



**QUALIDADE DA INFORMAÇÃO PARA O CONTROLE SO-  
CIAL: A ÓTICA DOS OBSERVATÓRIOS SOCIAIS**

**QUALITY OF INFORMATION FOR SOCIAL CONTROL: THE PER-  
SPECTIVE OF SOCIAL OBSERVATORIES**

**LUCIANO NURNBERG PERES**

Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras

Email: [luciano.peres@fipecafi.org](mailto:luciano.peres@fipecafi.org)

ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-0527-7124>

**PATRÍCIA SIQUEIRA VARELA**

Universidade de São Paulo

E-mail: [psvarela@usp.br](mailto:psvarela@usp.br)

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-4444-2930>

## RESUMO

Este trabalho busca identificar os fatores que afetam a qualidade das informações destinadas ao controle social de acordo com a ótica dos observatórios sociais. O modelo do Novo Serviço Público, que destaca a participação social na gestão pública, foi base para analisar os fatores que afetam a qualidade informacional. Para alcançar o objetivo proposto, foram realizadas duas etapas de entrevistas semiestruturadas e a aplicação de questionário eletrônico aos membros dos observatórios sociais. Os principais resultados apontam que os fatores que influenciam a qualidade da informação dependem majoritariamente do interesse e mobilização dos cidadãos e do governo. A conclusão é que a interação entre os agentes públicos e a sociedade é essencial para a qualidade informacional.

**Palavras-Chave:** qualidade da informação; observatório social; controle social; novo serviço público; setor público.

## ABSTRACT

The objective of this paper is to identify the factors that influence the quality of information for social control according to the viewpoint of social observatories. The New Public Service model, which highlights social participation in public management, was the basis for analyzing the factors influencing the informational quality. To achieve the proposed objective, two stages of semi-structured interviews were carried out and an electronic questionnaire was applied to the members of the social observatories. The main results showed that the factors that influence the quality of information depends mainly on the interest and mobilization of citizens and government. The conclusion is that the interaction between public agents and society is essential for information quality.

**Keywords:** information quality; social observatory; social control, new public service. public sector.

## 1 Introdução

O regime político democrático é ponto de partida para entender a importância de divulgar informações com qualidade para o controle social. Tal regime tem estreita relação com a participação dos cidadãos na esfera pública. Nascimento (2012, p.119) afirma que “[...] só há democracia se houver participação do povo”. Tal participação vai além da escolha de representantes políticos por meio do voto, expressa um processo de alargamento da democracia, em que a sociedade civil pode participar nos processos de discussão e de tomada de decisão relacionados às questões de políticas públicas (DAGNINO, 2004).

O exercício ativo do controle social permite aos cidadãos, individual ou coletivamente, influenciar, orientar, corrigir e avaliar as políticas públicas de forma a assegurar a correta utilização dos recursos públicos e prevenir riscos na gestão pública (FRANCO VARGAS et al., 2019). Essa participação ativa dos cidadãos na gestão pública tem respaldo na accountability. De acordo com Pinho e Sacramento (2009), pode-se entender accountability como um processo em que a sociedade delega responsabilidades aos gestores públicos e que estes devem assumir tal responsabilidade juntamente com o dever de prestar contas de seus atos. Nesse processo, ainda se insere o papel da sociedade em analisar os atos praticados pelos gestores e de tal análise premiá-los ou castigá-los conforme suas ações. Com isso, no momento que a sociedade analisa os atos da gestão pública, está exercendo o controle social.

Além de não ser um conceito simples, devido as complexas relações envolvidas entre gestores públicos e membros da sociedade civil, a accountability do setor público ainda depende do modelo de administração pública adotado. Na visão do Novo Serviço Público (NSP), conforme proposto por Denhardt e Denhardt (2007), a sociedade tem um papel central na democracia, pois deve participar ativamente na construção do bem público, o que faz com que a accountability seja complexa, já que os gestores públicos devem dar atenção a uma variada gama de atores, valores, normas e instituições.

Como parte do processo de accountability, está a disponibilização de informações de qualidade para que os usuários controlem a destinação dos recursos

públicos. Nesse sentido, a contabilidade desempenha um papel fundamental na elaboração e divulgação de informações financeiras acerca do setor público, o que justifica a existência de um padrão contábil de alta qualidade em nível internacional, as International Public Sector Accounting Standards (IPSAS), que é base da contabilidade aplicada ao setor público brasileiro. A estrutura conceitual das IPSAS apresenta seis características qualitativas para as informações contábeis: relevância, representação fidedigna, compreensibilidade, tempestividade, comparabilidade e verificabilidade (IPSASB, 2014). Embora definidas essas seis características qualitativas, as IPSAS não abordam diretamente como operacionalizá-las.

É um grande desafio produzir informações de qualidade. Esse desafio é ainda maior quando se considera que as informações devem ser destinadas para um público amplo, composto por pessoas com diferentes níveis de conhecimento, como é o caso das informações destinadas ao controle social. Sendo assim, este trabalho utiliza as diretrizes do Novo Serviço Público para mapear e construir categorias acerca da qualidade informacional, de forma que sirvam de apoio à elaboração e divulgação de informações de qualidade. O objetivo deste trabalho é identificar quais são os fatores que condicionam a qualidade das informações sob a ótica dos observatórios sociais.

A escolha dos observatórios sociais como objeto de pesquisa se dá em virtude de ser uma rede de controle social com atuação na maioria dos estados brasileiros e com metodologia relativamente padronizada de atuação. O termo "relativamente" é necessário porque, embora exista um manual que padroniza a metodologia das principais atividades que realizam, os observatórios acabam direcionando as atividades com base nos conhecimentos específicos dos membros ou das características particulares do município em que estão presentes.

A justificativa para a realização desta pesquisa é contribuir com direcionamentos sobre como produzir informações de qualidade para fins de controle social da gestão pública. Há uma lacuna teórica neste sentido, o único trabalho encontrado na literatura que apresenta uma abordagem semelhante a esta pesquisa é o de Klein, Klein e Luciano (2019). Contudo, é possível relatar ao menos duas diferenças significativas: (1) esta pesquisa utiliza como lente teórica as diretrizes do Novo Serviço Público para **analisar** os elementos de qualidade informacional ao invés de se pautar nas diretrizes de dados abertos governamentais para **determinar**

os elementos de qualidade. (2) Os atributos de qualidade foram determinados com base na visão dos membros dos observatórios sociais ao invés de utilizar a visão de especialistas em dados abertos governamentais.

## 2 Referencial Teórico

Entender a forma como o setor público deseja se relacionar com os cidadãos é fundamental para estabelecer a qualidade das informações. Apenas para ilustrar este ponto de vista, serão dispostos dois casos extremos e antagônicos: Primeiro, pode-se ter um setor público que não deseje nenhum tipo de participação dos cidadãos, nem mesmo que os cidadãos fiquem sabendo de suas ações. Nesse caso, a qualidade da informação seria vista apenas do ponto de vista interno, excluindo a participação da sociedade. O segundo caso seria de um setor público em que o cidadão possui poderes de exigir informações que atendam às suas necessidades específicas, o que faz com que a qualidade da informação seja vista principalmente sob a perspectiva do cidadão.

A ótica deste trabalho está mais próxima do segundo caso do que do primeiro, por acreditar que o cidadão tem um papel importante perante o setor público. Deste modo, o modelo do Novo Serviço Público (NSP) foi escolhido como suporte teórico.

### 2.1 Novo Serviço Público

Entre os principais pilares do Novo Serviço Público estão os conceitos de equidade e participação social. De acordo com Frederickson (2010), a equidade social é uma perspectiva importante na administração pública, tendo surgido e evoluído ao longo do tempo. Para o autor, a equidade social é fundamental na administração pública moderna e deve ser considerada ao desenvolver e implementar políticas públicas. Além disso, ele destaca a equidade social como um terceiro aspecto crucial na administração pública, juntamente com eficiência e economia, para tornar a administração pública mais sensível às necessidades dos cidadãos.

Este trabalho se guia nas propostas de Denhardt e Denhardt (2007) para fundamentar as bases do NSP, que são: (1) teorias de cidadania democrática, (2) modelos de comunidade e da sociedade civil, (3) humanismo organizacional e a nova administração pública e (4) administração pública pós-moderna.

As teorias de cidadania democrática (1) têm ligação com a capacidade de o indivíduo influenciar o sistema político, o que implica em uma participação ativa na vida política (SANDEL, 1996). Nessa visão, os cidadãos se preocupam com o todo e possuem um vínculo moral com a comunidade. Em relação aos modelos de comunidade e sociedade civil (2), (GARDNER, 1990) defende que a comunidade envolve cuidado, confiança e trabalho em conjunto dos indivíduos, assim como sistemas de comunicação e processos para resolução de conflitos.

O humanismo organizacional trata da valorização do ser humano nas organizações. Sobre a relação entre o humanismo organizacional e a administração pública (3), (ARGYRIS, 1968) aponta que as pessoas estão longe de serem racionais em decorrência de sentimentos e emoções e defende que o modelo racional aplicado às organizações não suporta o crescimento, desenvolvimento e autorrealização do indivíduo, mas sim a racionalidade (eficiência) da organização. Por fim, a quarta fonte teórica compreende o pós-modernismo (4), a qual critica a capacidade do uso do positivismo em compreender as ações humana. (DENHARDT; DENHARDT, 2007) afirmam que o positivismo limita o pensar no campo da administração pública. O comportamento humano visto apenas como fatos revela muito menos do que compreender as ações humanas.

A partir destas quatro fontes teóricas Denhardt e Denhardt (2007) definem sete quesitos que são bases do modelo do NSP:

a) Servir cidadãos, não consumidores: O serviço público deve ser encarado como uma extensão da cidadania e os servidores públicos devem construir relações de confiança com os cidadãos. Os interesses da população envolvem a junção do individual com o coletivo, em que o governo deve trabalhar junto com a população para a construção de uma sociedade civil.

b) Buscar o interesse público: Os administradores públicos devem contribuir para a construção coletiva do interesse público. É mais importante criar responsabilidades e interesses coletivos do que achar individualmente soluções rápidas.

c) Dar mais valor à cidadania do que ao empreendedorismo: É melhor para o avanço do interesse público que servidores e cidadãos

contribuam para a sociedade do que gestores empreendedores agindo como se o dinheiro fosse deles.

d) Pensar estrategicamente, agir democraticamente: Políticas e programas que busquem atender as necessidades públicas podem ser alcançados de forma mais efetiva e responsável por meio de esforços coletivos e processos colaborativos. A participação dos cidadãos se relaciona com a interação em todos os aspectos e etapas do processo de formulação e implementação de políticas públicas.

e) Reconhecer que a accountability não é simples: A accountability é complexa, os servidores públicos devem dar atenção a uma variada gama de atores, valores, normas e instituições. Tudo isso envolve uma complexa relação, à qual os administradores públicos têm a difícil tarefa de priorizar.

f) Servir ao invés de dirigir: Os servidores devem exercer uma liderança compartilhada com os cidadãos para ajudá-los a se articularem e alcançar seus interesses coletivos ao invés de tentar controlar ou dirigir a sociedade em novas direções.

g) Valorizar as pessoas, não apenas a produtividade: Os servidores devem respeitar e confiar nos cidadãos para juntos decidirem acerca do destino dos recursos públicos. No longo prazo, as organizações públicas têm mais chances de sucesso se procederem com liderança compartilhada, colaboração e respeito.

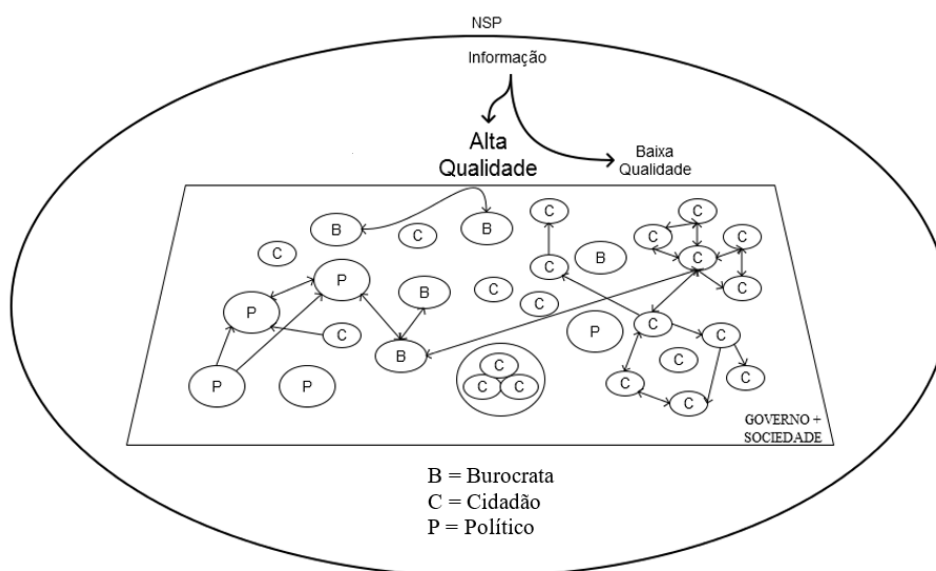
Esses quesitos devem ser levados em consideração para se entender o que é a qualidade da informação. Em essência, pode-se extrair que a qualidade informacional deva permitir um adequado relacionamento entre os cidadãos e os integrantes do setor público, permitindo a construção conjunta do bem público.

## 2.2 Accountability

A accountability aplicada ao contexto público depende do relacionamento existente entre cidadãos e agentes públicos. No modelo do NSP, em que os ideais de cidadania e de interesse público são centrais, a accountability é multifacetada e deve reconhecer que os papéis dos agentes públicos são complexos, assim como as relações entre sociedade e governo. A complexidade dos papéis dos agentes

públicos envolve uma cuidadosa análise e conhecimento da sociedade para dar suporte ao julgamento de como devem ser realizadas as prestações de contas e para quem primordialmente devem ser, já que existe uma grande disputa de diferentes atores da sociedade.

**Figura 1.** Esquema da accountability no modelo do NSP



Fonte: Elaborado pelos autores.

Dunn e Legge JR (2001) afirmam que o objetivo final dos mecanismos de accountability é garantir a capacidade de resposta do governo às preferências e necessidades dos cidadãos. A construção do interesse público exige uma parceria entre cidadãos e governo, o que aproxima muito os planos do governo e da sociedade e que dá origem à coprodução do bem público. Na Figura 1 encontra-se um esquema representativo da accountability no modelo do NSP.

Na Figura 1, a representação geométrica oval engloba o ambiente da administração pública. No caso, está retratado o modelo do NSP, em que as relações entre burocratas, cidadãos e políticos são complexas, podendo formar diferentes agrupamentos. Tais agrupamentos são formados principalmente por:

- 1) **Burocratas:** Cuidam primordialmente da função administrativa governamental. Se os burocratas trabalharem isoladamente, pode haver falha em atender às demandas da sociedade e as informações produzidas podem ser de baixa qualidade. Envolver os cidadãos nos serviços públicos

propicia o entendimento de como os serviços devem ser prestados e como as informações devem ser geradas.

2) **Cidadãos:** Neste esquema, quando agrupados, os cidadãos formam redes de controle social. Os observatórios sociais são um exemplo de rede de controle social, que possuem foco em controlar o uso que os governos fazem dos recursos públicos. As redes de controle social são tipicamente formadas por cidadãos, mas há casos em que participam servidores públicos ou mesmo agentes políticos (para o caso particular dos observatórios sociais, os membros não podem ter vinculação partidária). Os cidadãos também podem atuar individualmente em favor do setor público, desde a fiscalização da atuação dos agentes públicos até a escolha dos representantes eleitos.

3) **Políticos:** Possuem diversas atividades que lhes são condizentes, como a elaboração de leis e o planejamento do uso dos recursos públicos. Os burocratas auxiliam os políticos em suas funções, direcionando e aconselhando sobre seus deveres. Os cidadãos vêm ganhando cada vez mais espaço em meio às atividades primordialmente de responsabilidade dos agentes políticos, entre elas destaca-se a possibilidade de participar da elaboração do orçamento público.

Como no modelo do NSP há uma forte integração entre os atores mencionados, eles estão representados em um mesmo plano. A complexidade da accountability multifacetada denota diversas relações entre os atores, que interagem entre si e formam diferentes tipos de redes e organizações, inclusive de controle social. A responsabilização que os agentes devem assumir é complexa, tanto em saber para quem ser accountable, tanto para saber como ser accountable.

A informação, na parte superior da figura, representa a prestação de contas oriunda da accountability, a qual incorpora a complexidade da responsabilização e, assim, não se pode direcioná-la a um ou mais grupos específicos (dificuldade de saber a quem ser accountable). Sobre a prestação de contas, espera-se que seja feita sob a entrega de informações de alta qualidade (representada em fonte maior) devido à importância que o modelo atribui à participação social. Porém, a prestação de contas pode estar sujeita a uma baixa qualidade, principalmente pela diversidade e complexidade do público a que é destinada.

## 2.3 Qualidade da informação contábil

A Contabilidade é uma ciência que lida com informações. Ao longo de muitos anos vem desenvolvendo o conceito de qualidade de informação, o qual é retratado através das características qualitativas da informação contábil. Tais características qualitativas possuem similaridades com as dimensões de qualidade de informação elaboradas pela ciência da informação. Tal resultado pode ser observado, por exemplo, ao comparar as dimensões de qualidade da informação propostos por Kahn, Strong e Wang (2002), oriundas da ciência da informação, com as características qualitativas da informação contábil. Há uma considerável sobreposição das dimensões da primeira com as características qualitativas da segunda.

Levando em consideração esta parcial convergência entre os dois campos de estudo e que a Contabilidade é uma ciência que se debruçou ao longo de diversos anos para o desenvolvimento das características qualitativas, optou-se por utilizar as características qualitativas da informação contábil (aplicadas ao setor público) como base para avaliação da qualidade da informação.

Segundo as diretrizes da International Federation of Accountants (IFAC), que possui equivalência na Estrutura Conceitual aplicada ao setor público convergida aos padrões nacionais, há seis dimensões de qualidade para as informações contábeis (características qualitativas), descritas, resumidamente, conforme diretrizes da (IFAC, 2016).

- a) Relevância: informação com valor confirmatório, preditivo ou ambos.
- b) Representação fidedigna: representação fiel dos fenômenos. É alcançada quando a representação do fenômeno é completa, neutra e livre de erro material.
- c) Compreensibilidade: permite aos usuários a compreensão do significado da informação. As informações devem ser reportadas levando em consideração as necessidades e a base de conhecimento dos usuários e a natureza das informações apresentadas. Assume-se que os usuários possuem um razoável conhecimento das atividades da entidade e do

ambiente em que está inserida e que, em alguns casos, eles podem precisar da ajuda de um especialista para compreender a informação.

d) **Tempestividade:** significa ter a informação disponível para os usuários antes de ela perder a capacidade de ser útil para fins de tomada de decisão e accountability.

e) **Comparabilidade:** é a qualidade que permite identificar semelhanças e diferenças entre dois ou mais conjuntos de informações.

f) **Verificabilidade:** qualidade que permite a verificação das informações, seja de forma direta ou indireta. De forma direta permite, por exemplo, a confirmação da conta caixa através de sua contagem física. De forma indireta permite, por exemplo, o recálculo de valores através de metodologia para se chegar aos mesmos resultados.

## 2.4 Trabalhos anteriores

Para dar suporte à categorização e avaliação do que os observadores (membros dos observatórios sociais) consideram como fatores que aprimoram a qualidade das informações públicas, é preciso recorrer a trabalhos que identificam estes fatores. Os trabalhos encontrados podem ser segregados em três grupos, (a Tabela 1 apresenta os trabalhos e respectivos autores de acordo com o tipo de abordagem):

- **Orientações relacionadas à qualidade da informação:** Consistem em orientações que determinam atributos relacionados à qualidade da informação. Tipicamente são representadas por normas construídas e alteradas ao longo do tempo, de forma a buscar atualização quanto aos atributos de qualidade.
- **Verificação da qualidade em um ambiente informacional:** Para avaliar a qualidade das informações, boa parte das pesquisas apoiam-se em normativos e pesquisas anteriores para levantamento dos atributos de qualidade e, após, fazem a conferência se determinado ambiente satisfaz as condições levantadas.
- **Percepção de usuários ou especialistas sobre a qualidade da informação:** O início é semelhante, levantam-se os atributos de qualidade a partir da literatura anterior e de normativos. Contudo, ao invés de aplicar estes atributos a um

ambiente específico, colocam-se usuários ou especialistas em informação para avaliá-los.

**Tabela 1:** Classificação da literatura sobre qualidade da informação

Assuntos	Autores
Orientações relacionadas à qualidade da informação	(EAVES, 2009); (GIFT, 2016); (GIFT, 2021); (IFAC, 2016) e (OPEN GOVERNMENT DATA, 2007).
Verificação da qualidade em um ambiente informacional	(BAKAR, 2016); (BERNARDES; SANTOS; ROVER, 2015); (BLANCO; LENNARD; LAMONTAGNE, 2011); (COMITÉ DE TRANSPARÊNCIA, 2014); (CRUZ et al., 2012); (CRUZ et al., 2015); (DAMIAN; MERLO, 2013); (HOSSER et al., 2015); (MATOS, 2015); (PÉREZ; LÓPEZ-HERNÁNDEZ, 2009); (PLATT NETO, 2005); (TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ, 2014) e (VIANA et al., 2013).
Percepção de usuários ou especialistas sobre a qualidade da informação	(ANGGRIAWAN; YUDIANTO, 2018); (DEWI; FERDOUS AZAM; YUSOFF, 2019); e (FILHO; NAVES, 2014); (HASSAN; YUSOF; AHMAD, 2018); (JANITA; MIRANDA, 2018); (KAHN; STRONG; WANG, 2002) e (KLEIN; KLEIN; LUCIANO, 2019).

Fonte: Elaborado pelos autores.

Não há consenso em relação aos fatores que compõem a qualidade da informação. Pelo menos em parte, esta ausência de consenso está associada ao fato de que a informação depende do contexto específico ao qual é aplicada (DECHOW; GE; SCHRAND, 2010; VALENTE, 2014; VAN BEEST; BRAAM; BOELEN, 2009) e que o conceito de qualidade da informação varia no tempo (KAHN; STRONG; WANG, 2002).

De forma geral, os trabalhos destacados na Tabela 1 apresentam diretrizes, ferramentas e ações relacionadas à qualidade da informação. O trabalho da IFAC (2016) é especialmente importante nesta pesquisa e serviu de base para alguns procedimentos metodológicos. Trata-se de um normativo contábil que destaca a existência de seis características qualitativas para a informação contábil no âmbito do setor público: relevância, representação fidedigna, compreensibilidade, tempestividade, comparabilidade e verificabilidade.

Como a qualidade da informação é dependente do contexto, para poder comparar os achados deste trabalho com a literatura é preciso que os contextos sejam semelhantes. Neste sentido, o único trabalho encontrado que permite esta comparabilidade é o de Klein, Klein e Luciano, (2019). Nele, os membros dos observatórios consideraram a seguinte ordem de importância para os 18 fatores de qualidade da informação investigados: dados acessíveis, dados oportunos, participação cidadã na avaliação da qualidade, amplitude, não discriminatórios, periodicidade, compreensibilidade, dados completos, confiabilidade, autenticidade,

compreensíveis por máquina, dados primários, integridade referencial, licenças livres, divulgação, irrefutabilidade, não proprietário e dados conectados. Os autores colocam em seus resultados que todos os fatores foram considerados pelo menos como importantes para 97,89% dos respondentes.

### 3 Procedimentos Metodológicos

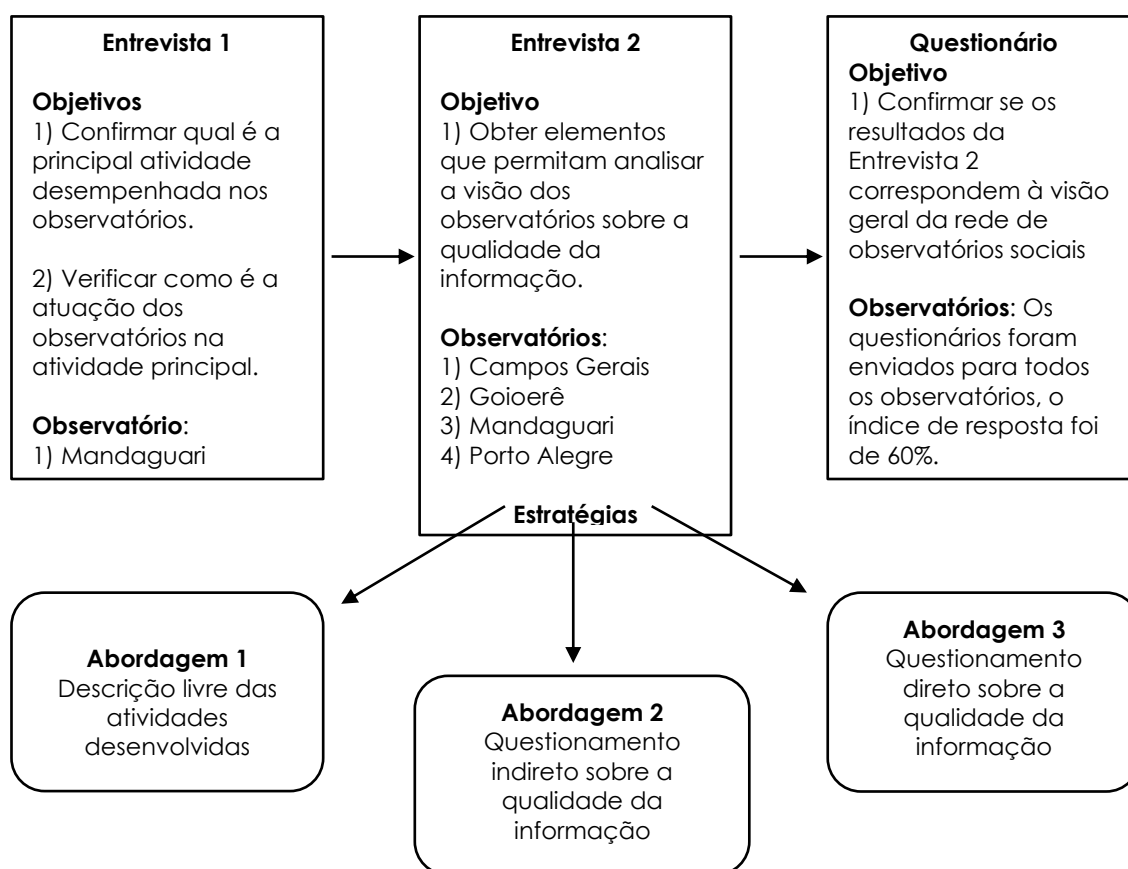
A população deste trabalho corresponde a todos os observatórios sociais existentes até a data do estudo, determinados pela relação disposta no sítio eletrônico do OSB (2016d) e ligação à sede do OSB. A população é constituída de 100 observatórios.

Foram realizados três procedimentos metodológicos (duas fases de entrevista e uma de aplicação de questionário), cada qual com a sua escolha dos sujeitos da pesquisa. A Figura 2 apresenta de forma esquematizada os procedimentos metodológicos.

O primeiro procedimento consistiu em entrevista realizada no Observatório Social de Mandaguari – ADAMA para determinar a principal linha de atuação dos observatórios. A escolha deste observatório foi pelo critério de experiência, que desde 2005 atua em atividades de controle social e com início das atividades na rede OSB em 2009.

O segundo procedimento também foi realizado por meio de entrevistas. Os critérios de escolha dos observatórios foram a presença de atividades de monitoramento de licitações (atividade principal para a maior parte dos observatórios e com metodologia padronizada pela rede), tamanho do município e experiência. O primeiro observatório a participar deste procedimento foi o de Mandaguari, servindo inicialmente como pré-teste do roteiro elaborado. Como o procedimento não demandou ajustes, a entrevista foi utilizada para as fontes de qualidade informacional. Após isso, os observatórios escolhidos de acordo com os critérios informados foram: Observatório Social do Brasil - Seção Campos Gerais (localizado em Ponta Grossa-PR), Observatório Social de Porto Alegre-RS e Observatório Social de Goioerê-PR, respectivamente representando observatórios “grande-experiente”, “grande-inexperiente” e “pequeno-experiente”.

Figura 2: Procedimentos metodológicos e abordagens adotadas para a “Entrevista 2”.



Fonte: Elaborado pelos autores.

Neste segundo procedimento, foram utilizadas três abordagens diferentes com os entrevistados: (1) livre descrição sobre uma licitação em que o entrevistado tivesse acompanhado, em que deveria apontar os problemas enfrentados e as ações utilizadas para superar os problemas; (2) questionamentos sobre o uso que o entrevistado faz das informações (os questionamentos estavam indiretamente relacionados às características qualitativas da informação contábil); e (3) o entrevistado deveria hipoteticamente se colocar no lugar de um funcionário público responsável pela produção e divulgação de informações, sendo questionado sobre o que ele faria para garantir cada característica qualitativa da informação (abordagem direta das características qualitativas).

O processo de análise dos dados envolveu a transcrição das entrevistas e a utilização da análise de conteúdo para encontrar frases que continham formas de possibilitar a realização das atividades dos observatórios ou descrições diretas sobre

o que é necessário para que a informação tenha qualidade. Estas frases foram reescritas de forma simplificada (denominadas de evidências da qualidade da informação, ou resumidamente, evidências), extraíndo a principal ideia do entrevistado. Em seguida, foi utilizada a técnica categorial de análise de conteúdo (BARDIN, 2011). A categorização buscou classificar as frases em categorias (fatores condicionantes da qualidade da informação) formuladas a partir do referencial teórico.

O terceiro procedimento serviu para confirmar se os fatores condicionantes da qualidade da informação representavam a visão geral da rede de observatórios. Para isso, foram aplicados questionários eletrônicos de forma censitária aos observatórios.

Os questionários continham os fatores condicionantes da qualidade da informação, com suas respectivas descrições e deveriam ser avaliados pelos respondentes em uma escala de zero a dez quanto à importância de cada um. Os questionários foram divulgados por meio de e-mails que informavam que o respondente deveria ter conhecimento sobre as atividades realizadas pelo observatório social.

## 4 Resultados e Discussões

### 4.1 Primeira etapa de entrevistas

A partir da primeira etapa de entrevista foi possível constatar que a principal atividade desempenhada pelos observatórios se refere ao acompanhamento das licitações, desde o lançamento dos editais até a entrega dos produtos e serviços. Além dos entrevistados do Observatório Social de Mandaguari afirmarem que o monitoramento de licitações é a principal atividade desempenhada, tal fato também pôde ser verificado quando descreveram as atividades realizadas. Foram citados monitoramentos de licitações envolvendo: compra de medicamentos, serviço de corte e poda de árvores, manutenção da frota municipal, revitalização de praça pública, aquisição de medalhas e troféus e aplicação de manta asfáltica.

Ao questionar se as principais atividades são as mesmas entre os diferentes observatórios, foi respondido que sim e que os observatórios seguem as diretrizes do manual do OSB. Apesar disso, os observatórios desfrutam de certa autonomia em suas

atividades e costumam apresentar o que chamam de “boas práticas” em encontros que reúnem os vários observatórios.

## 4.2 Segunda etapa de entrevistas

A segunda etapa de entrevista possibilitou a identificação de 40 frases relacionadas à qualidade da informação. Destas 40 frases, retiraram-se as ideias principais dos entrevistados, resultando nas 40 evidências da qualidade da informação contábil, as quais foram vinculadas com as características qualitativas da informação contábil. A compreensibilidade foi a característica com mais evidências relacionadas, seguida da tempestividade. Tal fato denota que os entrevistados atribuem alta importância em relação à capacidade de entender as informações e a necessidade de as informações chegarem até eles em tempo hábil para realizarem os trabalhos. As demais características foram pouco abordadas, o que mostra menor impacto no trabalho dos observadores ou uma falta de consciência da importância de cada uma.

Comparando-se com o estudo de (KLEIN; KLEIN; LUCIANO, 2019), percebe-se que os resultados são semelhantes em relação à tempestividade, que no caso dos autores foi tratado como “dados oportunos” e “periodicidade”. Quanto à compreensibilidade, nesta pesquisa foi figurada como o item mais mencionado, já para (KLEIN; KLEIN; LUCIANO, 2019) este fator apareceu na sétima colocação.

As 40 evidências foram categorizadas e deram origem a 11 fatores condicionantes (conforme comentados abaixo). Os fatores condicionantes são dimensões que propiciam qualidade à informação e que abrangem não só o aspecto da informação em si, mas também a responsabilidade dos principais agentes envolvidos na busca e preparação dela.

O primeiro fator (interesse e mobilização governamental) retrata a importância do governo em propiciar qualidade à informação. Os órgãos de controle, como tribunais de contas e ministérios públicos devem se envolver por meio de projetos, disseminação de conhecimentos e pela capacidade de obrigar o governo a agir em prol do cidadão. Ainda, é necessário que o governo facilite a interação da sociedade na busca, compreensão, discussão e verificação das informações, proporcionando assim a aproximação do Estado com a sociedade.

O segundo fator (interesse e mobilização popular) destaca que a mobilização da sociedade em participar da atividade pública é fundamental para propiciar qualidade às informações. Ao participar, os usuários analisam as informações e verificam se elas estão dentro do que consideram informações de qualidade. Caso acreditem que a informação não esteja adequada, os observatórios pressionam os gestores públicos para que as informações sejam disponibilizadas com maior qualidade. A participação e as cobranças são fundamentais para a qualidade da informação. Em uma das entrevistas foi alegado que no início das atividades do observatório determinadas informações necessárias aos trabalhos não eram sequer divulgadas e, depois de muito pressionar os gestores, aos poucos as informações começaram a ser disponibilizadas.

O terceiro fator (organização das atividades do observatório) denota que a organização das instituições que se propõem a monitorar, auxiliar, intervir ou participar de alguma forma das atividades públicas influencia na qualidade dos trabalhos desenvolvidos. Apesar deste fator não afetar diretamente a qualidade da informação em si, ele abrange uma dimensão de como a instituição conseguirá lidar com as informações, ou seja, as entidades devem se organizar de forma a propiciar o uso e entendimento das informações. É importante que os usuários se atentem a estes fatores ao exigir menores prazos ou maior qualidade da informação.

O quarto fator (conhecimento e capacitação do usuário) também impacta na qualidade com o qual os usuários conseguirão lidar com as informações (usuários capacitados tendem a fazer um uso mais adequado). Já o quinto fator (conhecimento e capacitação do governo), tem relação com a qualidade com a qual a informação será gerada e com a forma que os servidores tratarão os usuários que necessitarem de ajuda.

Do sexto ao décimo primeiro fatores (respectivamente: linguagem da informação governamental, disponibilização de estrutura tecnológica, local da divulgação das informações, divulgação de dados primários, divulgação de dados processados e capacidade de manuseio da informação) podem ser classificados como tradicionais, tratam de questões específicas da informação e se aproximam mais das características qualitativas da informação contábil.

Sendo assim, os resultados indicam que a qualidade da informação para o controle social depende de fatores tradicionais (dimensões tradicionais da qualidade da informação, por exemplo, as características qualitativas da informação contábil), mas também de fatores relacionados à aproximação do Estado com a sociedade, conforme defendido no modelo do NSP.

### 4.3 Aplicação de questionários

A apresentação da estatística descritiva dos resultados da aplicação dos questionários está na Tabela 2. Como os fatores condicionantes foram avaliados apenas por números inteiros, é apropriado que a análise seja realizada através da mediana ao invés da média. A menor mediana foi 8, para o atributo “divulgação de dados primários”. Os resultados da Tabela 2 confirmam que os fatores de qualidade obtidos através das entrevistas são importantes na visão geral dos observatórios.

Seguindo a explicação dos fatores realizada anteriormente, é possível condensá-los em três grupos:

- 1) Interesse e Mobilização: (1) Interesse e mobilização governamental, (2) interesse e mobilização popular e (3) organização de atividades do observatório.
- 2) Conhecimento e Capacitação: (4) Conhecimento e capacitação do usuário e (5) conhecimento e capacitação do governo.
- 3) Fatores tradicionais de qualidade: (6) Linguagem da informação governamental, (7) disponibilização de estrutura tecnológica, (8) local de divulgação das informações, (9) divulgação de dados primários, (10) divulgação de dados processados e (11) capacidade de manuseio da informação.

**Tabela 2:** Estatística descritiva da importância dos fatores condicionantes

Fator Condicionante	Mediana	Nota Máxima	Nota Mínima
1 - Interesse e mobilização governamental	10,00	10	4
2 - Interesse e mobilização popular	10,00	10	2
3 - Organização de atividades do observatório	10,00	10	1
4 - Conhecimento e capacitação – observador	10,00	10	3
5 - Conhecimento e capacitação – governo	10,00	10	4
6 - Linguagem da informação governamental	10,00	10	3
7 - Disponibilização de estrutura tecnológica	9,00	10	2
8 - Local de divulgação das informações	10,00	10	2
9 - Divulgação de dados primários	8,00	10	0
10 - Divulgação de dados processados	9,00	10	4
11 - Capacidade de manuseio da informação	10,00	10	0

Fonte: Dados da pesquisa.

Para conferir se existem diferenças entre as medianas calculadas e dispostas na Tabela 2, e, conseqüentemente, verificar diferenças na importância atribuída para cada fator condicionante internamente aos três grupos, foi realizado o teste U de Mann-Whitney. Este é um teste não paramétrico que serve para avaliar variáveis quantitativas e qualitativas ordinais, capaz de comparar diferenças estatísticas entre medianas de variáveis (FÁVERO; BELFIORE, 2017). Considerando o nível de significância de 0,05, não se observa diferença entre as medianas de nenhum dos fatores dos grupos 1 e 2. Para o grupo 3, o fator 9 (divulgação de dados primários) tem mediana estatisticamente menor do que as variáveis 6, 7, 8 e 11, ficando bem próxima do limiar para ser considerada menor do que a variável 10. De forma geral, pode-se considerar que foi atribuída menor importância para o fator condicionante 9 se comparado aos demais do grupo 3. A interpretação que se faz é que a divulgação de dados primários não é tão importante quanto os demais fatores. Fato que se aproxima aos resultados de (KLEIN; KLEIN; LUCIANO, 2019), na qual tal fator foi avaliado como o décimo segundo mais importante (ou sétimo menos importante).

Para verificar se os fatores condicionantes estão aderentes aos grupos, calculou-se o coeficiente de correlação de Spearman, que indicou que os fatores dos grupos 1 e 2 possuem correlações significativas e de valor 0,5 ou mais. No grupo 3, o fator 9 (divulgação de dados primários) possui resultados de correlações não

significativas e de valores baixos. De acordo com estes resultados, somados ao fato de que o fator 9 obteve menores valores para as medianas, interpreta-se que os observatórios dão maior importância aos dados processados do que primários. Alguns trechos das entrevistas corroboraram esse argumento, dizendo que os observadores possuem dificuldades de lidar com informações, dada a sua complexidade. Também alinhado a este fato, a compreensibilidade foi a característica qualitativa mais abordada nas entrevistas.

#### 4.4 Teste de robustez

Para conferir robustez aos resultados, realizaram-se o teste U de Mann-Whitney e o cálculo dos coeficientes de correlação de Spearman (aplicados aos fatores) para os dados segregados por escolaridade (grupo 1: ensino técnico, ensino médio e ensino superior e grupo 2: pós-graduação e mestrado) e porte do município (grupo 1 - pequenos municípios: população abaixo de 100.000 habitantes e grupo 2 - grandes municípios: população acima de 100.000 habitantes). O principal resultado destacado foi mantido para os grupos analisados, ou seja, os observadores atribuem menor importância aos dados primários do que para a maioria dos outros fatores do grupo 3.

Foi ainda calculado o teste U de Mann-Whitney para comparar se existe diferença estatisticamente significativa entre os grupos para as medianas calculadas em cada um dos fatores. Os resultados do teste indicam que existe diferença estatisticamente significativa apenas para o Fator 1 e em relação aos diferentes níveis de escolaridade. Os indivíduos com escolaridade de nível técnico, médio ou superior atribuíram maior importância ao papel dos agentes governamentais em propiciar a transparência dos atos públicos do que os indivíduos com escolaridade de nível de pós-graduação ou mestrado. Para os demais fatores, os resultados são estatisticamente iguais, o que caracteriza homogeneidade nas respostas em termos das diferentes escolaridades e porte dos municípios. Desta forma, os resultados gerais representam de forma satisfatória a visão dos diferentes observatórios. As análises realizadas em conjunto com os testes de robustez levaram à exclusão da variável 9 (divulgação de dados primários) dentre os fatores condicionantes da qualidade da informação.

O Quadro 1 foi desenvolvido para resumir a visão dos observatórios sobre como gerar uma informação de qualidade.

**Quadro 1:** Fatores condicionantes da qualidade da informação

<p style="text-align: center;"><b>Interesse e Mobilização</b></p> <p><b>Governamental:</b> Deve fazer parte dos princípios do governo a produção e divulgação de informações de qualidade, atuando de forma proativa para que isto aconteça.</p> <p><b>Popular:</b> É preciso que os cidadãos se interessem pelas informações públicas. Do interesse e mobilização há uma pressão para disponibilização de mais e melhores informações.</p> <p><b>Organização das atividades:</b> O interesse e mobilização, principalmente populares, dão margem a criação de instituições de controle social. Estas instituições devem ser organizadas de forma a diminuir potenciais problemas informacionais.</p>
<p style="text-align: center;"><b>Conhecimento e Capacitação</b></p> <p><b>Dos cidadãos:</b> Os cidadãos devem entender que nem toda informação é de fácil entendimento. Sendo assim, devem buscar capacitação para serem capazes de entender determinadas informações. O governo deve incentivar esta busca e oferecer cursos apropriados.</p> <p><b>Dos responsáveis pelas informações:</b> Os servidores públicos devem conhecer as necessidades da população e serem capazes de gerar informações compreensíveis.</p>
<p style="text-align: center;"><b>Fatores Tradicionais de Qualidade</b></p> <p><b>Linguagem:</b> A informação deve ser disponibilizada de forma a facilitar o seu entendimento, evitando sempre que possível termos técnicos.</p> <p><b>Estrutura Tecnológica:</b> A estrutura tecnológica pode facilitar a transmissão e compreensão das informações.</p> <p><b>Local de divulgação:</b> Cada informação deve ter sua localização específica e que seja de amplo conhecimento.</p> <p><b>Dados processados:</b> Dada a dificuldade de interpretação de dados governamentais, grande parte dos cidadãos possuem dificuldade em entendê-los, o que propicia a divulgação de dados processados.</p> <p><b>Manuseio da informação:</b> É preciso que os cidadãos consigam acessar e manipular as informações governamentais. Mesmo que os dados sejam processados, a combinação de diferentes fontes de informação permite uma análise mais ampla.</p>

Fonte: Elaborado pelos autores.

## 5 Considerações finais

Para atingir o objetivo de determinar quais são os fatores que condicionam a qualidade da informação no exercício do controle social na visão dos observatórios sociais, a estratégia de pesquisa envolveu três etapas: realização de entrevista para verificar quais são as atividades exercidas nos observatórios sociais, realização de entrevistas para obter os fatores condicionantes da qualidade da informação e aplicação de questionário para verificar se os fatores de qualidade constituíam a visão geral dos observatórios sociais.

A pesquisa identificou 40 evidências da qualidade da informação, as quais foram associadas às características qualitativas da informação contábil. A característica com mais fatores vinculados foi a compreensibilidade, seguida da tempestividade. A conclusão sobre as características qualitativas é que os agentes de controle social se importam principalmente em entender e ter a disposição as informações de forma tempestiva.

Com as evidências da qualidade e após os processos de aplicação de questionários e realização do teste de robustez, foi possível identificar 10 fatores que identificam o que é importante para permitir a realização das atividades dos observatórios sociais e contribuir para a qualidade da informação. O interesse e mobilização dos cidadãos e do governo foram considerados importantes para a obtenção da qualidade informacional. Estes resultados foram obtidos sob a visão de que informação é mais do que disponibilização de documentos. Informação envolve diálogo, permissão e visualização. Informação de qualidade é aquela que permite o conhecimento sobre o que se está em foco. Os resultados da importância do interesse e mobilização dos cidadãos e do governo estão diretamente vinculados ao modelo do NSP, que dispõe que o governo deve trabalhar junto com a população para a construção de uma sociedade civil (DENHARDT & DENHARDT, 2007).

Há alinhamento também com os resultados de Klein, Klein e Luciano (2019), em relação à importância de fatores, especialmente a tempestividade, e em relação à afirmação dos autores de que a qualidade não pode estar atrelada apenas a aspectos técnicos, mas deve atender a um propósito ao ser publicado, que no caso dos governos é a prestação de contas e responsabilização.

Um fato que despertou atenção é que os dados processados foram considerados mais importantes do que dados primários. Disto, conclui-se que o setor público deve fornecer informações acompanhadas de explicações sobre o seu significado, haja vista que as entidades de controle social possuem dificuldade em interpretar diversos tipos de informações.

A visão que os resultados e a base teórica fornecem é que os usuários desempenham um papel importante no aprimoramento da qualidade da informação: por meio da interação com o Estado, cobrando melhorias e buscando capacitação para conhecer e compreender o setor público. É condição

indispensável que os usuários possam interagir com os responsáveis pelas informações do setor público, de maneira fácil e rápida. Não há qualidade em uma informação que não possa ser analisada, verificada ou indagada sobre sua adequação.

Como a pesquisa abordou exclusivamente os observatórios sociais, os resultados limitam-se às instituições de princípios similares. Além disso, a sociedade e as instituições estão sujeitas a passar por mudanças, o que leva à necessidade de revisões periódicas dos resultados.

Como sugestão de estudos futuros, indica-se a investigação do que permite a realização das atividades de outras entidades e pessoas voltadas ao controle social. Outra possibilidade é o aprofundamento sobre a necessidade e forma de divulgação de informações processadas.

## Referências

- ANGGRIAWAN, F. T.; YUDIANTO, I. Factors affecting information quality of local government financial statement. **Journal of Accounting Auditing and Business**, v. 1, n. 1, p. 34, 2018.
- ARGYRIS, C. **Personalidade e organização: O conflito entre o sistema e o indivíduo**. Rio de Janeiro: Renes Ltda, 1968.
- BAKAR, N. B. A. Developing an accountability disclosure index for statutory bodies: A proposal. **Research Journal of Applied Sciences, Engineering and Technology**, v. 12, n. 8, p. 885–899, 2016.
- BARDIN, L. **Análise de Conteúdo**. São Paulo: Edições 70, 2011.
- BERNARDES, M. B.; SANTOS, P. M.; ROVER, A. J. Ranking das prefeituras da região Sul do Brasil: Uma avaliação a partir de critérios estabelecidos na Lei de Acesso à Informação. **Revista de Administração Pública**, v. 49, n. 3, p. 761–792, jun. 2015.
- BLANCO, H.; LENNARD, J.; LAMONTAGNE, S. Annual reporting and accountability by municipalities in Canada: An empirical investigation. **Accounting Perspectives**, v. 10, n. 3, p. 195–224, set. 2011.
- COMITÊ DE TRANSPARÊNCIA. **Índice de transparência 2014: Metodologia**. Disponível em: <<https://indicedetransparencia.com/metodologia-2014/>>. Acesso em: 21 jun. 2016.
- CRUZ, C. F. et al. **Transparência da gestão pública municipal: um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios brasileiros**. **Revista de Administração Pública**, 2012.

CRUZ, N. F. et al. Measuring local government transparency. **Public Management Review**, v. 18, n. 6, p. 866–893, 2015.

DAGNINO, E. ¿Sociedad civil, participación e ciudadanía: de que estamos hablando? Em: MATO, D. (Ed.). **Políticas de ciudadanía y sociedad civil en tiempos de globalización**. Caracas: FACES, Universidad Central de Venezuela, 2004. p. 95–110.

DAMIAN, I. P. M.; MERLO, E. M. Uma análise dos sites de governos eletrônicos no Brasil sob a ótica dos usuários dos serviços e sua satisfação. **Revista de Administração Pública**, v. 47, n. 4, p. 877–900, 2013.

DECHOW, P.; GE, W.; SCHRAND, C. Understanding earnings quality: A review of the proxies, their determinants and their consequences. **Journal of Accounting and Economics**, v. 50, p. 344–401, 2010.

DENHARDT, J. V; DENHARDT, R. B. **The New Public Service: Serving not steering**. Expanded ed. New York: M.E. Sharpe, 2007.

DEWI, N. F.; FERDOUS AZAM, S. M.; YUSOFF, S. K. M. Factors influencing the information quality of local government financial statement and financial accountability. **Management Science Letters**, v. 9, n. 9, p. 1373–1384, 2019.

DUNN, D. D.; LEGGE JR, J. S. US local government managers and the complexity of responsibility and accountability in democratic governance. **Journal of Public Administration Research and Theory**, v. 11, n. 1, p. 73–88, 2001.

EAVES, D. **The three laws of open government data**. Disponível em: <<https://eaves.ca/2009/09/30/three-law-of-open-government-data/>>. Acesso em: 29 de janeiro de 2023.

FÁVERO, L. P.; BELFIORE, P. **Manual de análise de dados: Estatística e modelagem multivariada com Excel, SPSS e STATA**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2017.

FILHO, J. R. F.; NAVES, G. G. A contribuição do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI) para a promoção da accountability horizontal: A percepção dos usuários. **Brazilian Business Review**, v. 11, n. 3, p. 1–28, 2014.

FRANCO VARGAS, M. H.; RAMÍREZ BROUCHOUD, M. F.; CHINKOUSKY GIRALDO, M. A. Los controles a la administración pública en Colombia. Una aproximación al control social al presupuesto participativo en Medellín. **Reflexión Política**, v. 21, n. 41, p. 50–63, 30 abr. 2019.

FREDERICKSON, H. G. **Social equity and public administration: Origins, developments, and applications**. New York: M.E. Sharpe, 2010.

GARDNER, J. W. Building community. **Social Contract Journal**, v. 1, n. 1, 1990.

GIFT. GLOBAL INITIATIVES FOR FISCAL TRANSPARENCY. **High-level principles on fiscal transparency**. 2018. Disponível em: <<https://fiscaltransparency.net/documents/GIFT-EHLP-9Feb18.pdf>>. Acesso em: 25 de janeiro de 2023.

GIFT. GLOBAL INITIATIVES FOR FISCAL TRANSPARENCY. **Principles of public participation in fiscal policy**. Disponível em: <<https://fiscaltransparency.net/public-participation-principles-and-guide/>>. Acesso em: 25 de janeiro de 2023.

HASSAN, E.; YUSOF, Z. M.; AHMAD, K. Determinant factors of information quality in the Malaysian public sector. **ACM International Conference Proceeding Series**, p. 70–74, 2018.

HOSSER, C. et al. Portal da transparência: Um estudo comparativo entre os municípios de Porto Alegre e Pelotas. **ConTexto**, v. 15, n. 30, p. 94–110, 2015.

IFAC. INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS. **The conceptual framework for general purpose financial reporting by public sector entities**. 2016.

IPSASB. **The conceptual framework for general purpose financial reporting by public sector entities**. New York. 2014.

JANITA, M. S.; MIRANDA, F. J. Quality in e-Government services: A proposal of dimensions from the perspective of public sector employees. **Telematics and Informatics**, v. 35, n. 2, p. 457–469, 2018.

KAHN, B. K.; STRONG, D. M.; WANG, R. Y. Information quality benchmarks: product and service performance. **Communications of the ACM**, v. 45, n. 4, p. 184–192, 2002.

KLEIN, R. H.; KLEIN, D. C. B.; LUCIANO, E. M. Ampliação Da Transparência De Dados Abertos Governamentais: a Percepção Dos Observatórios Sociais Brasileiros. **CONTEXTUS - Revista Contemporânea de Economia e Gestão**, v. 17, n. 1, p. 8–36, 2019.

MATOS, N. B. **Governança eletrônica municipal e eficiência na distribuição de recursos públicos: Uma análise nos municípios mais populosos do Brasil**. Natal, Rio Grande do Norte, Brasil: Dissertação de Mestrado, Universidade Federal de Brasília, Universidade Federal da Paraíba, Universidade Federal do Rio Grande do Norte, 2015.

NASCIMENTO, T. D. Democracia participativa no Brasil: Desafios e possibilidades. **Revista de Filosofia do Direito do Estado e da Sociedade**, v. 3, n. 2, p. 115–126, out. 2012.

OPEN GOVERNMENT DATA. **Principles of open government data**. Disponível em: <<https://opengovdata.org>>. Acesso em: 29 jun. 2016.

PÉREZ, C. C.; LÓPEZ-HERNÁNDEZ, A. M. Governmental financial transparency in MERCOSUR member countries. **International Review of Administrative Sciences**, v. 75, n. 1, p. 169–181, 2009.

PINHO, J. A. G.; SACRAMENTO, A. R. S. Accountability: Já podemos traduzi-la para o português? **Revista de Administração Pública**, v. 43, n. 6, p. 1343–1368, 2009.

PLATT NETO, O. A. **Construção de um modelo para avaliação da transparência da gestão da dívida pública municipal com vistas a favorecer o controle social**. Florianópolis, Santa Catarina, Brasil: Tese de Doutorado, Universidade Federal de Santa Catarina, 2005.

SANDEL, M. J. **Democracy's discontent: America in search of a public philosophy**. Cambridge, MA: Belknap Press of Harvard University Press, 1996.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ. **Relatório LAI Social - Portal TCE-PR**. Disponível em: <<http://www1.tce.pr.gov.br/conteudo/relatorio-lai-social/267134/area/47>>. Acesso em: 26 out. 2015.

VALENTE, N. T. Z. **Qualidade da informação contábil na perspectiva da ciência da informação**. São Paulo, SP, Brasil: Tese de Doutorado, Universidade de São Paulo, 2014.

VAN BEEST, F.; BRAAM, G.; BOELEN, S. **Quality of financial reporting: Measuring qualitative characteristics** NiCE Working Paper 09-108. 2009.

VIANA, C. C. et al. Avaliação da aderência aos critérios internacionais de transparência para a divulgação e apresentação das contas públicas municipais. **Revista Ambiente Contábil**, v. 5, n. 1, p. 152–178, 2013.