



University of
Texas Libraries



e-revist@s



Centro Unversitário Santo Agostinho

revistafsa

www4.fsnet.com.br/revista

Rev. FSA, Teresina, v. 21, n. 3, art. 4, p. 75-92, mar. 2024

ISSN Impresso: 1806-6356 ISSN Eletrônico: 2317-2983

<http://dx.doi.org/10.12819/2024.21.3.4>

DOAJ DIRECTORY OF
OPEN ACCESS
JOURNALS

WZB
Wissenschaftszentrum Berlin
für Sozialforschung



MIAR



Proposta de Estrutura do Popular Financial Reporting para a Melhora da Informação Contábil

Popular Financial Reporting Structure Proposal to Improve Accounting Information

Manoel Francelino dos Santos Filho

Mestre em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Goiás

Professor da Faculdade Carajás

manoel.francelinofh@gmail.com

Ilírio José Rech

Doutor em Contabilidade e Controladoria pela Universidade de São Paulo

Professor da Universidade Federal de Goiás

ilírio.jose@ufg.br

Endereço: Manoel Francelino dos Santos Filho
Faculdade Carajás, Av. Vp. Oito Quadra Especial Lote 2A, Folha 32 - Nova Marabá, Marabá - PA, 68508-150 Brasil.

Endereço: Ilírio José Rech
Universidade Federal de Goiás, UFG - Campus II
Campus Samambaia – UFG, 74690900 - Goiânia, GO – Brasil.

Editor-Chefe: Dr. Tonny Kerley de Alencar Rodrigues

Artigo recebido em 04/12/2023. Última versão recebida em 09/01/2024. Aprovado em 10/01/2024.

Avaliado pelo sistema Triple Review: a) Desk Review pelo Editor-Chefe; e b) Double Blind Review (avaliação cega por dois avaliadores da área).

Revisão: Gramatical, Normativa e de Formatação



RESUMO

Tornar a informação contábil e financeira, no setor público, mais fácil de compreender pode incentivar os cidadãos a examinar de perto as ações governamentais, o que pode ser realizado através de relatórios contábeis mais atraentes e compreensíveis. Nesse sentido, o objetivo principal desta pesquisa foi identificar as informações essenciais para compor a estrutura do *Popular Financial Reporting - PFR* (ou Relatório Financeiro Popular), a fim de melhorar a compreensibilidade das informações contábeis no setor público. Para tanto, metodologicamente, utilizou-se de uma abordagem qualitativa, através de uma amostra não probabilística de estudos que tratam da temática. Com os resultados foi possível constatar, através da literatura estudada, que a proposta da estrutura sugerida para o PFR apresenta duas características basilares: características formais e características do conteúdo. As características formais referem-se à estrutura do relatório, incluindo uma apresentação visual atraente, formato acessível, publicação periódica, relatório conciso e ilustrativo. Já as características do conteúdo são relacionadas à parte textual, incluindo um contexto inicial, informações essenciais e informações complementares. Assim, a pesquisa contribui com a academia, gestores e contadores públicos, ao trazer uma discussão acerca do PFR com uma apresentação de proposta de estrutura que pode melhorar a compreensibilidade da informação contábil.

Palavras-chave: Relatório Financeiro Popular; Compreensibilidade. Setor Público.

ABSTRACT

Making accounting and financial information in the public sector easier to understand can encourage citizens to closely scrutinize government actions, which can be accomplished through more attractive and understandable accounting reports. In this sense, the main objective of this research was to identify the essential information needed to compose the structure of *Popular Financial Reporting - PFR* (or Popular Financial Report), to improve the comprehensibility of accounting information in the public sector. Therefore, methodologically, a qualitative approach was used through a non-probabilistic sample of studies that dealt with the theme. With the results, it was possible to verify, through the studied literature, that the structure suggested for the PFR presents two basic characteristics: formal characteristics and characteristics of the content. Formal characteristics refer to the structure of the report, including an attractive visual presentation, an accessible format, periodic publication, and a concise and illustrative report. The characteristics of the content are related to the textual part, including an initial context, essential information, and complementary information. Thus, the research contributes to the academy, managers, and public accountants by bringing a discussion about the PFR and a presentation of a proposed structure that can improve the comprehensibility of accounting information.

Keywords: Popular Financial Report. Comprehensibility. Public Sector.

1 INTRODUÇÃO

A Constituição Federal de 1988, conhecida como Constituição Cidadã, teve um papel fundamental na promoção da democracia brasileira e no incentivo à participação da sociedade na Administração Pública, pois a participação da sociedade é considerada um elemento essencial para a democracia (CREMONESE, 2012; MACÊDO *et al.*, 2021).

O envolvimento dos cidadãos, por meio da disponibilização transparente e acessível de documentos financeiros, é crucial para a democracia participativa (AVERSANO *et al.*, 2019; BIANCONE *et al.*, 2019). As instituições públicas podem contribuir para melhorar a transparência e fornecer informações sobre como os recursos públicos, provenientes dos impostos, estão sendo utilizados e direcionados para ações futuras (ZORZAL; RODRIGUES, 2015; AVERSANO *et al.*, 2019; OLIVEIRA *et al.*, 2020).

Considerando que os cidadãos são os principais usuários das informações contábeis, os relatórios financeiros devem ser apresentados em linguagem clara e concisa, facilitando a compreensão de seu significado (CFC, 2016; IPSASB, 2013). No entanto, mesmo com esforços para harmonizar as normas internacionais de contabilidade do setor público (IPSAS) (CASTAÑEDA-RODRÍGUEZ, 2022), os relatórios financeiros das entidades públicas ainda são considerados muito técnicos e extensos, dificultando a leitura e compreensão por pessoas não familiarizadas com o assunto (BIONDI; BRACCI, 2018; JORDAN *et al.*, 2016; MANES-ROSSI, 2019).

Nesse contexto, surge um relatório alternativo conhecido na literatura como *Popular Financial Reporting* – PFR (Relatório Financeiro Popular). O PFR tem o objetivo de tornar as informações contábeis mais legíveis e acessíveis aos cidadãos sem experiência em finanças públicas (BIONDI; BRACCI, 2018; COHEN; KARATZIMAS, 2015; MONTESINOS; BRUSCA, 2019), ao apresentar informações de forma simplificada e descomplicada, evitando o uso de termos técnicos complexos (BIANCONE *et al.*, 2016; COHEN; KARATZIMAS, 2015; YUSUF *et al.*, 2013; YUSUF; JORDAN, 2015).

O PFR é centrado no cidadão e pode melhorar a compreensibilidade, a transparência e a satisfação das ações desenvolvidas pelas instituições públicas (COHEN; KARATZIMAS, 2015; YUSUF *et al.*, 2013). Considerando que os entes públicos utilizam recursos públicos para prestar serviços é importante que prestem contas à sociedade sobre o uso adequado desses recursos (DE LIMA *et al.*, 2020).

Diante disso, o presente estudo tem como objetivo responder à seguinte questão de pesquisa: Quais informações devem compor a estrutura do *Popular Financial Reporting*

para melhorar a compreensibilidade das informações contábeis no setor público? O estudo busca apresentar as informações essenciais para a criação do PFR, visando aprimorar a compreensão das informações contábeis no setor público.

A justificativa deste estudo reside em trazer os conceitos teóricos relacionados ao PFR, permitindo que contadores e gestores públicos forneçam informações contábeis, por meio de um relatório que apresenta uma linguagem simplificada que possa ser entendida por usuários que não são familiarizados com relatórios contábeis e financeiros, além de acrescentar um assunto incipiente na academia brasileira.

2 REVISÃO DA LITERATURA

2.1 Compreensibilidade da Informação Contábil

Consideradas essenciais para tornar a informação contábil útil, as características qualitativas fornecem subsídios ao cumprimento dos objetivos da informação contábil, além de conferirem utilidade e credibilidade aos usuários da informação (CFC, 2016; RIBEIRO *et al.*, 2021).

Conforme destaca Dewi *et al.* (2019), as características qualitativas existentes nas demonstrações contábeis têm como objetivo proporcionar maior qualidade e respaldo à informação contábil, pois são requisitos indispensáveis para atingir a qualidade desejada. Essas características são consideradas fundamentais para tornar a informação contábil útil, ao fornecer elementos que conferem utilidade e cumprir os objetivos da informação contábil, além de conferir utilidade e credibilidade aos usuários da informação (CFC, 2016; RIBEIRO *et al.*, 2021).

Seguindo as diretrizes da NBC TSP EC (CFC, 2016), as características qualitativas são divididas em seis categorias: relevância, representação fidedigna, compreensibilidade, tempestividade, comparabilidade e verificabilidade. Todas são consideradas relevantes e se complementam; no entanto, na prática, pode ser difícil alcançar todas essas características, assim deve haver um equilíbrio ou compensação entre elas (CFC, 2016).

A compreensibilidade, conforme ressalta Abreu e Filho (2017), é crucial para a utilidade da informação contábil. Van Helden e Reichard (2019) concordam ao sugerirem que, sob o ponto de vista da utilidade da informação contábil para os usuários, as características qualitativas mais significativas são a relevância e a compreensibilidade, pois estão relacionadas à tomada de decisão e prestação de contas, respectivamente.

Estudos têm mostrado que a compreensibilidade das informações apresentadas nos relatórios financeiros pode ser complicada, principalmente devido à terminologia técnica usada, que pode não ser adequada ao perfil do usuário da informação (MESSIAS *et al.*, 2018). Por exemplo, Gallon *et al.* (2011) constataram que os cidadãos, de um município gaúcho, tiveram dificuldade em compreender claramente os relatórios contábeis de execução orçamentária, limite da dívida e despesas com pessoal. Os autores, seguindo os apontamentos dos respondentes da pesquisa, destacaram a necessidade de apresentar informações de forma simplificada, evitando terminologia excessivamente técnica. Com os achados da pesquisa, restou concluído que grande parte dos respondentes não conseguiram compreender de forma correta as informações dos relatórios.

Augustinho *et al.* (2015) também investigaram o nível de compreensibilidade dos cidadãos sobre informações constantes nas demonstrações contábeis, através de pesquisa documental e aplicação de questionário a líderes comunitários, denominados como usuários médios da informação contábil, na cidade de Curitiba. A pesquisa concluiu que muitos dos entrevistados não compreendem corretamente as informações dos relatórios. Os autores sugeriram que a melhoria da compreensibilidade dos usuários poderia ser alcançada com a utilização de termos descomplicados nos relatórios contábeis e complementação da interpretação dos resultados.

Camacho (2019) investigou a compreensibilidade e legibilidade das informações contábeis a partir da percepção dos usuários. O estudo mostrou que a compreensibilidade das informações estava relacionada ao nível de escolaridade, sendo que aqueles com maior grau de estudo tinham melhor compreensibilidade. Também foi apontada a necessidade de melhorar a qualidade da informação exibida, sugerindo a utilização de linguagem simples (*plain language*) e elaboração e apresentação de relatórios distintos para facilitar a compreensão e legibilidade das informações.

Langella *et al.* (2021) conduziram um estudo para examinar o efeito da transparência da informação financeira na capacidade dos usuários de compreendê-la, bem como investigaram se essa compreensão leva à participação pública, conforme apresentado em relatório financeiro. As variáveis explicativas utilizadas foram a clareza do conteúdo e o formato de apresentação. A pesquisa foi realizada com cento e cinquenta e oito estudantes da Massey University em Palmerston North, Nova Zelândia.

Os resultados da pesquisa de Langella *et al.* (2021) indicaram que a melhoria do conteúdo apresentado, com os devidos esclarecimentos sobre os termos técnicos utilizados e de forma objetiva, impacta positivamente na compreensão dos usuários. Quanto à influência

da compreensibilidade na transparência para indução à participação pública, foi sugerido que os maiores índices de participação pública ocorreram nos indivíduos que entenderam melhor o assunto.

Portanto, conforme observado nos estudos, a informação contábil apresentada nos relatórios contábeis tradicionais ainda necessita de melhoria para que os usuários compreendam o seu significado, assim apresentar informações de forma mais simplificada e com linguagem menos rebuscada, como no caso do PFR, pode trazer melhoria na compreensibilidade das informações contábeis.

2.2 Popular Financial Reporting - PFR

O *Popular Financial Reporting* (PFR) foi desenvolvido pelo *Governmental Accounting Standards Board* (GASB), a *Association of Governmental Accountants* (AGA) e a *Government Finance Officers Association* (GFOA) nos Estados Unidos e Canadá (BIONDI; BRACCI, 2018; COHEN; KARATZIMAS, 2015; MONTESINOS; BRUSCA, 2019).

A *Government Finance Officers Association* (GFOA) incentivou os governos a produzirem relatórios populares financeiros a partir dos relatórios financeiros anuais, através de um programa que premiasse esses relatórios financeiros populares, denominado de Programa de Prêmios de Relatórios Financeiros Anuais Populares (PAFR). O intuito foi de melhorar a qualidade dos relatórios financeiros para que esses fossem acessíveis e de fácil compreensibilidade ao público que não possui experiência em finanças públicas (GFOA, 2020).

De acordo com Yusuf *et al.* (2013), a origem do PFR está relacionada às inquietações sobre a falta de compreensibilidade dos relatórios tradicionais emitidos pelos governos. Embora esses relatórios sejam considerados abrangentes e informativos, eles não permitem que os usuários em geral entendam completamente as informações. Os autores destacam que fornecer informações por meio de relatórios populares ajuda na comunicação entre o governo e os cidadãos.

Cohen & Karatzimas (2015) afirmam que, além dos relatórios de prestação de contas e contábeis tradicionais, há uma necessidade de relatórios alternativos com linguagem simplificada e neutra, que utilizem informações dos demonstrativos contábeis. Nesse sentido, a emissão de relatórios que fortaleçam a prestação de contas e melhorem a transparência, como o PFR, pode ser considerada um primeiro passo para envolver os cidadãos nas ações do setor público (MANES-ROSSI *et al.*, 2019).

Com o objetivo de avaliar as necessidades de informações financeiras e as características desejadas pelos cidadãos nos relatórios populares, Yusuf e Jordan (2012) conduziram uma pesquisa com grupos de cidadãos nos Estados Unidos. Os resultados mostraram que os cidadãos têm maior interesse nas fontes de receita, despesas realizadas e desempenho econômico-financeiro das entidades. Quanto às características dos relatórios populares, os participantes destacaram a preferência por relatórios curtos, visualmente atraentes e acessíveis à comunidade.

Cohen *et al.* (2017) conduziram um estudo para avaliar se o interesse dos cidadãos nos relatórios populares é determinado pelo formato de apresentação, além do conteúdo apresentado. Eles desenvolveram três formatos diferentes de relatórios financeiros: PDF tradicional, *flipping book* e *website*. Para avaliar o formato, eles utilizaram um questionário com um conjunto de aspectos e informações comuns aos três relatórios, partindo do pressuposto de que um formato melhor de apresentação e divulgação das informações contribui para uma maior responsabilidade e transparência pública.

Os resultados mostraram que o formato *flipping book* recebeu as pontuações mais baixas em todos os aspectos avaliados. Ao comparar o uso do *website* com o formato tradicional em PDF, os respondentes da pesquisa mostraram preferência pelo formato em *website*. Portanto, o formato *website* pode contribuir para a melhoria e qualidade da apresentação dos relatórios populares em relação aos outros modelos.

Manes-Rossi *et al.* (2019), ao examinarem os relatórios publicados em 180 municípios norte-americanos premiados pela GFOA em 2016, utilizaram as diretrizes do modelo de relatório popular proposto pela GFOA como referência. A análise inicial identificou 51 elementos divididos em áreas principais. As informações sobre o desempenho econômico-financeiro, governança, objetivos do relatório e infraestrutura foram as características que se destacaram. Essas características comuns nos relatórios financeiros populares podem servir como base para pesquisas futuras e orientar a elaboração prática dos relatórios.

Da mesma forma, Biancone *et al.* (2019) investigaram as principais características e conteúdo dos relatórios premiados pelo programa da GFOA, mas a pesquisa incluiu cidades americanas e canadenses no ano de 2017. Após revisão teórica, os autores identificaram 48 características aplicáveis aos relatórios financeiros populares, embora nem todas estivessem presentes nos relatórios analisados, o que, segundo os autores, pode resultar em falta de transparência e responsabilização. Os autores concluíram que estudos adicionais são necessários para explorar as diversas características desses relatórios, a fim de melhorar seu

entendimento, divulgação e utilidade prática.

No contexto brasileiro, Martins e Lima (2021) investigaram os diferentes tipos de relatórios populares e suas principais características. As autoras destacaram quatro requisitos frequentemente encontrados nos relatórios que os tornam mais elegíveis: conformidade com os princípios contábeis, relatórios auditados, conteúdo dos relatórios e informações sobre *feedback* das informações. Com base nessa análise, as autoras propuseram um modelo conceitual que se baseia em sete prêmios/certificados internacionais e apresenta nove características consideradas relevantes para a legibilidade das informações nos relatórios.

Assim, observa-se que os estudos atinentes ao PFR demonstram a necessidade do aprimoramento da clareza da informação contábil e financeira no âmbito público, que pode ser realizada através de relatórios como o PFR, que vem sendo considerado um relatório potencial para transparência e participação dos cidadãos nas atividades governamentais.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Para alcançar o objetivo proposto nesta pesquisa, utilizou-se de uma abordagem de natureza qualitativa que, segundo Gil (2021), procura entender os procedimentos e análise de casos com certo grau de profundidade sem a utilização de dados numéricos.

Utilizou-se de uma amostra não probabilística, a partir de estudos que trouxeram a temática relatórios populares e/ou relatórios financeiros populares, no âmbito do setor público. A finalidade foi trazer um arcabouço teórico robusto no intuito de identificar e apresentar as características predominantes que são observadas nos estudos como fundamentais para compreensibilidade da informação apresentada nos relatórios financeiros. Os estudos que suportam tais características estão presentes no Quadro 01.

Quadro 01 – Estudos Basilares

| Autor (Ano) | Objetivo/Contexto |
|---------------------------|--|
| AGA (2022) | Incentiva a elaboração e publicação de relatórios populares, considerando-os como essenciais para a prestação de contas |
| Aversano et al. (2019) | Evidenciam a necessidade do desenvolvimento de um relatório popular integrado para fortalecimento da participação do cidadão |
| Biancone et al. (2019) | Examina as principais características e conteúdo do PFR que receberam o prêmio do programa organizado pela GFOA |
| Bota (2020) | Investiga a disponibilização de três formatos de relatórios populares: pdf, <i>website</i> e dashboard |
| Camacho (2019) | Verifica a compreensibilidade e legibilidade dos relatórios contábeis, destaca a necessidade da utilização de elementos em linguagem simples (<i>plain language</i>) para a compreensibilidade |
| Cohen e Karatzimas (2015) | Discorrem sobre a necessidade da criação de um relatório popular integrado como meio termo entre relatório integrado e relatório popular |
| Cohen et al. (2017) | Avaliam se o interesse do cidadão pelos relatórios populares é |

| | decorrente do formato ou o conteúdo apresentado |
|------------------------------|--|
| Del Gesso e Romagnoli (2020) | Investigam a acessibilidade e compreensibilidade dos relatórios financeiros como o relatório simplificado para o cidadão |
| GFOA (2020) | Incentiva os governos americanos a produzirem relatórios populares financeiros a partir dos relatórios financeiros anuais |
| Hermann (2011) | Apresenta dez dicas para criação do relatório financeiro popular no contexto dos EUA |
| Jordan et al. (2016) | Investigam o nível alcançado de transparência dos relatórios populares emitidos por governos locais nos EUA |
| Langella et al. (2021) | Investigam a influência da transparência da informação financeira sobre a compreensibilidade dos usuários, utilizam como variáveis explicativas o esclarecimento do conteúdo e o formato de apresentação |
| Manes-Rossi (2019) | Analisa se os relatórios de municípios norte-americanos seguiam as diretrizes da GFOA para elaboração dos relatórios populares |
| Martins e Lima (2021) | Identifica as principais características dos relatórios financeiros populares para apresentação e elaboração, consoante com os sete prêmios/certificados internacionais |
| Oliveira et al. (2018) | Investiga as principais características e razões para implementação de relatório financeiro popular nos municípios portugueses |
| Stanley (2008) | Analisa o relatório financeiro popular como meio de simplificar as demonstrações contábeis em governos locais na Austrália |
| Yusuf e Jordan (2012) | Identificam, a partir de um grupo focal de cidadãos americanos, os assuntos de maior interesse para apresentação nos relatórios populares |

Fonte: Dados da pesquisa.

Como pode ser observado no quadro 01, os estudos abarcam de forma ampla o PFR, tanto no contexto internacional quanto nacional. Dessa forma, considera-se que a literatura, trazida ao escopo do estudo, possui abrangência adequada para identificar e apresentar as principais características presentes no PFR.

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

4.1 Principais Características Presentes no PFR

As características, consoante a literatura abordada nos tópicos anteriores, serão apresentadas no decorrer deste tópico, para que ao final do estudo se tenha uma proposta de estrutura de relatório embasada no arcabouço dos principais estudos sobre o assunto.

Inicialmente, foi observado na literatura que o relatório precisa trazer informações que indiquem o ***contexto inicial*** do ambiente em que o ente está envolvido e o escopo do que será abordado no relatório. Para isso, essas informações precisam declarar os principais aspectos do relatório e do ente governamental, tais como a missão do ente, os valores e objetivos estratégicos, a visão geral do relatório e objetivos do relatório (AGA, 2022; AVERSANO *et al.*, 2019; BIANCONE *et al.*, 2019; GFOA, 2020; HERMANN, 2011;

JORDAN *et al.*, 2016).

Em seguida, constatou-se que é fundamental verificar quais informações precisam constar nos relatórios, pois não são todas as informações que são trazidas ao relatório, mas sim, as ***informações essenciais***. A literatura descreve que as informações constantes no PFR devem ser as principais informações financeiras de receitas e despesas, visão geral de desempenho econômico-financeiro, resultados dos principais serviços e aquisições, investimentos realizados, informações comparativas, desafios para atingir objetivos propostos (AGA, 2022; AVERSANO *et al.*, 2019; BIANCONE *et al.*, 2019; GFOA, 2020; HERMANN, 2011; JORDAN *et al.*, 2016; MARTINS; LIMA, 2021; STANLEY, 2008; YUSUF & JORDAN, 2012).

Também foram observados que ***informações complementares*** aos relatórios são consideradas de suma importância para a sua compreensibilidade, pois podem trazer maior conectividade entre a participação do cidadão e as iniciativas efetuadas pelos entes públicos a partir da abertura ao diálogo, que pode ser efetuado por meio de um *canal de feedback*, que pode ser utilizado para que o cidadão consiga obter informações adicionais, *links* para informações contábeis na íntegra e pesquisas de opinião ou respostas às dúvidas (AVERSANO *et al.*, 2019; GFOA, 2020; JORDAN *et al.*, 2016; MANES-ROSSI, 2019; MARTINS & LIMA, 2021).

Posteriormente, observou-se que é preciso identificar qual a forma de apresentação por meio da qual o conteúdo do relatório será melhor refletido. Estudos demonstraram que, para atender às necessidades dos usuários e melhorar a compreensibilidade, as informações do PFR devem ser ***atrativas*** ao usuário. Portanto, devem utilizar tabelas e recursos gráficos, fotos e imagens, evitar o uso de termos técnicos, explicação de termos e siglas, textos redigidos de forma concisa e clara, ser acessíveis e compreensíveis (AVERSANO *et al.*, 2019; BIANCONE *et al.*, 2019; COHEN; KARATZIMAS, 2015; DEL GESSO; ROMAGNOLI, 2020; GFOA, 2020; HERMANN, 2011; JORDAN *et al.*, 2016; MARTINS; LIMA, 2021; STANLEY, 2008; YUSUF; JORDAN, 2012).

Para Langella *et al.* (2021), a forma de apresentação dos relatórios, ao incluir recursos visuais, melhoram significativamente a compreensão dos usuários. Destaque-se que um *layout* atrativo com um visual apelativo pode ser um fator chamativo ao cidadão (HERMANN, 2011; JORDAN *et al.*, 2016; YUSUF; JORDAN, 2012).

Em adição, buscou-se na literatura descobrir qual o formato que é mais utilizado, sob a ótica dos usuários da informação. Nesse aspecto, o formato melhor é considerado como ***acessível*** aos usuários disponibilizados através de *website*, sendo o mais indicado pelos

cidadãos (AVERSANO *et al.*, 2019; COHEN *et al.*, 2017).

Outra característica relevante é a periodicidade da divulgação do relatório. Estudos apontam para períodos diferentes tanto para fins de elaboração como divulgação, podendo ser anual (ou maior), semestral, trimestral ou mensal. Para Jordan *et al.* (2016) e o GFOA (2020), o relatório deve ser anual com a divulgação em até 06 meses do término do exercício. Bota (2020) e Oliveira *et al.* (2018) apontam para a elaboração e divulgação trimestral ou semestral. Em resumo, a conclusão é que os relatórios devem ser **periodicamente publicados**.

Quanto ao tamanho dos relatórios, há um consenso de que devem ser **concisos** e com informações resumidas. Yusuf e Jordan (2012) expressam que o comprimento dos relatórios não pode ultrapassar oito páginas. Já Biancone *et al.* (2019) informaram que, no contexto americano e canadense, em muitos casos, os relatórios contêm entre uma e 12 páginas. A AGA (2022) incentiva a elaboração dos relatórios com apenas quatro páginas. Dessa forma, encoraja-se os profissionais que elaboram esses relatórios a seguirem com formatos concisos e objetivos, não ultrapassando 12 páginas.

Ao se elaborar relatórios populares, os entes passaram pelo desafio de torná-los atraentes ao público (JORDAN *et al.*, 2016). De acordo com Herrmann (2011), quando o PFR é bem apresentado e estruturado, pode atrair a atenção de diversos usuários, o que pode ser considerado um meio auxiliar para criação de uma identidade organizacional que favorece a instituição.

4.2 Proposta de Estrutura para Elaboração e Apresentação do PFR

Após a apresentação e discussão reportadas anteriormente, chega-se a duas características consideradas basilares para a elaboração do *popular financial reporting* que podem trazer uma maior compreensibilidade e transparência no âmbito dos entes públicos. Tendo em vista que fornecer informações em formato simplificado, com esclarecimento e interpretações dos termos utilizados, facilita o entendimento da comunicação que o ente governamental pretende estabelecer com o usuário da informação contábil (GALLON *et al.* 2011; LANGELLA *et al.*, 2021; YUSUF *et al.*, 2013).

Nesse sentido, a partir do arcabouço teórico estudado, demonstrado no tópico 4.1, e dos achados desta pesquisa, sugere-se que a base para elaboração do PFR contenha duas vertentes essenciais. A primeira, leva em conta os aspectos estruturais do relatório, denominada de “características formais”, enquanto a segunda, apoiada no conteúdo,

designada de “características do conteúdo”.

Quadro 02 – Características basilares do *Popular Financial Reporting*

| Características Formais | Características do Conteúdo |
|---|--|
| a) Forma Atrativa b) Formato Acessível c) Publicação Periódica d) Relatórios Concisos e Ilustrativos | i) Contexto Inicial <ul style="list-style-type: none"> ☐ <i>Apresentação do ente;</i> ☐ <i>Missão do ente;</i> ☐ <i>Valores e objetivos estratégicos do ente;</i> ☐ <i>Visão geral do relatório;</i> ☐ <i>Objetivos do relatório.</i> |
| | ii) Informações Essenciais <ul style="list-style-type: none"> ☐ <i>Principais informações de receitas e despesas;</i> ☐ <i>Desempenho econômico-financeiro;</i> ☐ <i>Realizações e metas;</i> ☐ <i>Principais desafios para atingir os objetivos;</i> ☐ <i>Principais informações de investimentos.</i> |
| | iii) Informações Complementares <ul style="list-style-type: none"> ☐ <i>Explicação de termos utilizados;</i> ☐ <i>Link e/ou QR Code para demonstrações e informações contábeis na íntegra;</i> ☐ <i>Canal para feedback e contatos.</i> |

Fonte: Dados da pesquisa.

As “características formais” remetem à estrutura em si do relatório, envolve os seguintes aspectos: a) forma atrativa; b) formato acessível; c) publicação periódica; d) relatórios concisos e ilustrativos. Observe o detalhamento.

- a) **Forma atrativa:** utilização de tabelas, recursos gráficos, *layout* e visual apelativo.
- b) **Formato acessível:** disponível para que todos os usuários tenham acesso, divulgados por meio de site institucional e mídias sociais;
- c) **Publicação periódica:** o relatório deve ser publicado periodicamente, podendo ser trimestral, conforme apontado pelos respondentes desta pesquisa; Mensal, a depender dos critérios técnicos determinados no ente; Ou ainda, anual, para acompanhar o relatório contábil do final do exercício dos entes públicos.
- d) **Relatórios concisos e ilustrativos:** relatórios com poucas páginas, contendo

informações resumidas e objetivas, além de trazer fotos e imagens elucidativas.

Para as “características do conteúdo”, que advêm da parte textual que os relatórios devem apresentar, são divididas em i) contexto inicial; ii) informações essenciais; e iii) informações complementares. A seguir, são apresentados elementos textuais mínimos necessários à elaboração do relatório para o item “características do conteúdo”.

- i) **Contexto Inicial:** aborda a contextualização sobre o ente governamental, como por exemplo: apresentação do ente público; missão, visão e valores; objetivos estratégicos do ente; visão geral do relatório; e objetivos do relatório;
- ii) **Informações Essenciais:** busca-se evidenciar as informações basilares do relatório, por exemplo: principais informações de receitas e despesas; desempenho econômico-financeiro; realizações e metas; principais desafios para atingir os objetivos; e principais informações de investimentos;
- iii) **Informações Complementares:** demonstra-se as informações que complementam as essenciais, tais como: explicação de termos utilizados; Link e/ou QR Code para demonstrações e informações contábeis na íntegra; e Canal para feedback e contatos.

Importante frisar que todas as características, aspectos e elementos citados anteriormente, tanto para as “características formais” quanto para as “características do conteúdo”, foram incluídas por terem sido aquelas que mais se destacaram na literatura acerca do PFR (como por exemplo: AGA, 2022; AVERSANO *et al.*, 2019; BIANCONE *et al.*, 2019; BOTA, 2020; COHEN; KARATZIMAS, 2015; GFOA, 2020; HERMANN, 2011; JORDAN *et al.*, 2016; LANGELLA *et al.*, 2021; MARTINS; LIMA, 2021; OLIVEIRA *et al.*, 2018; STANLEY, 2008; YUSUF; JORDAN, 2012).

Buscou-se fornecer uma base sólida para contribuir com evidenciação das informações contábeis, através do PFR, decorrente da necessidade de facilitar a compreensibilidade dos usuários, melhorar a transparência das informações públicas e fortalecer a prestação de contas.

Portanto, embora não seja obrigatória a elaboração do PFR, no contexto brasileiro, também não se verifica a sua vedação, desse modo fornecer orientações, decorrentes de um estudo técnico-científico, surge como um importante passo para que normatizadores tenham *insights*, a partir de uma forma diferente de apresentação das informações contábeis, e que

os elaboradores de relatórios contábeis utilizem uma base consistente para complementar as informações em um modelo de relatório compreensível por parte dos usuários.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A melhoria da compreensibilidade das informações contábeis no setor público é fundamental para a divulgação contábil. Nesse sentido, esta pesquisa teve como propósito identificar as informações essenciais para a estrutura do PFR (*Popular Financial Reporting*) a fim de melhorar a compreensibilidade das informações contábeis no setor público.

Para atingir esse objetivo, foram identificadas na literatura as principais informações que compõem o PFR. Com base nos resultados, foram destacadas duas características fundamentais para a elaboração e apresentação do PFR, visando melhorar a compreensibilidade e transparência das informações. São as características formais e características do conteúdo. As características formais referem-se à estrutura do relatório, incluindo uma apresentação visual atraente, formato acessível, publicação periódica, relatório conciso e ilustrativo. Já as características do conteúdo são relacionadas à parte textual, incluindo um contexto inicial, informações essenciais e informações complementares.

Portanto, esta pesquisa contribui com a discussão sobre a qualidade da divulgação das informações contábeis dos entes públicos, especialmente no que se refere à compreensibilidade, expandindo o conhecimento disponível na literatura. Além disso, para profissionais contábeis e gestores públicos, apresenta-se um formato alternativo para prestação de contas e divulgação das atividades governamentais em entidades públicas.

É importante ressaltar que este estudo se baseou apenas em aspectos teóricos encontrados na literatura, considerando-se uma limitação, sendo necessário complementar essas informações em pesquisas futuras, incorporando a percepção dos usuários da informação contábil em relação à compreensibilidade das informações apresentadas no formato do PFR, conforme proposto neste estudo.

REFERÊNCIAS

ABREU, M. H; FILHO, J. E. B. (2017). Notas Explicativas às Demonstrações Contábeis do Setor Público: proposta de estrutura mínima para atendimento à convergência com as normas internacionais, transparência das contas públicas e instrumentalização do controle social. Repositório do Tesouro Nacional. **Revista Caderno de Finanças Públicas**: v.17,

n.1, 1-69. <https://doi.org/10.55532/1806-8944.2017.29>

ASSOCIATION OF GOVERNMENT ACCOUNTANTS. (2022). Citizen-Centric Reporting (CCR) guidelines. <https://www.agacgfm.org/Resources/Performance-Accountability/CCR/How-to-Construct-a-CCR.aspx>

AUGUSTINHO, S. M; OLIVEIRA, A. G; GUIMARÃES, I. A. (2015). Disclosure e accountability nas demonstrações contábeis públicas como instrumentos de controle social. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)**, 9(2). <https://doi.org/10.17524/repec.v9i2.1173>

AVERSANO, N *et al.* (2019). “Integrated popular reporting as a tool for citizen involvement in financial sustainability decisions”, in Caruana, J., Brusca, I., Caperchione, E., Chen, S. and Manes Rossi, F. (Eds), **Financial Sustainability of Public Sector Entities, Palgrave Macmillan**, Cham, Switzerland, pp. 185-205. <https://doi.org/10.1007/978-3-030-06037-410>

BIANCONE, P; SECINARO, S; BRESCIA, V. (2016). The Popular Financial Reporting: Focus on Stakeholders. The first European Experience. **International Journal of Business and Management**, 11(11), 115-125. <https://doi.org/10.5539/ijbm.v11n11p115>

BIANCONE, P *et al.* (2019). “The popular financial reporting between theory and evidence”, **International Business Research**, Vol. 12 No. 7, pp. 45-56. <https://doi.org/10.5539/ibr.v12n7p45>

BIONDI, L; BRACCI, E. (2018). Sustainability, popular and integrated reporting in the public sector: A fad and fashion perspective. **Sustainability** (Switzerland), 10(9), 1-16. <https://doi.org/10.3390/su10093112>

BOTA, H. N. (2020). Popular reporting: propostas e desafios para os municípios. Lisboa: *Iscte*. Dissertação de mestrado. [www:http://hdl.handle.net/10071/21617](http://hdl.handle.net/10071/21617)

CAMACHO, E. U. (2019). **Compreensibilidade das contas públicas: uma análise a partir do entendimento dos usuários da informação**. 200 f., Dissertação (mestrado) – Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado – FECAP. São Paulo.

CASTAÑEDA-RODRÍGUEZ, VÍCTOR. (2022). Is IPSAS Implementation Related to Fiscal Transparency and Accountability?. **BAR - Brazilian Administration Review** [online]. v. 19. <https://doi.org/10.1590/1807-7692bar2022210071>

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. (2016). **NBC TSP Estrutura Conceitual**. <https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTSPEC.pdf>.

COHEN, S; KARATZIMAS, S. (2015). Tracing the future of reporting in the public sector: introducing integrated popular reporting. **International Journal of Public Sector Management**.28, 449–460. <https://doi.org/10.1108/IJPSM-11-2014-0140>

COHEN, S.; MAMAKOU, X. J; KARATZIMAS, S. (2017). IT-enhanced popular reports: Analyzing citizen preferences. **Government Information Quarterly**, S0740624X16303148–. doi:10.1016/j.giq.2017.04.003

CREMONESE, D. (2012). **A Participação como Pressuposto da Democracia**. *Desenvolvimento Em Questão*, 10(19), 78–102. <https://doi.org/10.21527/2237-6453.2012.19.78-102>

DE LIMA, M. P; ABDALLA, M. M; LIMA OLIVEIRA, L. G. (2020). A Avaliação da transparência ativa e passiva das universidades públicas federais do Brasil à luz da Lei de Acesso à Informação. **Revista do Serviço Público**, 71(c), 232-263. <https://doi.org/10.21874/rsp.v71ic.4662>

DEL GESSO, C; ROMAGNOLI, L. (2020). Citizen-Centered Reporting: Assessing Popular Financial Reporting Practice in Italian Decentralized Governments. **International Journal of Business and Management**. <https://doi.org/10.5539/ijbm.v15n2p1>

DEWI, N., AZAM, S; YUSOFF, S. (2019). Factors influencing the information quality of local government financial statement and financial accountability. **Management Science Letters** , 9(9), 1373-1384. <https://doi.org/10.5267/j.msl.2019.5.013>

GALLON, A. V *et al.* (2011). A compreensibilidade dos cidadãos de um município gaúcho acerca dos demonstrativos da lei de responsabilidade fiscal publicados nos jornais. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, 16(1), 79-96. <https://doi.org/10.12979/rcmccuer.v16il.5480>

GIL, A. C. (2021). *Como Fazer Pesquisa Qualitativa*. Grupo GEN,. **E-book. 9786559770496**.

GOVERNMENT FINANCE OFFICERS ASSOCIATION. (2020). **Popular Reporting of Financial Information**. <https://www.gfoa.org/materials/popular-reporting-of-financial-information>

HERRMANN, K. R. (2011). Creating an excellent popular financial report. **Government Finance Review**, 27 (5), 41-44.

INTERNATIONAL PUBLIC SECTOR ACCOUNTING STANDARDS BOARD (2013). Conceptual framework for general purpose financial reporting by public sector entities. New York. https://www.ifac.org/system/files/publications/exposure-drafts/IPSASB-ED_Conceptual_Framework_Phase_1.pdf

JORDAN, M. M *et al.* (2016). Popular Financial Reports as Fiscal Transparency Mechanisms: An Assessment Using the Fiscal Transparency Index for the Citizen User. **International Journal of Public Administration**, 40(8), 625-636. doi: <https://doi.org/10.1080/01900692.2016.1186175>

LANGELLA, C., ANESSI-PESSINA, E., BOTICA REDMAYNE, N., & SICILIA, M. (2021). Financial reporting transparency, citizens' understanding, and public participation: A survey experiment study. **Public Administration**, 1–20. <https://doi.org/10.1111/padm.12804>

MACEDO, J; SILVA, A; SILVA, J. (2021). Avaliação de Gestores, Programas e Políticas Públicas: uma Análise Experimental a partir da Percepção dos Cidadãos Brasileiros. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, 16(3), 124-147. https://doi.org/10.21446/scg_ufrj.v0i0.43263

MANES-ROSSI, F. (2019). "New development: alternative reporting formats: a panacea for accountability dilemmas?", **Public Money & Management**, 39:7, 528-31. <https://doi.org/10.1080/09540962.2019.1578540>

MANES-ROSSI, F.; AVERSANO, N.; TARTAGLIA POLCINI, P. (2019). "Popular reporting: learning from the US experience", **Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management**, Vol. 32 No. 1, pp. 92-113. <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-01-2019-0013>

MARTINS, F. V. S. P; LIMA, D. V. (2021). Directives for public entities' popular financial reporting. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, 18(47), 91-108. <https://doi.org/10.5007/2175-8069.2021.e76071>

MESSIAS, D; VOLTARELLI, F. R; ZANCHET, A. (2018). A Construção da Informação Contábil no Setor Público. **Revista de Contabilidade da UFBA**, v. 12, n.3. <http://dx.doi.org/10.9771/rc-ufba.v12i2.24522>

MONTESINOS, V; BRUSCA, I. (2019). Non-financial reporting in the public sector: Alternatives, trends and opportunities. **Revista de Contabilidade**, 22(2): 122–128. <https://doi.org/10.6018/rcsar.383071>

OLIVEIRA, A. F. L; SANTOS, J. P; JORGE, S. M. F (2018). Popular Reporting nos municípios portugueses?. **RIGC** – Vol. XVI, n. 31, Enero-Junio, 2018. http://www.observatorio-iberoamericano.org/RICG/n_31/angela-oliveira_susana-jorge_joao-santos.pdf

OLIVEIRA, A. B; FLÔRES, F. D; PINTO, N. G. M. (2020). Transparência e accountability: uma análise das Universidades Federais do Rio Grande do Sul à luz dos princípios de governança da administração pública federal. **REUNIR Revista de Administração Contabilidade e Sustentabilidade**, 10(2), 12-22. <https://doi.org/10.18696/reunir.v10i2.787>

RIBEIRO, R. B; MIRANDA, G. J; DE AZEVEDO, R. R. (2021). (Des) legitimação da informação contábil em processos licitatórios no Brasil. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, 18(48), 72-88. <https://doi.org/10.5007/2175-8069.2021.e75806>

STANLEY, T; JENNINGS, N; MACK, J. (2008). **An Examination of the Content of Community Financial Reports in Queensland Local Government Authorities**. Ssrn, 24 (November), 411-438. <https://doi.org/10.1111/j.1468-0408.2008.00460.x>

VAN HELDEN, J; REICHARD, C. (2019). Making sense of the users of public sector accounting information and their needs. **Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management**. <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-10-2018-0124>

YUSUF, J.-E; JORDAN, M. M. (2012). Effective popular financial reports: The citizen perspective. **Journal of Government Financial Management**, 61(4), 44.

YUSUF, J. E *et al.* (2013). For the people: Popular financial reporting practices of local governments. **Public Budgeting and Finance**, 33(1), 95-113. <https://doi.org/10.1111/j.1540-5850.2013.12003.x>

YUSUF, J. E; JORDAN, M. M. (2015). "Popular Financial Reports: Tools for Transparency,

Accountability and Citizen Engagement". **School of Public Service Faculty Publications**. 14. https://digitalcommons.odu.edu/publicservice_pubs

ZORZAL, L; RODRIGUES, G. M. (2015). Transparência das informações das universidades federais: estudo dos relatórios de gestão à luz dos princípios de governança. **Biblios** (Peru), n. 61, p. 1-18. Doi: 10.5195/biblios.2015.253

Como Referenciar este Artigo, conforme ABNT:

SANTOS FILHO, M. F; RECH, I. J. Proposta de Estrutura do Popular Financial Reporting para a Melhora da Informação Contábil. **Rev. FSA**, Teresina, v. 21, n. 3, art. 4, p. 75-92, mar. 2024.

| Contribuição dos Autores | M. F. Santos Filho | I. J. Rech |
|--|--------------------|------------|
| 1) concepção e planejamento. | X | |
| 2) análise e interpretação dos dados. | X | X |
| 3) elaboração do rascunho ou na revisão crítica do conteúdo. | X | X |
| 4) participação na aprovação da versão final do manuscrito. | X | X |