cidadão. Brasília: Secretaria de Orçamento Federal, 2008. 98 p.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução 1133/2008. NBC T 16.6 - Demonstrações Contábeis. Brasília: CFC, 2008.

CUNHA, Armando Moreira da e SILVA, Fernando Antonio Rezende; Disciplina Fiscal e qualidade do gasto público: Fundamentos da reforma orçamentária; Rio de Janeiro, FGV, 2005.

FMI – Fundo Monetário Internacional; Manual da Transparência Fiscal, 2007.

FREITAS, H. et al. O método de pesquisa survey. Revista de Administração, São Paulo, v. 35, n. 3 p. 105-112, jul./set., 2000.

GERHARDT, Tatiana Engel e Silveira, Denise Tolfo; **Métodos de pesquisa**. Porto Alegre: Editora da UFRGS, 2009.

<http://conceito.de/transparencia>. Acessado em 04/09/2015.

<http://www.ebc.com.br/noticias/economia/2015/09/orcamento-no-brasil-esta-mais-transparente-mostra-estudo-do-inesc> Acessado em 17/09/2015.

<http://www.governoaberto.cgu.gov.br/no-brasil/governo-aberto-no-brasil#oito> Acessado em 17/09/2015.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública**: Teoria e Prática. 9 ed. São Paulo. Atlas, 2010

LOUREIRO, Maria Rita; Do Controle Interno ao Controle Social: A múltipla atuação da CGU na democracia brasileira; Cadernos Gestão Pública e Cidadania, São Paulo, v17, n.60, Jan./Jun. 2012.

MOUTINHO, Bruno Martins e SENHORAS, Elói Martins; Artigo: **Balanço da Transparência na Administração Pública brasileira entre 1993 e 2013**; Caderno de Finanças Públicas - ESAF, 2013

NARAYANAN, V. G. **Elaborando orçamentos**. Harvard ManageMentor. Harvard Business School. 2009.

NASCIMENTO, Edson Ronaldo. **Lei de Responsabilidade Fiscal**: Comentada. Ed. 5. Brasília. Vestcon, 2009.

SANTOS, A.R. **Metodologia científica**: a construção do conhecimento. Rio de Janeiro: DP&A, 1999.

VALENTE, Ana Paola de Moraes Amorim. Transparência e opacidade: O SIAFI no acesso à informação orçamentária. São Paulo, Annablume; Belo Horizonte: FUMEC, 2004.

WILGES, Ilmo José. Finanças Públicas: Orçamento e Direito Financeiro. Porto Alegre: AGE, 2006.