

Introdução de relatórios financeiros populares nos conselhos municipais de saúde do Brasil

Introduction of popular financial reporting in municipal health councils in Brazil

Introducción de informes financieros populares en los consejos municipales de salud en Brasil

Diana Vaz de Lima*

Doutora em Ciências Contábeis (UnB/UEPB/UFPA)
Pós-doutorado em Contabilidade e
Controladoria (FEARP/USP)
Professora do Departamento de Ciências Contábeis e
Atuariais e do Programa de Mestrado em Administração
Pública - PPGA/MPA (UnB), Brasília/DF, Brasil
diana_lima@unb.br
<https://orcid.org/0000-0002-4477-445X> 

Lucas Matheus Valverde Carvalho Duarte Silva

Bacharel em Ciências Contábeis pelo
Departamento de Ciências Contábeis e
Atuariais (UnB), Brasília/DF, Brasil
lucasvalverde@outlook.com.br
<https://orcid.org/0000-0001-6051-1038> 

Rafiza Varão

Doutora em Comunicação (UnB)
Professora do Departamento de Jornalismo e do Programa
de Pós-Graduação em Comunicação da Faculdade de Comunicação -
PPG/FAC (UnB), Brasília/DF, Brasil
rafiza@unb.br
<https://orcid.org/0000-0003-0383-5524> 

Endereço do contato principal para correspondência*

Campus Darcy Ribeiro, Asa Norte, FACE, CEP: 70.000-000 – Brasília/DF, Brasil

Resumo

Este estudo tem como objetivo compreender como o formato dos relatórios financeiros populares (RFPs) pode contribuir para que os conselheiros municipais de saúde possam tomar melhores decisões sobre informações financeiras que estejam sob seu julgamento. A pesquisa trouxe uma abordagem qualitativa atrelada à coleta de dados documental impressos no Relatório de Gestão Anual (RAG) aprovado em 2019 pelo Conselho de Saúde do município de Florianópolis, localizado no estado de Santa Catarina, Região Sul do Brasil. Foi sugerido, a partir da literatura de RFPs e da experiência de um dos autores que atua na área de comunicação humana e suas nuances há 20 anos, com o uso da metodologia *Design Thinking* e a plataforma Canva®, uma proposta que, eventualmente, pode ser usada como base para um relato popular harmonizado no contexto do Conselho Municipal de Saúde objeto da análise. As sugestões apresentadas têm como propósito provocar a atenção do leitor, com o uso de cores contrastantes, desenhos e imagens com simulação de movimento, visando motivar a leitura do RAG e melhorar a percepção dos conselheiros sobre seu conteúdo.

Palavras-chave: Cidadãos; Compreensibilidade; Conselhos Municipais de Saúde; Informação Contábil; Relatórios Financeiros Populares

Abstract

This study aims to understand how the format of popular financial reports (RFPs) can help municipal health councilors make better decisions about financial information. The research adopted a qualitative approach for collecting documentary data from the Annual Management Report (RAG) approved in 2019 by the Health Council of the municipality of Florianópolis, located in the state of Santa Catarina, in the south of Brazil. It was suggested, based on RFP literature and on the experience of one of the authors who has been working in the area of human communication for 20 years, to use the *Design Thinking* methodology and the Canva® platform. This proposal could ultimately serve as a basis for a popular report in the Municipal Health Council object of analysis. The suggestions presented in this study are intended to grab readers' attention by using contrasting colors, drawings, and images. Presenting an RAG with a visual encourages one to read the material, as well as better understand its content.

Keywords: Citizens; Comprehensibility; Municipal Health Councils; Accounting Information; Popular Financial Reports

Resumen

Este estudio tiene como objetivo comprender cómo el formato de los informes financieros populares (RFP) puede ayudar a los consejeros municipales de salud a tomar mejores decisiones sobre la información financiera que está a su juicio. La investigación trajo un enfoque cualitativo vinculado a la recopilación de datos documentales impresos en el Informe Anual de Gestión (RAG) aprobado en 2019 por el Consejo de Salud del municipio de Florianópolis, ubicado en el estado de Santa Catarina, Región Sur de Brasil. Se sugirió, con base en la literatura de RFPs y en la experiencia de uno de los autores que trabaja en el área de la comunicación humana y sus matices desde hace 20 años, utilizando la metodología Design Thinking y la plataforma Canva®, una propuesta que, eventualmente, pueda servir de base para un informe popular armonizado en el contexto del Consejo Municipal de Salud objeto de análisis. Las sugerencias presentadas tienen como objetivo provocar la atención del lector, con el uso de colores contrastantes, dibujos e imágenes con simulación de movimiento, con el objetivo de motivar la lectura del RAG y mejorar la percepción de los orientadores sobre su contenido.

Palabras clave: Ciudadanos; Comprensibilidad; Consejos Municipales de Salud; Información de Cuenta; Informes Financieros Populares

1 Introdução

A compreensibilidade é a qualidade da informação contábil que permite que os usuários compreendam o seu significado (Dias Filho, 2000; Ifac, 2014). Esse atributo da informação contábil tem ganhado a preocupação dos órgãos reguladores tanto na esfera privada como na esfera pública (Ewer, 2007), para que a contabilidade possa servir ao seu mais importante papel, que é auxiliar o processo decisório (Dias Filho & Nakagawa, 2001).

Para Oliveira (2004), entre as explicações para a falta de compreensibilidade das informações contábeis estão tanto a inobservância de elementos fundamentais do processo de comunicação, como a inadequação da mensagem e a incompatibilidade do canal. A literatura mostra que no setor público os usuários dessas informações têm dificuldades para compreender o que é transmitido nos relatórios contábeis (Platt Neto, da Cruz, Ensslin, & Ensslin, 2007; Souza, 2020). De acordo com Mendes, Pereira, Noriller e da Silva (2018), os “usuários” seriam todos os membros de uma sociedade, de modo a representar um conjunto universal de usuários, no que se refere à necessidade do uso das informações contábeis.

A própria Estrutura Conceitual da Contabilidade Aplicada ao Setor Público dispõe que os cidadãos estão entre os usuários primários dos relatórios contábeis no Setor Público (Ifac, 2014). Uma forma de os cidadãos participarem ativamente no processo de criação de políticas públicas no Brasil é atuando como conselheiros em Conselhos Municipais (Magalhães & Xavier, 2019). Entre as funções exercidas pelos conselheiros no âmbito dos Conselhos está a função fiscalizadora, que tem como papel acompanhar e controlar os atos praticados pelos governantes (CGU, 2012).

Para que esses cidadãos conselheiros possam exercer esse papel crucial no processo de tomada de decisão no âmbito dos governos e, para não diminuir a sua confiança, é importante que esses governos comecem a investir em soluções para suprimir esse problema (Martins & Lima, 2021). Os Relatórios Financeiros Populares (RFPs) surgiram em resposta às preocupações de que os relatórios financeiros tradicionais do governo, embora precisos e detalhados, falham em fornecer ao público em geral uma compreensão geral dos usos dos fundos públicos pelos governos (Yusuf, Jordan, Neill, & Hackbart, 2013).

Neste cenário, os RFPs se apresentam como um recurso importante para melhorar a compreensão do cidadão sobre as finanças do Estado de uma forma que seja mais acessível (Martins & Lima, 2021). O cidadão comum, conforme Cabral e Aquino (2020), é aquele que não possui experiência prévia ou conhecimento formal estabelecido na dinâmica de reconhecimento, mensuração e registro contábil (ou elaboração de relatórios financeiros) e finanças públicas.

A literatura apresenta que são diversos os espaços de participação social na administração pública brasileira, e os Conselhos se destacam entre os mais conhecidos (Silva, Gonçalves, Santos, & Pirkiel, 2018). De acordo com os pesquisadores, entre os exemplos de Conselhos mais significantes estão os Conselhos Municipais de Saúde (CMSs). Criados para fiscalizar a aplicação do dinheiro público, verificar se a assistência à saúde está atendendo às necessidades da população e averiguar se as políticas de saúde oferecidas têm orientado o Governo no atendimento da população (Silva et al., 2018), os CMSs são uma realidade em vários municípios brasileiros e congregam diversos segmentos da sociedade, tendo, legalmente, caráter deliberativo (Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística [IBGE], 2019).

Os CMSs têm importância estratégica no processo de reestruturação da atenção à saúde no Brasil (Ventura, Tellini, & Britto, 2014), representam a mais ampla iniciativa de descentralização político-administrativa implementada no país (Moreira & Escorel, 2009; Pereira, Chai, Dias, Loyola, & Pacheco, 2019), propõem e acompanham as ações relativas à saúde local, além de controlar e fiscalizar o bom uso dos recursos do Sistema Único de Saúde (SUS), que são depositados em conta especial e cuja movimentação está sob a sua fiscalização (Conselho Nacional de Secretarias Municipais de Saúde

[CONASEMS], 2019). Em 2018, 99,9% dos municípios brasileiros possuíam CMS instituído (IBGE, 2019).

Formado por um colegiado de representantes dos gestores, prestadores de serviço, trabalhadores e usuários da saúde (Silva et al, 2018), os CMSs devem analisar o Relatório de Gestão apresentado pelo gestor do SUS do respectivo ente federado e emitir parecer conclusivo sobre o cumprimento ou não das normas definidas na legislação. Segundo Zambon e Ogata (2013), vários entraves interferem no exercício da função do conselheiro de saúde, desde a sonegação de informações até o entendimento da linguagem adotada nos relatórios.

Pesquisadores já haviam identificado que, no que se refere à comunicação contábil os escores são limitados para avaliar a legibilidade das informações contábeis escritas (Selzer 1981; Rezende, & Gonçalves, 2014; Fernandes, 2019). Ao analisar a compreensibilidade dos relatórios de prestação de contas de determinado CMS, Fernandes (2019) apresentou que os conselheiros relataram dificuldades em analisar o Relatório Anual de Gestão (RAG) devido à linguagem complexa e à falta de capacitação com foco na prestação de contas.

Visando superar esses desafios e auxiliar os membros dos CMSs a exercerem suas atribuições, em 2010 o TCU lançou a cartilha *Orientação para os Conselheiros de Saúde*. Na 2ª edição do material, publicado em 2015, o TCU destacou que o Conselho de Saúde poderia ser criativo na hora de divulgar suas ações, sugerindo, entre outros, a criação de um jornalzinho ou gibi, páginas na internet ou fixando cartazes em locais importantes (TCU, 2015).

A necessidade de que informações técnicas sejam condensadas e sintetizadas em um resumo mais acessível para serem disseminadas e distribuídas aos cidadãos que as desejam também vêm sendo objeto de pesquisas (Jordan, Yusuf, Mayer, & Mahar, 2016; Martins & Lima, 2021). Nesse sentido, o *popular financial reporting* tem sido utilizado como uma ferramenta de “tradução” de resultados (Biancone, Secinaro, & Brescia, 2016a; Martins & Lima, 2021).

Ao efetuar a revisão da literatura no período de 2019 a 2021 sobre a temática (Periódicos CAPES, EBSCO, Emerald, Scopus, Science Direct e Web of Science), foram identificadas algumas pesquisas anteriores sobre a compreensibilidade da informação contábil de usuários da contabilidade e relatórios financeiros populares, porém, não foi encontrado nenhum estudo que relacionasse essa temática aos conselhos municipais.

Diante desse cenário, considerando que o Relatório Financeiro Popular (RFP) se apresenta como um instrumento complementar de divulgação da informação financeira ajustada ao cidadão, em vocabulário simples e compreensível pelo público em geral (Lee, 2006; Oliveira, Santos, & Jorge, 2018), e que a divulgação de informações financeiras mais acessíveis pode melhorar a qualidade da relação governo-cidadão (Martins & Lima, 2021), o presente estudo traz o seguinte problema de pesquisa: *como o formato dos relatórios financeiros populares (RFPs) pode contribuir para que os conselheiros municipais possam tomar melhores decisões sobre informações financeiras que estejam sob seu julgamento?*

Desta forma, este estudo tem como objetivo compreender como o formato dos relatórios financeiros populares pode contribuir para que os conselheiros municipais possam tomar melhores decisões sobre informações financeiras que estejam sob seu julgamento. Assim, se questiona, a partir da literatura de *Design Thinking*, como a organização do RAG no formato de RFPs pode auxiliar os conselheiros municipais de saúde a tomarem melhores decisões sobre informações financeiras que estejam sob seu julgamento.

Com este propósito, foi utilizada uma abordagem qualitativa atrelada à coleta de dados documental impressos no Relatório de Gestão Anual (RAG) aprovado em 2019 pelo Conselho de Saúde de Florianópolis, município localizado no estado de Santa Catarina, Região Sul do Brasil, cuja estratégia metodológica foi feita em dois momentos: (i) análise preliminar do RAG originalmente publicado em nome do município, efetuando a análise de conteúdo das informações nele contidas; e (ii) preparando uma proposição de *layout* para algumas páginas desse mesmo RAG à luz da literatura de RFPs, com o uso da metodologia *Design Thinking* e da plataforma Canva®.

Além de tornar o relato da informação contábil mais compreensível para os conselheiros de saúde e possibilitar a divulgação de informações financeiras mais acessíveis para fortalecer a qualidade da relação governo-cidadão, essa experiência procura mostrar que a introdução dos RFPs nas entidades do setor público, mais especificamente nos CMSs, pode contribuir para aperfeiçoar a legibilidade das informações contábeis, fazendo com que essas sejam lidas, compreendidas e utilizadas de forma tempestiva por seus usuários.

2 Desenvolvimento

2.1 A comunicação humana e suas nuances

A comunicação humana é um processo relacional cujo objetivo se dá não apenas no nível individual de expressão, mas, também, se reflete na recepção, por uma coletividade ou por outro indivíduo, daquilo que é expresso. Isso significa que qualquer produto de comunicação profissional (mesmo que não vinculado às áreas clássicas de formação, como jornalismo ou publicidade), para ser considerado efetivo, necessita

que a mensagem que carrega seja compreendida de forma plena quando concluído o trajeto entre emissor e receptor. Dessa forma, a “[...] *divulgação de relatórios financeiros populares pode ser analisada como um processo de comunicação, já que a finalidade do popular reporting é aproximar o cidadão das informações financeiras dos governos*” (Rodrigues, Dias, & Vargas, 2021, p. 10).

Essa perspectiva se assenta sobretudo na revisão do modelo clássico aristotélico (a pessoa que fala → o discurso que faz → a pessoa que ouve) (Martino, 2001) realizada pela teoria matemática da comunicação proposta pelos pesquisadores Claude Shannon e Warren Weaver. Segundo Martino (2001), tanto Aristóteles quanto Shannon e Weaver entendem que o processo de comunicação não pode ser considerado bem-sucedido caso a recepção (a pessoa que ouve) seja atravessada por dificuldades de compreensão daquilo que o emissor (a pessoa que fala) pretendia comunicar.

No caso das comunicações de órgãos públicos, de forma geral, a fonte de informação é especializada e o destinatário foge a essa denominação, pois, se encontra vinculada às instituições por motivos variados, sendo esperado que a fonte se empenhe com maior intensidade para que o processo ocorra sem ruídos (ou, pelo menos, que esses sejam minimizados) (Carvalho, 2012). Para Dias Filho (2000), boa parte dos esforços para a comunicação efetiva precisa ser instituída a partir da fonte e deve atender ao princípio da compreensibilidade, segundo o qual os benefícios de uma determinada informação são amplificados a partir do momento que são compreensíveis a um maior e mais variado número de pessoas.

Assim, segundo Carvalho (2012), a linguagem especializada da fonte precisa não apenas ser traduzida em termos que o destinatário assimile em sua totalidade, mas, também, de modo a possibilitar o engajamento desse mesmo destinatário em relação aos dados que recebe. Desse modo, “[...] a) *o usuário deve ser capaz de obter os dados, o que significa que os dados devem ser acessíveis; b) compreender a sintaxe e a semântica da informação; c) a informação deve ser útil; d) a informação deve possuir credibilidade para o usuário*” (Wang in Arouck, 2011, p. 5-6).

Portanto, qualquer que seja, a comunicação deve ser pensada sempre em termos dos atributos de qualidade da informação, estabelecidos por Arouck (2011), como, por exemplo: acessibilidade, aparência, clareza, concisão, formato, legibilidade, abrangência, atualidade, coerência, completude, confiabilidade, correção, credibilidade, compreensibilidade, conveniência, importância e interpretabilidade.

Todos esses atributos, se observados, auxiliam na redução dos ruídos dos materiais de comunicação (Carvalho, 2012). Ao estabelecer como parâmetro a comunicação efetiva, a pesquisadora aponta que o foco na interpretação e assimilação pelo destinatário se torna, então, fundamental.

Trazendo em perspectiva o ambiente do usuário da informação contábil, da mesma forma, para que ocorra a efetiva comunicação das informações deve haver uso de um significado comum entre emissor e destinatário para que este seja capaz de compreendê-la, sendo possível identificar no processo de comunicação das informações contábeis os elementos da Teoria da Comunicação, a qual fornece subsídios para entender este processo (Shannon, 1948; Dias Filho & Nakagawa, 2001; Camacho, Weffort, Gonçalves, & Garcia, 2020).

De acordo com Dias Filho e Nakagawa (2001) e Mota, Coelho e Queiroz (2014), quanto ao primeiro elemento, o emissor, três fatores podem influenciar o seu comportamento, de modo a influenciar a comunicação, também no ambiente contábil: (a) a habilidade comunicativa; (b) o grau de conhecimento; e (c) o sistema sociocultural. Segundo os pesquisadores, enquanto a habilidade comunicativa influencia a capacidade individual de analisar os próprios objetivos e intenções, assim como a capacidade de codificar a mensagem de forma a expressar o que se pretende, o grau de conhecimento se refere ao conhecimento do emissor sobre determinada informação contábil, de modo que esse conhecimento influencia a qualidade da informação.

Com relação ao sistema sociocultural, Wolf (2008) e Mota, Coelho e Queiroz (2014) apresentam que os meios de comunicação (canal) são influenciados por um contexto econômico, social e cultural, além daqueles próprios que detêm os meios (emissor). O destinatário, por sua vez, é o receptor humano final da informação, a quem a mensagem é destinada. Nesse sentido, conforme explicita Nöth (2011), o receptor “divide” conhecimento com emissor, trazendo ao seu conjunto de informações sobre o mundo aquilo que se encontra na mensagem elaborada pelo emissor.

Sob a perspectiva dos CMSs, Gonçalves, Gonçalves, Lustosa e Celestino (2010) consideram que a melhora da comunicação contábil é um aspecto fundamental para o exercício das atribuições dos conselheiros, tais como, o controle e o acompanhamento dos atos da gestão, a discussão e a deliberação das estratégias a serem adotadas. Segundo os pesquisadores, a avaliação das decisões tomadas se torna mais difícil se os conselheiros não estiverem de posse de informações relevantes relacionadas aos atos e acontecimentos ligados à gestão.

2.2 Limitações da legibilidade das informações contábeis

As limitações sobre a legibilidade das informações contábeis já são ressaltadas pelos pesquisadores há décadas. Para Daniels e Daniels (1991) e Paton (1992), os formatos dos relatórios

financeiros do setor público não são fáceis de entender por que exigem conhecimento contábil específico e pode ocultar mais do que mostram. Segundo os pesquisadores, narrativas adicionais são necessárias para revelar o que há por trás dos números contábeis, para atender de forma concisa às necessidades de informação dos *stakeholders*.

Segundo o disposto *The Conceptual Framework for General Purpose Financial Reporting by Public Sector Entities*, editada pela Federação Internacional de Contadores (IFAC), os objetivos da elaboração e divulgação da informação contábil estão relacionados ao fornecimento de informações sobre a entidade do setor público que são úteis aos usuários dos relatórios contábeis de propósitos gerais (RCPGs) para a prestação de contas e responsabilização (*Accountability*) e tomada de decisão. A referida norma esclarece que, para que a elaboração e a divulgação de informação contábil não seja um fim em si mesma, seu propósito é o de fornecer informações úteis aos usuários dos RCPGs, determinados com base em suas necessidades de informações (Ifac, 2014).

De acordo com aquela Estrutura Conceitual, os cidadãos são considerados usuários primários dos relatórios contábeis e, a principal função dos governos e de outras entidades do setor público é a de fornecer serviços que aprimorem ou mantenham seu bem-estar. Esses serviços incluem, por exemplo, programas e políticas de bem-estar, como os oferecidos na área da saúde.

A norma também apresenta que o atendimento das obrigações relacionadas à prestação de contas e responsabilização (*Accountability*) requer o fornecimento de informações sobre a gestão dos recursos da entidade confiados com a finalidade de prestação de serviços aos cidadãos e aos outros indivíduos.

Assim, a divulgação de informações não financeiras e financeiras das atividades de prestação de serviços, desempenho e/ou os resultados durante o exercício, fornecem insumos para avaliação da economicidade, da eficiência e da eficácia das operações da entidade, e é necessária para que o governo ou outra entidade do setor público cumpra com suas obrigações de prestação de contas e responsabilização (*Accountability*) – isto é, justificar a utilização dos recursos captados da sociedade ou em nome dela.

Desta forma, para que a informação contábil seja útil, ela deve corresponder à representação fidedigna dos fenômenos econômicos e outros que se pretenda representar. A representação fidedigna é alcançada quando a representação do fenômeno é completa, neutra e livre de erro material. A informação que representa fielmente um fenômeno econômico ou outro fenômeno retrata a substância da transação, a qual pode não corresponder, necessariamente, à sua forma jurídica.

Portanto, diante da necessidade de se fornecer informações que possam ser lidas e compreendidas e, no caso específico da informação contábil, para que ela atinja os destinatários de forma que possa ser utilizada, é necessário que o usuário consiga ler e compreender a mensagem transmitida (Camacho et al., 2020). Desse modo, o processo de comunicação será eficaz se o seu principal objetivo – influenciar o comportamento do receptor – for atingido plenamente, caso contrário, não haverá comunicação (Silva & Novais, 2014).

No caso da área da saúde no Brasil, o que se espera é que os diferentes níveis de governo cumpram papéis diferentes e complementares em relação à saúde pública: a União planeja e coordena o SUS; os estados, além de desenvolverem suas próprias políticas de saúde, atuam como organizadores e articuladores em relação aos municípios de sua jurisdição e; por fim, cabe aos municípios a efetiva prestação de serviços de saúde, sobretudo, aqueles ligados à atenção básica (TCU, 2016; Busato, Garcia, Rodrigues, Salesbram, & Berté, 2020).

Sob o ponto de vista da circulação da informação, Dalmonte (2015) relata a evolução de novos ambientes midiáticos/informacionais que tanto propiciam a maior circulação de conteúdo quanto permitem que os indivíduos participem dos processos de elaboração e distribuição desse conteúdo. Estudos envolvendo a comunicação e a informação nos CMSs demonstram fragilidade nesse processo de comunicação pela dificuldade de compreensão dos documentos e pela falta de acesso às informações (Oliveira, 2004; Saliba, Moimaz, Ferreira, & Custódio, 2009; Fernandes, 2019).

Ao contrário do setor privado, no qual o usuário das informações é especializado, no setor público os usuários das informações (cidadãos) geralmente são leigos e precisam de informações traduzidas de maneira didática e simples, além de oferecer assuntos de interesse pessoal ou de sua comunidade (Viana, 2010; Silva, Fedato, Almeida, & Almeida, 2016). Da mesma forma, os CMSs são compostos por membros com pouco conhecimento sobre suas funções e, grande parte desses indivíduos relata ter dificuldade na compreensão de documentos (Saliba et al., 2009). Segundo os autores, o repasse de informações à sociedade e a discussão sobre orçamento são fatores a serem aprimorados.

Além disso, Silva et al. (2016) apontam que os conselheiros, embora demonstrem o desejo de atender os anseios da população, preocupando-se com os requisitos da legalidade, prática obrigatória nas entidades públicas, mostram certo despreparo para cumprir os preceitos da prática de *Accountability*.

Estudo realizado por Silva et al. (2018) apresenta que na região Nordeste do Brasil a maior parte dos municípios enfrenta dificuldades quanto ao não acompanhamento da execução dos recursos públicos, seguida pela falta de infraestrutura dos conselhos e ausência de capacitação de seus membros, despertando a atenção para a baixa efetividade da função precípua dos conselhos, que é representada

principalmente pela fiscalização na correta aplicação dos recursos públicos.

Soma-se isso a questão da sonegação de dados por parte da administração municipal, o que dificulta a socialização de informações para a melhoria das atividades de controle e acompanhamento das políticas públicas locais (Silva et al., 2018), além disso, a fragmentação dos sistemas de informação em saúde também se mostra como uma fragilidade na gestão, pois, dificulta a compilação dos dados e alocação dos recursos.

O que se observa é que apesar de a elaboração do planejamento ficar a cargo das prefeituras, em alguns casos, os recursos não são direcionados para as necessidades da população. Assim, mesmo quando há uma proposta orçamentária alinhada com o Plano Municipal de Saúde, as necessidades dos usuários não são traduzidas (Sampaio, Carvalho, Pereira, & Mello, 2011; Lorenzetti, Lanzoni, Assuiti, Pires, & Ramos, 2014; Fernandes, 2019).

Como resultado, o exercício das atribuições dos conselhos, tais como o controle e o acompanhamento dos atos da gestão, a discussão e a deliberação das estratégias a serem adotadas, bem como a avaliação das decisões tomadas, torna-se difícil ou até mesmo impossível se os conselheiros não estiverem de posse de informações relevantes relacionadas aos acontecimentos ligados à gestão (Gonçalves et al., 2010). Neste contexto, alternativas devem ser pesquisadas para superar a legibilidade das informações contábeis por parte dos conselheiros que atuam nos CMSs.

Ao analisarem o movimento ocular e os desafios cognitivos na compreensão dos relatórios populares, Cabral e Aquino (2020) apresentam evidências de benefícios na substituição de jargões da contabilidade por palavras mais familiares, acompanhadas de contexto ou de exemplos que ajudem os leitores a fazer sentido dos conteúdos apresentados. Para os pesquisadores, além de simplificar frases e palavras, os jargões contábeis devem ser traduzidos e informações de contexto adicionadas. Nesse sentido, os RFPs podem se apresentar como uma importante ferramenta para melhorar a legibilidade das informações contábeis analisadas pelos conselheiros dos CMSs.

Com base nos conceitos e nas características apresentadas na literatura sobre o tema (Governmental Accounting Standards Board [GASB], 1992; Yusuf & Jordan, 2012; Yusuf et al., 2013; Cohen & Karatzimas, 2015; Yusuf & Jordan, 2015; Biancone, Secinaro, & Brescia, 2016a; Biancone, Secinaro, & Brescia, 2016b; Jordan et al., 2016; Groff, Pitman, & Tervo, 2017; Martins & Lima, 2021), a expectativa é que a introdução dos fundamentos dos RFPs nos relatórios dos CMSs aumente a compreensibilidade das informações contábeis escritas e, conseqüentemente, permita que seus conselheiros possam tomar decisões tecnicamente mais embasadas.

2.3 Compreensibilidade dos relatórios governamentais: *accountability* e transparência

Segundo Langella, Anessi-Pessina, Redmayne e Sicilia (2021), governos de todo o mundo estão envolvidos em várias iniciativas de transparência, com a expectativa que essas iniciativas produzam uma ampla gama de resultados positivos, incluindo a participação cidadã. Segundo os pesquisadores, contudo, uma maior transparência pode não se traduzir automaticamente em maior participação.

Sobre a transparência, alguns trabalhos trazem categorias focadas na disponibilidade e acessibilidade da informação (Cucciniello, Porumbescu, & Grimmelhuijsen, 2017; Langella et al., 2021), esclarecendo que disponibilidade e acessibilidade das informações necessariamente não se traduzem na compreensibilidade das informações divulgadas.

Ao realizar um estudo para avaliar como a tecnologia moderna poderia motivar a participação dos cidadãos nas questões públicas, Cohen, Mamakou e Karatzimas (2017) verificaram que a apresentação das informações financeiras divulgadas em relatórios populares com o auxílio das tecnologias de informação e comunicação (TICs) torna a apresentação das informações mais próxima da realidade e prática atuais, e que são necessários mais estudos que esclareçam as reais necessidades dos cidadãos, não só quanto ao conteúdo dos RFPs, mas, também, quanto à sua forma de apresentação e método de divulgação.

De acordo com Cordella e Bonina (2012), o rápido avanço das TICs e sua utilização em todos os aspectos da vida cotidiana levou à sua exploração como meio de aumentar a transparência, prestação de contas e desempenho no setor público. Bonsón, Royo e Ratkai (2015) destacam que, no contexto de prestação de contas e transparência para com os cidadãos, o uso da internet e das mídias sociais como meio de informar o público é substancial e tem um custo relativamente baixo.

Ao explorar o relatório financeiro popular como uma ferramenta de prestação de contas públicas centrada no cidadão, Manes-Rossi, Aversano e Polcini (2019) consideram que os relatórios financeiros populares devem incorporar informações sobre as fontes de receitas, despesas e custos dos serviços governamentais e, que essa nova forma de reportar informações centradas nos cidadãos podem ajudar os governos a ganhar legitimidade.

Para Manes-Rossi (2019), atualmente há uma crise na prestação das contas públicas. Segundo a pesquisadora, em países já experimentados com a Nova Gestão Pública (NPM) e a Nova Governança Pública (NPG), a *Accountability* pode ser percebida como a acessibilidade da informação para garantir a concorrência de mercado e o engajamento dos cidadãos.

A autora considera, contudo, que para serem eficazes em termos de prestação de contas e para criar um impacto em termos de engajamento dos cidadãos na tomada de decisões e na formulação de políticas, os relatórios devem estar conectados a iniciativas de participação democrática, como orçamento participativo, grupos focais, assembleias comunitárias ou formatos alternativos adequados para a comunidade específica (Manes-Rossi, 2019).

Conforme apontam Santos, Santos, Pessali e Rover (2020), em um sistema que inclui a participação do cidadão, dar-lhe acesso à informação inteligível é questão elementar para que as assimetrias do processo decisório possam diminuir. Os referidos pesquisadores entendem que a adoção do RFP também pode contribuir para uma nova forma de transparência pública, com o objetivo de romper os paradigmas dos jargões utilizados pela administração pública para o fortalecimento da *Accountability*.

2.4 Sobre os relatórios financeiros populares (RFPs)

De acordo com Cohen & Karatzimas (2015), os relatórios populares referem-se à preparação de relatórios financeiros concisos, de fácil leitura, abrangentes e de fácil utilização, centrados principalmente nas necessidades dos cidadãos.

Além dos cidadãos que constituem o grupo-alvo fundamental dos relatórios populares, esses relatórios podem ser úteis para políticos, funcionários do setor público, mídia e grupos comunitários (Gasb, 1992); pode ser um importante mecanismo para melhorar a transparência das informações orçamentárias do governo (Yusuf & Jordan, 2015) e facilitar o fornecimento de informações que servem como base para o desenvolvimento de um quadro de cidadãos informados que podem participar efetivamente do processo de política orçamentária/fiscal (Jordan et al., 2016). Para Groff, Pitman e Tervo (2017), os RFPs também são projetados para serem úteis aos constituintes, fornecendo menos detalhes e mais uma visão geral das atividades financeiras e condições do governo.

Portanto, os Relatórios Financeiros Populares (RFPs) podem se dirigir a um público bastante amplo com um denominador comum de todos esses grupos de usuários – a falta de experiência em contabilidade e relatórios financeiros (Cohen & Karatzimas, 2015). Segundo os pesquisadores, a filosofia básica dos relatórios populares é fornecer uma visão simplificada das demonstrações financeiras, evitando análises detalhadas e o uso de termos técnicos complicados.

A complexidade desses relatórios é, portanto, impulsionada pelo nível de "maturidade" dos usuários (ou seja, cidadãos) e não dos preparadores, suas informações incluídas derivam das demonstrações financeiras formais e dos sistemas financeiros formais (Sharp et al., 1998; Cohen & Karatzimas, 2015).

Na prática, os Relatórios Financeiros Populares (RFPs) surgiram para facilitar o entendimento de usuários que não estavam familiarizados com a linguagem utilizada nos relatórios contábeis e financeiros (Yusuf et al., 2013; Groff, Pitman, & Tervo, 2017). Contudo, embora muitas entidades governamentais respondam a essa tendência e desenvolvam relatórios populares, elas não avançam na segunda etapa necessária, que é sua divulgação ativa aos constituintes (Yusuf et al., 2013; Cohen & Karatzimas, 2015), levantando questionamentos sobre a existência de uma demanda por eles.

Uma explicação pode ser o fato de que nem sempre estejam sendo reunidas nos RFPs informações que seriam efetivamente aplicadas na prática, sem contar que pode ser difícil implementar um RFP devido às inúmeras variáveis de acordo com cada governo (Martins & Lima, 2021). Clay (2010) e Martins e Lima (2021) ainda ressaltam que nem sempre a divulgação dos RFPs é dada de forma adequada e efetiva, para que os mesmos possam ser vistos.

Na prática, o RFP representa a simplificação do relatório de governo usando um texto com frases e palavras mais curtas, um estilo de escrita mais simples, direto e mais legível, portanto, mais fácil de ser compreendido (Aquino & Cabral, 2020). De acordo com Yusuf et al. (2013) e Martins e Lima (2021), os RFPs podem ser apresentados em uma variedade de modelos - relatórios financeiros populares anuais; guia do cidadão para o orçamento; relatórios de esforços de serviços e realizações; relatórios anuais de estilo corporativo e relatórios do estado do governo.

Segundo Hermann (2011), para criar um RFP as seguintes características, entre outras, devem ser observadas: (i) possuir um tema; (ii) começar com uma carta e uma fotografia; (iii) usar linguagem clara; (iv) apresentar *layout* aberto e convidativo; (v) fazer bom uso de gráficos e imagens; (vi) incluir apenas informações que sejam relevantes e significativas; e (vii) adotar um tom educativo.

Ao apresentar diretrizes para elaboração de relatórios financeiros populares em entidades públicas brasileiras, tendo como base os conceitos e características apresentadas na literatura sobre o tema, Martins e Lima (2021) destacam, entre outras características, que seja fornecida uma visão simplificada das demonstrações financeiras; que sejam evitados jargões e linguagem técnica que podem não ser imediatamente compreensíveis para quem não tem formação financeira ou contábil.

As autoras também recomendam que seja dada atenção às preocupações dos cidadãos e à mensagem que as autoridades locais desejam transmitir, com o fornecimento de informações relevantes, organizadas e apresentadas de maneira significativa para que os cidadãos possam entender como elas se relacionam ou impactam sobre eles (Martins & Lima, 2021).

Uma sugestão é que a divulgação dos RFPs acompanhada de vídeos curtos nas redes sociais pode trazer melhores resultados, combinando melhor outros elementos da linguagem e favorecendo a compreensão da mensagem (Cabral & Aquino 2020; Martins & Lima, 2021).

Existem casos práticos de RFPs recentes no Brasil, como o Balanço do Cidadão do Estado de Santa Catarina (Estado de Santa Catarina, 2019) e a Prestação de Contas Anual Simplificada do Estado da Bahia (Estado da Bahia, 2019), porém, a abordagem acadêmica sobre o assunto tem sido limitada (Biondi & Bracci, 2018; Rodrigues, Dias & Vargas, 2021; Martins & Lima, 2021).

Embora seja importante explorar a compreensão dos relatórios governamentais por não especialistas – uma vez que o uso (com maior compreensão e engajamento) dos RFPs é a razão para todas as iniciativas de transparência e abertura de dados governamentais como solução para a democracia participativa (Cabral & Aquino, 2020) – o fato é que no Brasil a participação desses atores ainda é pouco efetiva e precisa ser melhor explorada (Martins & Lima, 2021).

2.5 O Papel dos Conselhos e os Relatórios de Prestação de Contas da Saúde Pública no Brasil

Criado inicialmente por meio da Lei nº 241/1992, os conselhos municipais de saúde sofreram algumas alterações e atualmente são regidos pela Lei nº 1.274/2010, que dispõe sobre sua criação, organização e funcionamento, caracterizando-se como um órgão de caráter consultivo e deliberativo, com objetivo de dar continuidade às diretrizes do SUS (Silva et al., 2016).

A exemplo dos Conselhos de Educação e Assistência Social, os CMS são órgãos autônomos e independentes nas suas decisões e têm como objetivo trabalhar em conjunto com as secretarias de saúde, auxiliando no desempenho dos planos e políticas, tendo como função fiscalizar os serviços prestados e os recursos recebidos pelo órgão público por meio de aplicação direta do município ou por meio de convênio (Silva et al., 2016).

Para Silva et al. (2016), a criação de CMS possibilitou a aproximação entre as pessoas e gestores dos órgãos públicos, propiciando oportunidades para uma gestão democrática e participativa na área da saúde. Segundo os autores, isto também implica em maior responsabilidade e transparência nas ações desses órgãos, pois, a população pode participar mais ativamente do desenvolvimento das políticas públicas, haja vista se tratar da principal interessada na eficiência e eficácia dessas políticas.

No caso da saúde, Segundo Carvalho (2013), os CMS incrementam as ações de proteção e promoção da saúde e prevenção de doenças, ampliando o acesso da população às ações de saúde, garantindo o financiamento na melhoria de atenção à saúde e aprofundando as políticas de gestão do trabalho e educação na saúde; humanização, acolhimento e qualidade, pontos que podem melhorar a saúde dos brasileiros e fortalecer o SUS.

Atualmente regida pela Portaria nº 2.135, de 25 de setembro de 2013, a política de saúde gerida pelo SUS é sintetizada em três principais documentos: plano de saúde (PS), programa anual de saúde (PAS) e relatório anual de gestão (RAG). O RAG, objeto de análise do presente estudo, é o instrumento de gestão que permite ao gestor apresentar os resultados alcançados com a execução da PAS e orientar eventuais redirecionamentos que se fizerem necessários no PS (Santos et al., 2020).

A Lei Complementar nº 141, de 13 de janeiro de 2012, em seu art. 36, § 1º, dispõe que a União, o Distrito Federal e os municípios deverão comprovar a observância do disposto neste artigo mediante o envio de RAG ao respectivo CMS até o dia 30 de março do ano seguinte ao da execução financeira, cabendo aos seus conselheiros emitir parecer conclusivo sobre o cumprimento ou não das normas estatuídas naquela Lei Complementar, ao qual será dada ampla divulgação, inclusive, em meios eletrônicos de acesso público.

Segundo o disposto no *Manual de Recomendações para o encerramento da Gestão Municipal na Saúde* (CONASEMS, 2020), além da preparação das secretarias e suas equipes para uma nova gestão, os secretários municipais de saúde precisam também realizar um balanço de tudo que projetaram em seus planos municipais de saúde, prestar contas do realizado e apontar sugestões e estratégias para o futuro. Os principais relatórios de prestação de contas no SUS para os CMS estão apresentados na Tabela 1.

Segundo orientação do Ministério da Saúde (2010), para a elaboração do RAG são propostos como elementos constitutivos:

- a. os objetivos, as diretrizes e metas do Plano de Saúde (PS), sendo recomendável que a sua apresentação observe os eixos adotados no Plano (condições de saúde da população; determinantes e condicionantes de saúde; e gestão em saúde);
- b. as ações anuais definidas - e não definidas - na Programação Anual de Saúde (PAS), às metas previstas e alcançadas;
- c. os recursos orçamentários previstos e executados;
- d. as observações específicas relativas às ações programadas, que se fizerem necessárias;
- e. a análise de execução da PAS, a partir das ações – programadas e não programadas - e metas estabelecidas, explicitando os recursos obtidos;
- f. as recomendações, tanto para a PAS do ano seguinte, quanto para eventuais ajustes no PS.

Considerando que o RAG deve ser aprovado no respectivo CMS, sugere-se que o documento de aprovação seja anexado a ele.

Tabela 1

Principais Relatórios de prestação de contas no SUS para os Conselhos Municipais de Saúde

Plano Municipal de Saúde	O Plano Municipal de Saúde (PMS) é a base das atividades e programações da secretaria municipal de saúde. Além de ser aprovado pelo conselho municipal de saúde e ser uma exigência legal, é um instrumento fundamental para a consolidação do SUS, visto que, por meio dele, busca-se explicitar o caminho a ser seguido pela Secretaria de Saúde para atingir sua missão.
DigiSUS Gestor	Esta plataforma traz de maneira estruturada o registro em sistema de informação das Diretrizes, Objetivos, Metas e Indicadores do Plano Municipal de Saúde, bem como a vinculação deste planejamento para quatro anos de maneira anualizada, com o registro da Programação Anual de Saúde – PAS e suas informações das ações e orçamentos previstos. A plataforma traz ainda a prestação de contas das ações previstas por intermédio do Relatório Detalhado do Quadrimestre Anterior – RDQA e do Relatório Anual de Gestão – RAG.
Relatório anual de gestão (RAG)	O Relatório Anual de Gestão (RAG), instrumento elaborado anualmente para prestação de contas e comprovação da aplicação dos recursos em saúde, apresenta os resultados alcançados com a execução da Programação Anual de Saúde (PAS), orienta eventuais redirecionamentos que se fizerem necessários no Plano de Saúde e, nos termos do art. 36, § 1º, da LC 141, deverá ser apresentado até o dia 30 de março do ano seguinte ao da execução financeira, cabendo ao Conselho emitir parecer conclusivo, por meio do sistema DigiSUS Gestor/Módulo Planejamento - DGMP.
Relatórios trimestrais de gestão	Os relatórios trimestrais são instrumentos de monitoramento e acompanhamento da execução da Programação Anual em Saúde (PAS), e devem ser apresentados pelo gestor do SUS até o final dos meses de maio, setembro e fevereiro, em audiência pública na Câmara Municipal e ao respectivo conselho de saúde.
Auditorias e outros procedimentos fiscalizatórios	O Relatório Anual de Gestão e os Relatórios Trimestrais exigem que sejam apontadas auditorias realizadas ou em fase de execução no período a que se refere e suas recomendações e determinações. Desse modo, o Gestor deve relacionar para depois também constar nesses relatórios todas as auditorias e fiscalizações em curso na saúde sob a responsabilidade da Secretaria Municipal de Saúde ou deflagradas por outros órgãos, tais como o Departamento Nacional de Auditoria do SUS (DENASUS), a Controladoria Geral da União (CGU), o Tribunal de Contas da União (TCU), os Tribunais de Contas dos Estados e/ou dos Municípios e a Secretaria de Saúde do Estado.

Fonte: CONASEMS (2020), adaptado pelos autores.

3 Metodologia

Objetivando compreender como o formato dos Relatórios Financeiros Populares (RFPs) pode contribuir para que os conselheiros municipais possam tomar melhores decisões sobre informações financeiras que estejam sob seu julgamento, esta pesquisa traz uma abordagem qualitativa apoiada por uma metodologia atrelada à coleta de dados documental, a partir da literatura de RFPs e da experiência de um dos autores que atua na área de comunicação humana e suas nuances há 20 anos.

Para a abordagem documental, foram utilizados dados secundários pautando-se na coleta e análise de conteúdo das informações impressas no Relatório de Gestão Anual (RAG) aprovado em 2019 pelo Conselho de Saúde do município de Florianópolis, localizado no estado de Santa Catarina, Região Sul do Brasil. A estratégia metodológica foi feita em dois momentos: (i) análise preliminar do RAG originalmente publicado em nome do município, efetuando a análise de conteúdo das informações nele contidas; e (ii) preparando uma proposição de *layout* para algumas páginas desse mesmo RAG à luz da literatura de RFPs, com o uso da metodologia *Design Thinking* e da plataforma Canva®.

Embora não se possa falar de um método de adequação da linguagem proveniente da área da comunicação para auxiliar na legibilidade de *popular financial reporting*, serão adotadas técnicas da linguagem jornalística (Lage, 2006) para que o produto final realize o processo comunicacional com menor presença de ruídos, possibilitando uma comunicação dos dados mais efetiva, com o uso da metodologia do *Design Thinking*.

Segundo Brown (2008), a metodologia do *Design Thinking* “usa a sensibilidade do designer e métodos para combinar as necessidades das pessoas com o que é tecnologicamente viável”, sendo que o que é viável como estratégia de negócios “pode se converter em valores dos clientes e oportunidades de mercado” (p.2). A metodologia do *Design Thinking* é composta por três etapas fundamentais: inspiração, idealização e implementação (Brown, 2010; Quinaud, Lumini; & Baldessar., 2018), conforme Figura 2.

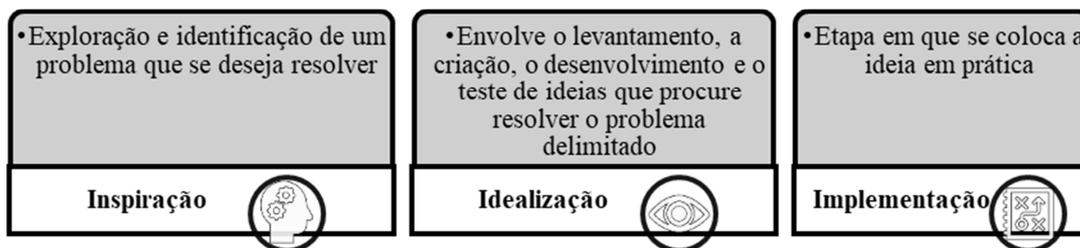


Figura 2 – Comunicação usando a metodologia *Design Thinking*

Fonte: Adaptado de Brown (2010) e Quinaud, Lumini e Baldessar (2018)

Obviamente, quando se fala de RAGs não podemos falar em clientes, mas, em cidadãos que precisam ser alcançados pelas informações de acordo com a estruturação do *design* dos documentos, gerando um grau de compreensibilidade maior de seus conteúdos. Em contribuição ao exposto, Cerezini e Silva (2017) apontam que a abordagem do *Design Thinking* também pode ser dividida em sete etapas, sendo elas (i) entendimento, (ii) observação, (iii) ponto de vista, (iv) ideação, (v) prototipagem, (vi) teste e (vi) iteração (Tabela 2).

Tabela 2

Fases do *Design Thinking*

Entendimento	Momento de divergência de pensamento. É necessário fazer um entendimento holístico do problema, enxergando-o sobre vários pontos de vistas, para que se possa entender o real problema a ser solucionado.
Observação e Pesquisa	Momento de sair para campo e conversar, observar e provar. Além disso, sair da zona de conforto e ir buscar as informações que serão valiosas para o processo. O produto ou serviço é feito para pessoas e, por isso, toda a observação se baseará nas mesmas.
Ponto de vista	Momento de convergência do pensamento. O ponto de vista é sempre uma das fases mais difíceis do processo, pois foram coletadas várias informações e o desafio principal precisa ser redefinido a partir do entendimento e pesquisa em grupo. É um momento de navegação entre as informações levantadas. O tempo e esforço dedicados ao fechamento dessa fase será proporcional a abertura gerada nas fases anteriores.
Ideação	Momento em que as soluções ganham vida. Esse é o momento do famoso <i>brainstorming</i> e as soluções são criadas para o desafio definido nas etapas anteriores. É importante ter consciência que as ideias que estão sendo geradas estão realmente solucionando o problema.
Prototipagem	Momento de divergência e de gerar ainda mais ideias, de aumentar seu entendimento, de expandir. É o momento de tirar as ideias do papel e dar-lhes vida. A construção de modelos ajuda na visualização e iteração do funcionamento da ideia. O protótipo é algo capaz de causar uma sensação em alguém antes mesmo da solução existir
Teste	Momento em que os protótipos devem ser testados. Um protótipo não precisa estar fiel ao futuro do produto, às vezes uma folha de papel desenhada já cumpre o seu papel.
Iteração	É a oportunidade de refinar as soluções e torná-las melhores, ou seja, levá-las a outro nível. Todas as fases do <i>Design Thinking</i> são iterativas, podendo se relacionar entre si, independente da fase que esteja o processo. Essa volta a fases anteriores para possíveis verificações é muito comum e agrega muito ao processo.

Fonte: Cerezini & Silva (2017). Adaptado pelos autores.

Brown (2020) aponta que são precisos novos produtos que equilibrem as necessidades de indivíduos e da sociedade como um todo; novas ideias que lidem com os desafios globais de saúde, pobreza e educação; novas estratégias que resultem em diferenças que importam e um senso de propósito que inclua todas as pessoas envolvidas.

Para o autor, é preciso que haja uma abordagem à inovação que seja poderosa, eficaz e amplamente acessível, que possa ser integrada a todos os aspectos dos negócios e da sociedade e que indivíduos e equipes possam utilizar para gerar ideias inovadoras que sejam implementadas e que, portanto, façam a diferença. Esse é o tipo de abordagem possibilitada pelo *Design Thinking* (Brown, 2020).

Somando à essa percepção, serão usadas representações gráficas como ferramentas para explicar ideias, conceitos e processos utilizados desde muito tempo: plataformas como o Canva®, podem, por exemplo, utilizar de forma ampla desenhos e figuras para explicar de modo mais simplificado os estudos e teorias, sobre diversos assuntos (Archanjo & Santos, 2020).

Segundo Cândido, Bertolotti e Bedin (2017), plataformas como o Canva® proporcionam uma ampla visão do que se espera em projetos e sua execução, possibilitando o registro das melhorias e oportunidades que poderão surgir durante o seu desenvolvimento. A plataforma é um serviço *online* gratuito com o objetivo de ser uma ferramenta colaborativa ideal para a criação de material de *design* e edição de imagem e pode ser usado para produzir cartões comemorativos, criação de identidade para projetos, produtos, serviços, etc.

(Archanjo & Santos, 2020).

Cabe ressaltar, conforme aponta Brown (2010) e Quinaud, Lumini e Baldessar (2018), que as etapas da metodologia não têm obrigação de acontecer linearmente, ou seja, é possível que na fase de implementação, ao se fazer um protótipo, por exemplo, descobre-se que a solução pensada precisa ser revisada, retornando-se à fase de idealização.

Como o Canva® é uma representação visual do plano de projeto e o *Design Thinking* é uma metodologia para a solução de problemas que possibilita a construção de respostas desejáveis, criáveis e praticáveis, a união das duas metodologias gera um ambiente motivador e criativo para a construção de um planejamento coparticipativo e ativo (Ruiz, 2019).

Assim, no caso aqui estudado e, levando-se em consideração as fases abordadas por Brown (2008), Quinaud, Lumini e Baldessar (2018), a primeira etapa (inspiração) deste estudo correspondeu à análise inicial do RAG aprovado pelo CMS de Florianópolis em 2019; a segunda etapa (idealização) focou na busca de possibilidades de *design* e linguagem, bem como sua devida avaliação crítica na transformação do RAG analisado e na sua possível transformação em RFP; por fim, na terceira etapa (implementação) foi realizada a migração de dados do RAG original para o formato RFP com a utilização do Canva®, explorando o que foi aferido nas etapas anteriores.

A proposta de novo *layout* para o RAG à luz da literatura de RFPs apresentada neste estudo surge então como alternativa para a diminuição de ruídos durante o processo de aprovação do RAG pelos conselheiros do respectivo CMS, de forma a contextualizar o entendimento sobre as metas e procedimentos desenvolvidos, para o fortalecimento do SUS. A expectativa é que a proposta de simplificação das informações dispostas no RAG à luz da literatura de RFPs possibilite uma atuação mais eficiente dos conselheiros. Sendo assim, a análise do relatório será realizada de maneira descritiva, conforme a legislação vigente a respeito dos procedimentos necessários para a prestação de contas anual dos CMS, tendo como base a literatura de RFPs (Yusuf & Jordan, 2012; Martins & Lima, 2021).

4 Resultados

4.1 Análise preliminar do RAG à luz da literatura de RFP

Em termos de organização do documento que representará o RAG, a legislação aplicada sugere como estrutura que seja apresentada (i) uma introdução, com a representação de dados e caracterização da esfera de gestão correspondente; (ii) um quadro sintético com o demonstrativo do orçamento; (iii) quadros com elementos constitutivos do RAG; (iv) análise da execução da PAS, com avaliação do alcance das ações e metas no ano e sua correspondência com os objetivos do PS; e (v) recomendações relativas à PAS do ano seguinte e eventuais ajustes no PS, com a explicação das razões para tal (Ministério da Saúde, 2010).

Nesse sentido, o RAG aprovado pelo CMS de Florianópolis em 2019 é composto por 62 páginas, dividido em 12 capítulos: (1) Identificação; (2) Introdução; (3) Dados Demográficos e de Morbimortalidade; (4) Dados da Produção de Serviços no SUS; (5) Rede Física Prestadora de Serviços ao SUS; (6) Profissionais de Saúde Trabalhando no SUS; (7) Programação Anual de Saúde — PAS; (8) Indicadores de Pactuação Interfederativa; (9) Execução Orçamentária e Financeira; (10) Auditorias; (11) Análises e Considerações Gerais e (12) Recomendações para o Próximo Exercício. A análise documental mostra que o RAG objeto do estudo de caso contempla as exigências da legislação brasileira, portanto, atende a perspectiva normativa para ele estabelecida (Figura 3).

As demonstrações contábeis são apresentadas tal qual foram estabelecidas nos normativos, nos mesmos formatos técnicos de outras prestações de contas exigidas pelos órgãos de fiscalização (Figura 4). No RAG original do CMS de Florianópolis também é feito pouco uso de gráficos, ilustrações, cores e tabelas diferentes para simplificar a complexidade do material (Figura 5). E não há destaque para a relevância do conteúdo das informações na vida das pessoas e nem evidências de impacto das mesmas sobre os cidadãos (Figura 6).

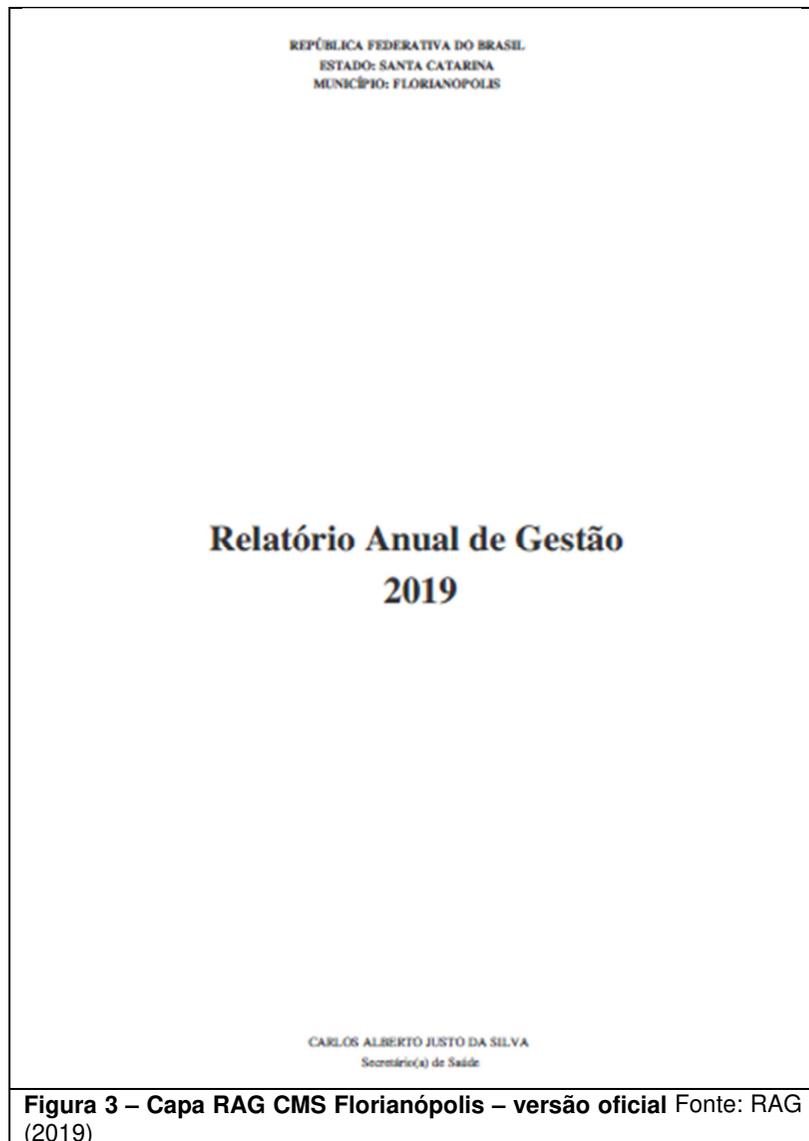


Figura 3 – Capa RAG CMS Florianópolis – versão oficial Fonte: RAG (2019)

9.1. Execução da programação por fonte, subfunção e natureza da despesa

Despesa Total em Saúde por Fonte e Subfunção									
Subfunções	Recursos Ordinários - Fonte Livre	Recursos de Impostos e de Transferência de Impostos - Saúde	Transferências Fundo a Fundo de Recursos do SUS provenientes do Governo Federal	Transferências Fundo a Fundo de Recursos do SUS provenientes do Governo Estadual	Transferências de Contas de Saúde	Operações de Crédito vinculadas à Saúde	Recebíveis de Petróleo vinculados à Saúde	Outros Recursos Destinados à Saúde	TOTAL
Atenção Básica									
Corrente	0,00	134.069.555,94	33.434.861,89	7.094.693,63	0,00	0,00	0,00	0,00	174.579.111,46
Capital	0,00	1.185.200,47	6.705.769,61	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	7.891.069,88
Atenção Hospitalar e Ambulatorial									
Corrente	0,00	86.635.163,84	48.054.638,69	62,43	0,00	0,00	0,00	0,00	134.689.864,96
Capital	0,00	92.632,20	2.588.782,39	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2.681.414,39
Suporte Fisiológico e Terapêutico									
Corrente	0,00	4.065.119,83	6.662.459,42	1.752.860,84	0,00	0,00	0,00	0,00	12.480.440,09
Capital	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Vigilância Sanitária									
Corrente	0,00	28.841.428,50	4.828.508,43	0,00	0,00	0,00	0,00	3.471.028,86	37.141.965,79
Capital	0,00	0,00	314.354,67	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	314.354,67
Vigilância Epidemiológica									
Corrente	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Capital	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Atenção e Nutrição									
Corrente	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Capital	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Outras Subfunções									
Corrente	0,00	1.843.622,36	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.843.622,36
Capital	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Total	0,00	254.812.802,94	102.650.373,70	8.847.616,90	0,00	0,00	0,00	3.471.028,86	375.781.822,40

(*) ASIS: Agênc. e Serviços Públicos em Saúde
 (†) Dados estatísticos do Ministério de controle externo, conforme Art. 39, Inc. V, LC 141/2012.

Fonte: Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Saúde (SIOPS)
 Data da consulta: 11/03/2020.

Figura 4 - Execução da programação por fonte, subfunção e natureza da despesa Fonte: RAG (2019)

DESPESAS COM SAÚDE NÃO COMPUTADAS PARA FINS DE APURAÇÃO DO PERCENTUAL MÍNIMO	DOTAÇÃO INICIAL	DOTAÇÃO ATUALIZADA	DESPESAS EXECUTADAS		
			Liquidadas Até o Bimestre (b)	Inscritas em Restos a Pagar não Processados (l)	% [(b+l) / IV(f+g)]
DESPESAS COM INATIVOS E PENSIONISTAS	N/A	4.102,46	4.102,46	0,00	0,00
DESPESA COM ASSISTÊNCIA À SAÚDE QUE NÃO ATENDE AO PRINCÍPIO DE ACESSO UNIVERSAL	N/A	0,00	0,00	0,00	0,00
DESPESAS CUSTEADAS COM OUTROS RECURSOS	N/A	149.547.240,80	110.646.362,48	4.322.656,98	30,92
Recursos de Transferências Sistema Único de Saúde - SUS	N/A	145.592.436,78	107.175.333,62	4.322.656,98	29,99
Recursos de Operações de Crédito	N/A	0,00	0,00	0,00	0,00
Outros Recursos	N/A	3.954.804,02	3.471.028,86	0,00	0,93
OUTRAS AÇÕES E SERVIÇOS NÃO COMPUTADOS	N/A	0,00	0,00	0,00	0,00
RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS INSCRITOS INDEVIDAMENTE NO EXERCÍCIO SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA ¹	N/A	N/A	N/A	3.802.905,18	
DESPESAS CUSTEADAS COM DISPONIBILIDADE DE CAIXA VINCULADA AOS RESTOS A PAGAR CANCELADOS ²	N/A	N/A	0,00	0,00	0,00
DESPESAS CUSTEADAS COM RECURSOS VINCULADOS À PARCELA DO PERCENTUAL MÍNIMO QUE NÃO FOI APLICADA EM AÇÕES E SERVIÇOS DE SAÚDE EM EXERCÍCIOS ANTERIORES ³	N/A	N/A	0,00	0,00	0,00
TOTAL DAS DESPESAS COM SAÚDE NÃO COMPUTADAS (V)		N/A		118.736.027,10	31,95
TOTAL DAS DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE (VI) = [(IV(f+g)-V(b+l))]		N/A		253.005.795,30	
PERCENTUAL DE APLICAÇÃO EM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE SOBRE A RECEITA DE IMPOSTOS LÍQUIDA E TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS E LEGAIS (VIPS) = [(VI(b+l) / IIIb) x 100] - LIMITE CONSTITUCIONAL 15% ⁴					19,62
VALOR REFERENTE À DIFERENÇA ENTRE O VALOR EXECUTADO E O LIMITE MÍNIMO CONSTITUCIONAL [(VI(b+l)-(15*IIIb)/100]					59.618.870,99

Figura 5 – Visual do RAG – versão original
Fonte: RAG (2019)

11. Análises e Considerações Gerais

A Programação Anual de Saúde de 2019 foi elaborada considerando os ajustes e orientações apontados no RAG do ano anterior.

O acesso e a melhoria contínua da qualidade têm sido pontos fundamentais no desenvolvimento da saúde pública do município de Florianópolis nos últimos anos. Para tal, o município tem investido grande esforço nos projetos de educação permanente e formação, como as residências em saúde da família, implementação dos protocolos de enfermagem, os guias de prática clínica, o sistema de acreditação em saúde e na gestão do desenvolvimento do sistema de análise de custos.

Algumas das iniciativas de gestão em saúde do município foram reconhecidas nacionalmente, o que o levou a integrar o Laboratório de Inovação da OPAS, principalmente com os projetos inovadores relacionados à APS Forte e a atuação clínica da Enfermagem.

A SMS de Florianópolis trabalhou na estruturação do Projeto de Atendimento Pré-Clinico, bem como na consolidação do Projeto de Acesso Avançado na APS, o que incluiu a disponibilização de *smartphone* para todas as equipes de atenção primária. Em fevereiro de 2019 a população do município passou a contar com a UPA Contínua como mais um serviço de atendimentos às urgências e emergências.

Ainda em 2019, a SMS implantou uma nova plataforma de registro eletrônico em saúde, o que oportunizou que alguns serviços no município, como o processo de alvará sanitário e outras atividades remotas da vigilância sanitária se tornassem digitais, oferecendo mais agilidade e confiança. Propiciou também integração completa entre as atividades das equipes de Saúde da Família, o serviço de regulação e as equipes de controle de agravos. Como toda mudança de plataforma, o sistema exigiu um tempo de adaptação e ajustes para se adequar às necessidades da SMS, porém melhorias estão sendo realizadas sistematicamente e acompanhadas pela área responsável da Secretaria.

Deve-se destacar ainda o esforço empreendido no objetivo de ampliar o acesso e reduzir o tempo de espera dos pacientes para o acesso aos exames, consultas e procedimentos da atenção especializada.

Figura 6 – Considerações gerais do RAG – versão original
Fonte: RAG (2019)

Ao final dos capítulos do RAG original, são apresentadas análises e considerações sobre os temas tratados na seção, de forma a complementar os dados apresentados. Como se pode observar, apesar de apresentar informações relevantes e atender aos normativos brasileiros, o RAG do CMS de Florianópolis é composto de várias páginas (62 páginas), e faz uso de termos técnicos e análises detalhadas, o que pode fazer com não seja imediatamente compreensível para quem não tem formação financeira ou contábil e dificultar a sua compreensão por parte dos conselheiros que devem aprovar o seu conteúdo.

Verificou-se também que as informações do RAG original são sempre dispostas em tabelas, o que pode tornar o documento mais extenso. Na adaptação ao RFP, a literatura apresenta que o uso de gráficos e imagens daria mais enfoque ao entendimento compartilhado e possibilitaria uma leitura mais dinâmica na apreciação da informação, porém, este recurso não foi utilizado, talvez pelo fato de a legislação brasileira não estabelecer uma parametrização para a apresentação das informações. Além disso, os dados são divulgados em sua totalidade pode comprometer a transmissão da mensagem aos receptores.

À luz da literatura de RFPs, a percepção é que as informações disponibilizadas no RAG original trazem uma complexidade técnica que pode dificultar o dialógico junto aos diversos usuários que possam estar interessados nas informações nele transmitidas. Silva et al. (2018) já haviam constatado que a ausência de capacitação dos conselheiros pode ser um dos principais fatores que comprometem as atividades relacionadas ao acompanhamento da execução dos recursos públicos destinados aos programas municipais, já que se faz necessário um conhecimento técnico mínimo para entender a processualística orçamentária.

4.2 Proposta de Novo *layout* para o RAG Objeto da Análise à luz da literatura de RFPs

Entendendo o RFP como uma ferramenta de comunicação efetiva, seu planejamento visual e textual atua como importantes elementos na construção de uma mensagem que seja não só plenamente decodificada pelo destinatário, mas também sirva como ponto de conexão fundamental entre o produto que se apresenta e seu consumidor.

Assim como em jornais e outros materiais que buscam atingir um público amplo, o RFP precisa ser pensado a partir desses dois aspectos, com uma diagramação atraente e texto fluido e organizado para simplificar a linguagem da contabilidade, desde a capa até a composição dos gráficos, passando pelo uso de termos que auxiliam numa melhor compreensão daquilo que é dito.

Como a literatura apresenta que os RFPs são realizados por profissionais que não possuem formação direta em *design*, a recomendação é que se faça uso de plataformas que sejam acessíveis e de fácil manuseio. Neste trabalho, é sugerido o uso do software gratuito Canva® (<https://www.canva.com>), que disponibiliza uma série de *layouts* pré-prontos que, ao mesmo tempo, possibilitam uma margem de autoria e criatividade mesmo para as pessoas que possuem pouco domínio das tecnologias digitais e dos conceitos de *design*, como alinhamento e composição cromática, a partir do recurso *sugestões mágicas*, em que o algoritmo do programa sugere recursos.

Todas essas questões se alinham ao processo de *Design Thinking*, uma abordagem sistêmica à solução de problemas que descentraliza a prática do *design* das mãos de profissionais especializados ao permitir que seus princípios sejam empregados por pessoas que atuam em áreas profissionais variadas, assim como os profissionais contábeis. No uso do *Design Thinking*, o trabalho individual é substituído pelo trabalho em grupo na busca do desenvolvimento de soluções, produtos, serviços e processos (Ruiz, 2019).

Com o uso da metodologia do *Design Thinking* e da plataforma Canva®, a proposta é que se faça uso de forma ampla de desenhos e figuras para explicar de modo mais simplificado os estudos e teorias, conforme apresentado na Figura 7, onde a capa do RAG original foi repaginada. Observe-se que se trata da mesma capa apresentada na Figura 3.

Outra sugestão está relacionada aos gráficos que geralmente são de difícil compreensão por leigos, requerendo não só uma consciência matemática, mas, também uma legibilidade das expressões empregadas que precisam ser traduzidas para o leitor comum. Além disso, os gráficos também devem passar por um tratamento visual, em busca de atender ao público de uma maneira mais ampla. Dessa forma, devem ser pensados como elementos do *Design Thinking*, procurando “traduzir visualmente dados e informações que seriam complexos para grande parte dos indivíduos” (Costa, 2015).

Com relação às informações básicas, a orientação é que seja oferecida uma visão simplificada das informações financeiras, evitando análises detalhadas ou a utilização de termos técnicos complicados, conforme Figura 8.

Ao apresentar uma linguagem visualmente atraente, com o uso de gráficos, ilustrações, cores e tabelas diferentes, a expectativa é que a partir das características dos RFPs se diminua a complexidade do material a ser observado, conforme Figuras 9 e 10.

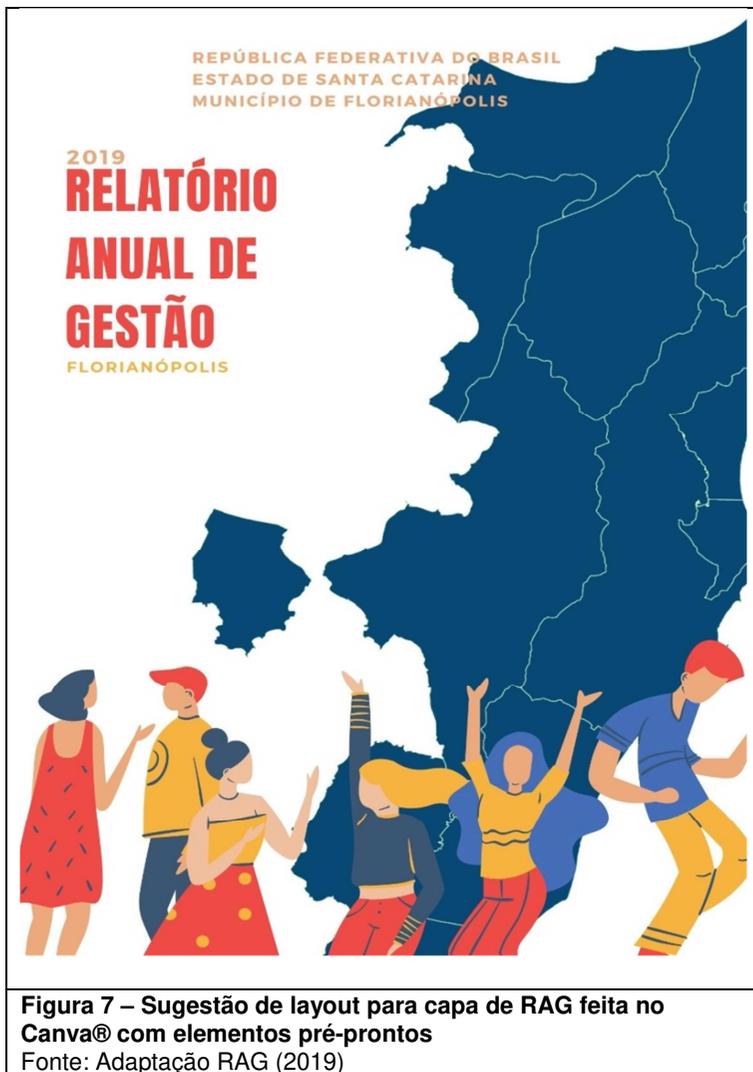


Figura 7 – Sugestão de layout para capa de RAG feita no Canva® com elementos pré-prontos
 Fonte: Adaptação RAG (2019)

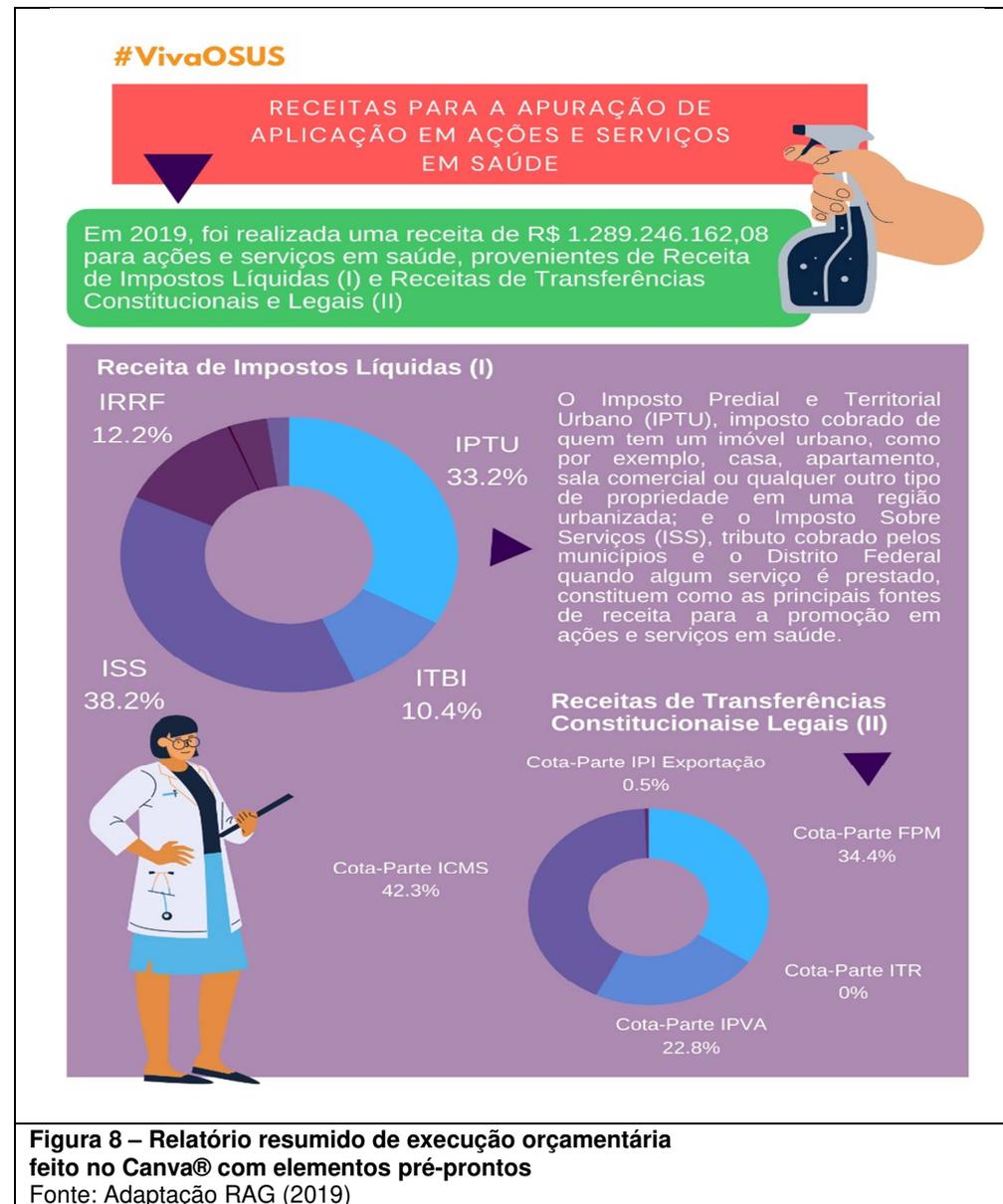


Figura 8 – Relatório resumido de execução orçamentária feito no Canva® com elementos pré-prontos
 Fonte: Adaptação RAG (2019)



A ideia também é dar atenção às preocupações dos cidadãos e à mensagem que as autoridades locais desejam transmitir, conforme Figura 11.



Figura 11 – Execução orçamentária e financeira de recursos federais transferidos fundo a fundo, segundo o bloco de financiamento e programa de trabalho feita no Canva® com elementos pré-prontos

Fonte: Adaptação RAG (2019)

Registre-se que a pesquisa de Souza (2020) já havia apontado que os gráficos estão entre as ferramentas de acessibilidade mais mencionadas, sendo a ferramenta que mais facilitou a compreensão das informações contábeis utilizadas no relatório gerencial em seu estudo. Contudo, segundo a pesquisadora, esses recursos devem ser inseridos estrategicamente nos materiais que irão servir de meios para transmissão da informação.

Por exemplo, um texto narrativo sobre a execução das despesas com contratos de serviços deve permanecer posicionado próximo a um gráfico que esteja se referindo a execução de despesas totais da instituição e, no caso desse mesmo exemplo, se fosse utilizado um conjunto de áudio explicativo juntamente com projeções visuais em slides, a fala deverá permanecer sincronizada com o que estiver sendo representado visualmente. Essa foi justamente a concepção do presente estudo.

As sugestões apresentadas nesta pesquisa têm como propósito provocar a atenção do leitor, com o uso de cores contrastantes, desenhos e imagens com simulação de movimento, considerando que a apresentação do RAG com um visual que motive a leitura do material, bem como a percepção do seu conteúdo.

Registre-se, entretanto, como cabe aos profissionais contábeis a publicação de informações financeiras no setor público (Rodrigues, Dias & Vargas, 2021), a expectativa é que as discussões e sugestões aqui apresentadas possam ser consideradas por esses profissionais na construção de uma nova forma de elaboração e divulgação de informações contábeis envolvendo a prestação de contas no âmbito do setor público, notadamente aquelas voltadas para a apreciação de conselheiros de conselhos municipais.

5 Considerações Finais

Este estudo tem como objetivo compreender como o formato dos relatórios financeiros populares (RFPs) pode contribuir para que os conselheiros municipais possam tomar melhores decisões sobre informações financeiras que estejam sob seu julgamento. Para tanto, o estudo teve como base uma abordagem qualitativa atrelada à coleta de dados documental impressos no Relatório de Gestão Anual (RAG) aprovado em 2019 pelo Conselho de Saúde do município de Florianópolis, localizado no estado de Santa Catarina, Região Sul do Brasil, com o uso da metodologia *Design Thinking* e da plataforma Canva®.

A revisão da literatura mostrou que, alguns entraves podem interferir no exercício da função do conselheiro municipal de saúde, entre eles, a dificuldade em analisar o RAG devido à linguagem técnica e a falta de capacitação do conselheiro com foco na prestação de contas. No estudo também foi constatado que, a necessidade de que informações técnicas sejam condensadas e sintetizadas em um resumo mais acessível para serem disseminadas e distribuídas aos cidadãos que as desejam vem sendo uma preocupação entre os pesquisadores. Nesse sentido é apresentada a literatura do *popular financial reporting*, que tem sido utilizada como ferramenta de “tradução” de resultados.

No primeiro momento da estratégia metodológica deste estudo, em que foi feita a análise preliminar do RAG originalmente publicado em nome do município, verificou-se que ele atende às exigências da legislação brasileira, contudo, utiliza termos técnicos e análises detalhadas, o que pode fazer com que não seja imediatamente compreensível para quem não tem formação financeira ou contábil.

Ao dar prosseguimento ao segundo momento da estratégia metodológica – proposição de um novo *layout* para o RAG à luz da literatura de RFPs, com o uso da metodologia *Design Thinking* e da plataforma Canva®, a nova ilustração buscou provocar a atenção do leitor, com o uso de cores contrastantes, desenhos e imagens com simulação de movimento, visando motivar a leitura do RAG e melhorar a percepção dos conselheiros sobre seu conteúdo.

Alicerçada na experiência de um dos autores que atua na área de comunicação humana e suas nuances há 20 anos, a expectativa deste estudo é que a proposição de um novo *layout* para o RAG a partir da literatura de RFPs possa contribuir para facilitar o entendimento dos usuários com a linguagem utilizada nos relatórios contábeis e financeiros, mais especificamente, que esses elementos possam ser usados como base para um relato popular harmonizado no contexto do Conselho Municipal de Saúde objeto da análise.

Registre-se que as discussões e sugestões para elaboração e divulgação de RFPs desenvolvidas no presente estudo vão ao encontro dos achados da literatura, que recomenda o uso de informações audiovisuais complementarmente aos aspectos normativos exigidos para elaboração e divulgação de informações contábeis no âmbito do setor público brasileiro.

Para futuras pesquisas, recomenda-se que as sugestões de *layout* para o RAG exploradas no presente estudo sejam apresentadas aos conselheiros que compõem os CMSs, de modo a verificar se os elementos introduzidos à luz da literatura de RFPs de fato contribuíram para que eles possam tomar melhores decisões sobre informações financeiras que estejam sob seu julgamento, permitindo que naveguem e processem as informações com melhor cognição e compreensão.

Referências

Archanjo, R. L. S., & Santos, R. T., (2020). CANVA. *Simpósio, [S.l.]*, n. 8, mar. 2020. ISSN 2317-5974. [Visto em 25 fev. 2021]. Disponível em: <http://revista.ugb.edu.br/ojs302/index.php/simposio/article/view/2115>

Archanjo, R. L. S., & Santos, R.T. (2020). CANVA. *Simpósio*, (8). Recuperado de <http://revista.ugb.edu.br/ojs302/index.php/simposio/article/view/2115>

Arouck, O. (2011). Atributos de qualidade da informação. *Tendências da Pesquisa Brasileira em Ciência da Informação*, 4(1).

Biancone, P., Secinaro, S., & Brescia, V., (2016a). Popular report and Consolidated Financial Statements in public utilities. Different tools to inform the citizens, a long journey of the transparency. *International Journal of Business and Social Science*, 7(1), 111-124.

Biancone, P., Secinaro, S., & Brescia, V., (2016b). The Popular Financial Reporting: Focus on Stakeholders—The first European Experience. *International Journal of Business and Management*, 11(11), 115-125.

Biondi, L., & Bracci, E. (2018). Sustainability, Popular and Integrated Reporting in the Public Sector: A Fad and Fashion Perspective. *Sustainability*, 10(9), 3112. doi:10.3390/su10093112

Bonsón, E., Torres, L., Royo, S., & Flores, F. (2012). Local e-government 2.0: Social media and corporate transparency in municipalities. *Government information quarterly*, 29(2), 123-132. <https://doi.org/10.1016/j.giq.2011.10.001>

Brown, T.. (2010). *Design Thinking: uma metodologia poderosa para decretar o fim de velhas ideias*. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010.

Brown, T. (2020). *Design Thinking* (recurso eletrônico): *uma metodologia para decretar o fim de velhas ideias*. Tradução de Cristina Yamagami - Edição comemorativa - Rio de Janeiro: Atlas Books, 2020.

Busato, I. M. S., Garcia, I. F., Rodrigues, I. C. G., Salesbram, J. A. M., & Berté, R. (2020). Estudo do perfil de governança e gestão em saúde das administrações públicas Municipais no Estado do Paraná. *Brazilian Journal of Development*, 6(7), 48406-48415 DOI:10.34117/bjdv6n7474

Cabral, L. M. & Aquino, A. C. B., (2020). Movimento ocular e desafios cognitivos na compreensão de Relatórios Populares. *XX USP International Conference in Accounting*. São Paulo, SP.

Camacho, E. U., Weffort, E. F. J., Gonçalves, A. D. O., & Garcia, A. S. (2020). CPT 224-Compreensibilidade das Contas Públicas: Uma análise a partir do entendimento dos usuários da informação. In XIII Congresso Anpcont.

Cândido, A. C., Bertotti, P. S. S., & Bedin, J., (2017). O potencial das ferramentas atuais de gestão e negócios aplicados às unidades de informação. *Revista Brasileira de Biblioteconomia e Documentação*, v. 13, p. 1165-1182, 2017. [Visto em 25 fev. 2021].

Carvalho, G. (2013). A saúde pública no Brasil. *Estudos Avançados*, 27(78), 7-26. <https://doi.org/10.1590/S0103-40142013000200002>

Carvalho, R. L. V. R., (2012). *Harold Lasswell e o campo da comunicação*. 244 f., il. Tese (Doutorado em Comunicação). Universidade de Brasília, Brasília, 2012.

Cerezini, N. R., & Silva, N. L. F. (2017). Design thinking—uma forma de redesenhar serviços públicos com foco no cidadão. Reorganização para a Inovação. CONSAD, Brasília-DF.

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(6), 449-460. [Visto em 30 set. 2020]. Disponível em: Doi: [10.1108/IJPSM-11-2014-0140](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*, 34(2), 283-295. <https://doi.org/10.1016/j.giq.2017.04.003>

Cordella, A., & Bonina, C. M. (2012). A public value perspective for ICT enabled public sector reforms: A theoretical reflection. *Government information quarterly*, 29(4), 512-520. <https://doi.org/10.1016/j.giq.2012.03.004>

Costa, C. C. (2015). "Um método de ensino de construção de infográficos baseado no visual thinking e no Design Thinking." *7th Information Design International Conference (CIDI)*. 2015.

Cucciniello, M., Porumbescu, G.A. & Grimmelikhuisen, S. (2017) 25 years of transparency research: evidence and future directions. *Public Administration Review*, 77(1), 32–44. <https://doi.org/10.1111/puar.12685>

Dalmonte, E. F. (2015). Novos cenários comunicacionais no contexto das mídias interativas: o espalhamento midiático. *Revista Famecos*, 22(2), 99-114.

Daniels, J. D., & Daniels, C. E. (1991). Municipal financial reports: What users want. *Journal of accounting and Public Policy*, 10(1), 15-38. [https://doi.org/10.1016/0278-4254\(91\)90018-F](https://doi.org/10.1016/0278-4254(91)90018-F)

Dias Filho, J. M., (2000). A linguagem utilizada na evidenciação contábil: uma análise de sua compreensibilidade à luz da teoria da comunicação. *Caderno de Estudos*, (24), 38-49. [Visto em 23 fev. 2021]. Disponível em: <<https://doi.org/10.1590/S1413-92512000000200003>>.

Dias Filho, J. M., & Nakagawa, M. (2001). Análise do processo da comunicação contábil: Uma contribuição para a solução de problemas semânticos utilizando conceitos da teoria da comunicação. *Revista Contabilidade & Finanças*, 15(26), 42-57.

Fernandes, W. A., (2019). *Compreensibilidade dos Relatórios de Prestação de Contas do Conselho Municipal de Saúde de Anápolis/GO*. Dissertação de mestrado, Universidade de Brasília. Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis. Brasília – DF, 165 f.

CGU Controladoria Geral da União. (2012). Controle Social: orientações aos cidadãos para participação na gestão pública e exercício do controle social. Brasília: Secretaria de Prevenção da Corrupção e Informações Estratégicas.

Gonçalves, A. O.; Gonçalves, R. de S., Lustosa, P. R. B., & Celestino, E. C.(2010). Da Secretaria de Saúde ao Conselho: análise de relatórios de prestação de contas com base nas características qualitativas da informação contábil. *Revista De Contabilidade E Organizações*, 4(8), 92-111. <https://doi.org/10.11606/rco.v4i8.34760>

Groff, J., Pitman, M. & Tervo, W., (2017). Why Don't Municipal Governments Produce Popular Annual Financial Reports? A Preliminary Study with Evidence from Texas. *International Journal on Governmental Financial Management*, XVII (2), 65-84.

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

IPSASB (2014). The conceptual framework for general purpose financial reporting by public sector entities. *Handbook of international public sector accounting pronouncements 2017: Vol. 1*.

Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE). (2019). *Perfil dos municípios brasileiros: 2018 / IBGE, Coordenação de População e Indicadores Sociais* [online]. Rio de Janeiro: IBGE, 2019. 131 p. [Visto em 30 set. 2020].

Jordan, M., Yusuf, J. E. W., Mayer, M., & Mahar, K. (2016). What citizens want to know about their government's finances: Closing the information gap. *The Social Science Journal*, 53(3), 301-308.

Lage, N., (2006). *Linguagem Jornalística*. 8ª ed. São Paulo: Ática, 2006.

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*. <https://doi.org/10.1111/padm.12804>

Lee, M. (2006). The history of municipal public reporting. *Intl Journal of Public Administration*, 29(4-6), 453-476.

Lorenzetti, J., Lanzoni, G. M. D. M., Assuiti, L. F. C., Pires, D. E. P. D., & Ramos, F. R. S. (2014). Gestão em saúde no Brasil: diálogo com gestores públicos e privados. *Texto & Contexto-Enfermagem*, 23, 417-425. <https://doi.org/10.1590/0104-07072014000290013>

Magalhães, F. G. G. P., & Xavier, W. S. (2019). Processo Participativo no Controle Social: um estudo de caso do conselho municipal de saúde de Juiz de Fora (MG) 1. *REAd. Revista Eletrônica de Administração (Porto Alegre)*, 25, 179-212. Disponível em: <https://doi.org/10.1590/1413-2311.233.87813>

Francesca Manes-Rossi (2019) New development: Alternative reporting formats: a panacea for accountability dilemmas?, *Public Money & Management*, 39:7, 528-531, DOI: <https://doi.org/10.1080/09540962.2019.1578540>

Manes-Rossi, F., Aversano, N., & Polcini, P. T. (2019). Popular reporting: learning from the US experience. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*. <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-01-2019-0013>

Martino, L. C., (2001). Qual Comunicação Estamos Falando?. In: Antonio Holthfeldt, Luiz C. Martino; Vera França. (Org.). *Teorias da Comunicação*. Petrópolis: Vozes, p. 11-25

Martins, F. V. de S. P., & Lima, D. V. (2021). Directives for Public Entities' Popular Financial Reporting. *Revista Contemporânea De Contabilidade*, 18(47). DOI: <https://doi.org/10.5007/2175-8069.2021.e76071>

Mendes, N. C. F., Pereira, J. M., Noriller, R. M., & da Silva, J. P. (2018). Objetivo e Características Qualitativas da Informação Contábil: uma análise comparativa do Satta e Estrutura Conceitual para o Relatório Financeiro. *Revista Mineira de Contabilidade*, 19(3), 41-51. Disponível em: DOI: <https://doi.org/10.21714/2446-9114RMC2018v19n3t04>

Moreira, M. R., & Escorel, S., (2009). Conselhos Municipais de Saúde do Brasil: um debate sobre a democratização da política de saúde nos vinte anos do SUS. *Ciência & Saúde Coletiva*, 14(3), 795-806. Disponível em <https://doi.org/10.1590/S1413-81232009000300015>

Mota, A. F., Coelho, A. C. D. & Queiroz, L.L. (2014), “Teorias da Informação” e Teoria da Contabilidade: contribuição para tratamento da informação contábil”, *Anais do XIV Congresso USP de Controladoria e Contabilidade*. São Paulo, SP, Brasil.

Nöth, W. (2011). Comunicação: os paradigmas da simetria, antissimetria e assimetria. *Matrizes*, 5(1), 85-107. Disponível em: <http://doi.org/10.11606/issn.1982-8160.v5i1p85-107>

Oliveira, A., Santos, J.P & Jorge, S.M.F. (2018). Popular Reporting nos Municípios Portugueses? *RIBB – Vol. XVI*, nº 31, Enero-Junio.

Oliveira, V. C., (2004). Comunicação, informação e participação popular nos conselhos de saúde. *Saúde e Sociedade*, v. 13, p. 56-69, 2004. Disponível em <https://www.scielo.org/pdf/sausoc/2004.v13n2/56-69/pt>

Patton, J. M. (1992). Accountability and governmental financial reporting. *Financial Accountability & Management*, 8(3), 165-180. <https://doi.org/10.1111/j.1468-0408.1992.tb00436.x>

Pereira, I. P., Chai, C. G., Dias, R. S., Loyola, C. M. D., & Pacheco, M. A. B. (2019). Ministério Público, Conselhos Municipais de Saúde e as práticas do diálogo interinstitucional. *Saúde e Sociedade*, 28(2), 111-123. [Visto em 01 Julho 2019]. Disponível em: <https://doi.org/10.1590/s0104-12902019180474>

Platt Neto, O. A. da Cruz, F., Ensslin, S. R., & Ensslin, L. (2007). Publicidade e transparência das contas públicas: obrigatoriedade e abrangência desses princípios na administração pública brasileira. *Contabilidade Vista & Revista*, 18(1), 75-94.

Quinaud, A. L., Lumini, M., & Baldessar, M. J. (2018). Contribuições do Design Thinking Design Thinking à inovação no jornalismo-o caso Hearken. *Revista Pauta Geral*, 5(1), 30-47. <https://doi.org/10.5212/RevistaPautaGera.v.5.i1.0003>

Rezende, R. B. D. & Gonçalves, R. D. S. (2014), “Processo de prestação de contas e controle social por meio de pesquisa participante: uma análise do Conselho Municipal de Saúde de Anápolis-GO”. *XIV Congresso USP de Controladoria e Contabilidade*. São Paulo, SP, Brasil.

Rodrigues, J. D., Dias, G., & de Vargas, S. B. (2021). Popular Reporting à Luz da Teoria da Comunicação: Um Ensaio Teórico. *Administração Pública e Gestão Social*. Disponível em: <https://doi.org/10.21118/apgs.v13i1.9285>

Ruiz, C. R. (2019). Criação de um modelo Canvas para planejamento acadêmico aliado a ferramentas de Design Thinking. *Revista on line de Política e Gestão Educacional*, 321-327.

Saliba, N. A., Moimaz, S.A.S, Ferreira, N. F., & Custódio, L. B. D. M. (2009). Conselhos de saúde: conhecimento sobre as ações de saúde. *Revista de Administração Pública-RAP*, v. 43, n. 6, 2009. <https://doi.org/10.1590/S0034-76122009000600007>

Sampaio, J., Carvalho, E. M. F. D., Pereira, G. F. C., & Mello, F. M. B. D. (2011). Avaliação da capacidade de governo de uma secretaria estadual de saúde para o monitoramento e avaliação da Atenção Básica: lições relevantes. *Ciência & Saúde Coletiva*, 16, 279-290.

Santos, C. L., Santos, P. M., Pessali, H. F., & Rover, A. J. (2020), Os conselhos de saúde e a publicização dos instrumentos de gestão do SUS: uma análise dos portais das capitais brasileiras. *Ciência & Saúde*

Coletiva, 25, 4389-4399. <https://doi.org/10.1590/1413-812320202511.00042019>

Santos, L. (2018). SUS-30 anos: um balanço incômodo?. *Ciência & Saúde Coletiva*, 23, 2043-2050. <https://doi.org/10.1590/1413-81232018236.06082018>

Selzer, J. (1981). Readability is a four-letter word. *The Journal of Business Communication* (1973), 18(4), 23-34.

Silva, F. J. D., & Novais, W. B., (2014). Semiótica na comunicação entre a Contabilidade e seus usuários. *Cadernos De Ciências Sociais Aplicadas*, 10(14). Disponível em <https://periodicos2.uesb.br/index.php/ccsa/article/view/1995>

Silva, P. C., Fedato, G. A. L., Almeida, E. I., & Almeida, E. A. (2016). Accountability e Transparência nos Conselhos municipais de Saúde, Educação e Assistência Social de Sinop-MT. *RAGC*, 4(13).

Silva, R. M. P., Gonçalves, A. O., Santos, A. C., & Pirkiel, E. C. (2018). Controle Social: a atuação dos conselhos municipais na região nordeste. *Gestão & Regionalidade*, 34(101). doi: <https://doi.org/10.13037/gr.vol34n101>

Souza, F. J. V. de. (2020). *Compreensibilidade da informação contábil por usuários tomadores de decisão*. Tese apresentada ao Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal da Paraíba, como requisito parcial para obtenção do título de Doutora em Ciências Contábeis. João Pessoa-PB, 162 f. Disponível em: https://repositorio.ufpb.br/jspui/bitstream/123456789/18314/1/FabiaJaianyVianaDeSouza_Tese.pdf

Ventura, C. A. A.; Tellini, F. G., & Britto, E. S., (2014). Conselhos Municipais de Saúde e o Controle Social dos Usuários. *Brazilian Journal of Forensic Sciences, Medical Law and Bioethics*, 3(3), 214-232. [https://doi.org/10.17063/bjfs3\(3\)y2014214](https://doi.org/10.17063/bjfs3(3)y2014214)

Viana, E. (2010). *A Governança corporativa no setor público municipal – um estudo sobre a eficácia da implementação dos princípios de governança nos resultados fiscais*. Dissertação (Mestrado Controladoria e Contabilidade). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade de Ribeirão Preto, Universidade de São Paulo, Ribeirão Preto, 2010.

Wolf, M. (2002). *Teorias da Comunicação*. 4ed. Lisboa, Portugal: Editora Presença.

Wolf, M. (2008). *Teorias das comunicações de massa*. São Paulo: Martins Fontes.

Yusuf, J. E., Jordan, M. M., Neill, K. A., & Hackbart, M. (2013). For the people: Popular financial reporting practices of local governments. *Public Budgeting & Finance*, 33(1), 95-113. <https://doi.org/10.1111/j.1540-5850.2013.12003.x>

Yusuf, J. E. W., & Jordan, M. M. (2012). Effective popular financial reports: The citizen perspective. *Journal of Government Financial Management*, 61(4), 44-49

Yusuf, J. E. & Jordan, M. M. (2015). Popular financial reports: Tools for transparency, accountability and citizen engagement. *The Journal of Government Financial Management*. 64(1), 12-17

Zambon, V. D. & Ogata, M. N. (2013). Controle social do Sistema Único de Saúde: o que pensam os conselheiros municipais de saúde. *Revista brasileira de enfermagem*. 66(6), 921-927. <https://doi.org/10.1590/S0034-71672013000600017>

* *Uma versão preprint do artigo foi apresentada no III CONGRESSO INTERNACIONAL DE CONTABILIDADE PÚBLICA, Aveiro e Lisboa, 2021.*

NOTAS

AGRADECIMENTOS

Não se aplica

CONTRIBUIÇÃO DE AUTORIA

Concepção e elaboração do manuscrito: D. V. de Lima, L. M. V. C. D. Silva, R. Varão

Coleta de dados: D. V. de Lima, L. M. V. C. D. Silva, R. Varão

Análise de dados: D. V. de Lima, L. M. V. C. D. Silva, R. Varão

Discussão dos resultados: D. V. de Lima, L. M. V. C. D. Silva, R. Varão

Revisão e aprovação: D. V. de Lima, L. M. V. C. D. Silva, R. Varão

CONJUNTO DE DADOS DE PESQUISA

Todo o conjunto de dados que dá suporte aos resultados deste estudo foi publicado no próprio artigo.

FINANCIAMENTO

Não se aplica.

CONSENTIMENTO DE USO DE IMAGEM

Não se aplica.

APROVAÇÃO DE COMITÊ DE ÉTICA EM PESQUISA

Não se aplica.

CONFLITO DE INTERESSES

Não se aplica.

LICENÇA DE USO

Os Direitos Autorais para artigos publicados neste periódico são do autor, com direitos de primeira publicação para a Revista. Em virtude de aparecerem nesta Revista de acesso público, os artigos são de uso gratuito, com atribuições próprias, em aplicações educacionais, de exercício profissional e para gestão pública. A Revista adotou a licença [Creative Commons Atribuição 4.0 Internacional - CC BY NC ND](#). Esta licença permite acessar, baixar (download), copiar, imprimir, compartilhar, reutilizar e distribuir os artigos desde que com a citação da fonte, atribuindo os devidos créditos de autoria. Nesses casos, nenhuma permissão é necessária por parte dos autores ou dos editores. Autores têm autorização para assumir contratos adicionais separadamente, para distribuição não-exclusiva da versão do trabalho publicada nesta revista (ex.: publicar em repositório institucional ou um capítulo de livro).

PUBLISHER

Universidade Federal de Santa Catarina. Curso de Ciências Contábeis e Programa de Pós-graduação em Contabilidade. Publicação no [Portal de Periódicos UFSC](#). As ideias expressadas neste artigo são de responsabilidade de seus autores, não representando, necessariamente, a opinião dos editores ou da universidade.

EDITORES

José Alonso Borba, Denize Demarche Minatti Ferreira, Carlos Eduardo Facin Lavarda.

HISTÓRICO

Recebido em: 19/07/2021 – Revisado por pares em: 04/12/2021 – Reformulado em: 14/04/2022 – Recomendado para publicação em: 07/06/2022 – Publicado em: 30/06/2022