

UNIVERSIDADE DE BRASÍLIA (UNB)
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO, CONTABILIDADE E GESTÃO DE
POLÍTICAS PÚBLICAS (FACE)
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ATUARIAS (CCA)
BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

LUCAS MATHEUS VALVERDE CARVALHO DUARTE SILVA

CAMINHOS PARA A INTRODUÇÃO DE RELATÓRIOS FINANCEIROS POPULARES
NOS CONSELHOS MUNICIPAIS DE SAÚDE DO BRASIL

Brasília
2021

Professora Doutora Márcia Abrahão Moura
Reitora da Universidade de Brasília

Professor Doutor Enrique Huelva Unternbäumen
Vice-Reitor da Universidade de Brasília

Professor Doutor Sérgio Antônio Andrade de Freitas
Decano de Ensino de Graduação

Professor Doutor Eduardo Tadeu Vieira
**Diretor da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas
Públicas**

Professor Doutor Sérgio Ricardo Miranda Nazaré
Chefe do Departamento de Ciências Contábeis e Atuarias

Professor Doutor Alex Laquis Resende
Coordenador de Graduação do curso de Ciências Contábeis - Diurno

Professor Doutor José Lúcio Tozetti Fernandes
Coordenador de Graduação do curso de Ciências Contábeis - Noturno

LUCAS MATHEUS VALVERDE CARVALHO DUARTE SILVA

CAMINHOS PARA A INTRODUÇÃO DE RELATÓRIOS FINANCEIROS
POPULARES NOS CONSELHOS MUNICIPAIS DE SAÚDE DO BRASIL

Trabalho de Conclusão de Curso (Monografia) apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Universidade de Brasília, como requisito parcial à conclusão da disciplina Pesquisa em Ciências Contábeis e consequente obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientadora: Prof. Dra. Diana Vaz de Lima

Brasília
2021

“Os limites da minha linguagem são os limites do meu mundo.”

(Ludwig Wittgenstein)

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus pela graça da vida e por todos os dias poder desfrutar de saúde para seguir alcançando os meus objetivos.

Aproveito a oportunidade para agradecer a minha orientadora Prof.^a Dra. Diana pelos ensinamentos ao longo desta pesquisa e por ter contribuído com a minha formação acadêmica como bacharel em Ciências Contábeis. Registro aqui os meus votos de sucesso à profissional ímpar que me acolheu com muito carinho durante a minha participação como aluno voluntário no Programa de Iniciação Científica.

A minha gratidão também a Prof.^a Dra. Rafiza Varão, da Faculdade de Comunicação da UnB - a qual nutro uma grande admiração como Docente - pelo apoio e pela contribuição com os seus ensinamentos em Comunicação Social.

Agradeço ao Conselho Nacional de Secretarias Municipais de Saúde (CONASEMS) pela oportunidade de ter estagiado na Gerência Orçamentária e Financeira. O aprendizado que adquiri nos quase dois anos em que estive no escritório como colaborador me despertou o interesse em conhecer ainda mais sobre o Sistema Único de Saúde (SUS), o seu lado humanitário na formulação de políticas públicas e a sua atuação no âmbito municipal.

Não obstante, agradeço aos gestores das entidades que tive a honra de ser estagiário/aprendiz pela oportunidade de trabalho, pois só assim pude dar continuidade aos meus estudos.

E por fim, agradeço a minha família, aos meus amigos que sempre me apoiam e aos colegas que conheci na UnB durante a graduação.

RESUMO

Este estudo tem como objetivo apresentar, como sugestão, os caminhos para a introdução de relatórios financeiros populares (RFP) nos Conselhos Municipais de Saúde (CMS) do Brasil. Inicialmente foi realizada a análise preliminar do 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, cujo conteúdo atende às exigências da legislação brasileira, porém utiliza termos técnicos e análises detalhadas, o que pode fazer com que o RAG não seja imediatamente compreensível para quem não tem formação financeira ou contábil. A partir da literatura da comunicação humana e suas nuances, foi então apresentada uma sugestão de *layout* para o RAG à luz da literatura de RFP, com o uso da metodologia do *Design Thinking* e da plataforma Canva®, com a expectativa de tornar o relato da informação contábil mais compreensível para os conselheiros responsáveis pela sua aprovação.

Palavras-chave: Brasil, Cidadãos, Conselhos Municipais de Saúde, Informação Contábil, Relatórios Financeiros Populares

ABSTRACT

This study aims to present the paths for the introduction of popular financial reports (RFP) in Municipal Health Councils (MHC) in Brazil. Initially, the preliminary analysis of the Annual Management Report (AMR) approved in 2019 by the Health Council of the municipality of Florianópolis, located in the state of Santa Catarina, Southern Brazil, whose content meets the requirements of Brazilian legislation, but uses terms, was carried out. technical and detailed analyses, which can make the RAG not immediately understandable for those without financial or accounting background. From the literature on human communication and its nuances, a layout suggestion for the RAG was then presented in the light of the RFP literature, using the Design Thinking methodology and the Canva® platform, with the expectation of making the report of the accounting information more understandable to the directors responsible for its approval.

Keywords: Brazil, Citizens, Municipal Health Councils, Accounting Information, Popular Financial Reports

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Modelo de Shannon e Weaver	15
Figura 2 - Comunicação utilizando a Metodologia do <i>design thinking</i>	27
Figura 3 - Capa RAG CMS Florianópolis	30
Figura 4 - Relatório resumido de execução orçamentária	30
Figura 5 - Execução da programação por fonte, subfunção e natureza da despesa.....	31
Figura 6 - Execução orçamentária e financeira de recursos federais transferidos fundo a fundo, segundo o bloco de financiamento e programa de trabalho.	31
Figura 7 - Sugestão de layout para capa de RAG feita no Canva com elementos pré-prontos	33
Figura 8 - Relatório resumido de execução orçamentária	34
Figura 9 - Execução da programação por fonte, subfunção e natureza da despesa.....	35
Figura 10 - Execução orçamentária e financeira de recursos federais transferidos fundo a fundo, segundo o bloco de financiamento e programa de trabalho	36

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Compreensão do disposto no art. 2º da Lei nº 8.142/1990.....	13
Quadro 2 - Os Principais Relatórios de prestação de contas no SUS para os Conselhos Municipais de Saúde.....	26

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	10
2. DESENVOLVIMENTO	12
2.1. A comunicação humana e suas nuances	14
2.2. Limitações da Legibilidade das Informações Contábeis	17
2.3. Sobre os Relatórios Financeiros Populares (RFP).....	20
3. O PROCESSO DE DEMOCRATIZAÇÃO DO SUS E A ATUAÇÃO DOS CONSELHOS MUNICIPAIS DE SAÚDE.....	23
3.1. Relatórios de Prestação de Contas da Saúde Pública no Brasil..... Erro! Indicador não definido.	
4. METODOLOGIA	27
5. RESULTADOS.....	29
5.1 Análise Preliminar do RAG Objeto do Estudo à Luz da Literatura de PFR	29
5.2. Sugestão de <i>Layout</i> para o RAG à Luz da Literatura de RFP	32
6. CONSIDERAÇÕES FINAIS	37
REFERÊNCIAS.....	38

1. INTRODUÇÃO

Com a criação do Sistema Único de Saúde (SUS) no Brasil em 1988, passou a ser vivenciada a democratização da gestão das políticas públicas de saúde de forma institucionalizada, possibilitando que a sociedade pudesse exercer o controle social (Paim, 2012; Gomes et al., 2018). Para viabilizar essa participação, em 1990 foi regulamentada a criação dos conselhos e conferências de saúde, como espaços deliberativos do SUS.

Além de atuarem no desenvolvimento e controle da execução de estratégias e das ouvidorias interligando o usuário ao sistema (Gomes et al, 2017), os conselhos de saúde fiscalizam a aplicação do dinheiro público, verificam as políticas de saúde e orientam o governo brasileiro a agir de acordo com o que a população precisa (Tribunal de Contas da União - TCU, 2015). Com a criação dos conselhos é possível aproximar os usuários e os gestores dos órgãos públicos, propiciando oportunidades para a gestão democrática e participativa (Silva et al., 2016).

Para Gonçalves et al. (2021), enquanto por um lado a relação de dependência entre o controle social e a prestação de contas no contexto da política de saúde pública pode ser vista pelos cidadãos conscientes e organizados em relação às suas exigências, por outro lado o Estado deve fornecer informações completas, claras e pertinentes para toda a população, a fim de melhorar as suas condições de vida. Para que os conselhos possam atuar no planejamento e controle dos atos governamentais, é essencial que a administração pública preste contas de seus atos (Gonçalves et al. 2010). Sob essa perspectiva, Gonçalves et al. (2021) discorrem que a prestação de contas resulta em maior transparência e, simultaneamente, em melhor compreensão dos relatórios técnico-financeiros e do processo de tomada de decisão por meio da participação social.

Atualmente, os Conselhos Municipais de Saúde (CMS) 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 CMS têm importância estratégica no processo de reestruturação da atenção à saúde (Ventura et al., 2019), representam a mais ampla iniciativa de descentralização político-administrativa implementada no país (Moreira & Escorel, 2009; Moreira, 2013; Pereira et al., 2019), propõem e acompanham as ações relativas à saúde local, além de controlar e fiscalizar o bom uso dos recursos do 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, quase a totalidade (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, os CMS 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 2014; Fernandes 2019). Ao analisar a compreensibilidade dos relatórios de prestação de contas de determinado CMS, Fernandes (2019) apresentou que os conselheiros relataram dificuldade em analisar o Relatório de Gestão devido à linguagem complexa e à falta de capacitação, com foco na prestação de contas.

Visando superar esses desafios e auxiliar os membros dos CMS para bem exercer as 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, entidade fiscalizadora superior do Brasil, 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 vem sendo objeto de pesquisas (Jordan *et al*, 2016; Martins e Lima, 2021). Nesse sentido, o *popular financial reporting* tem sido utilizado como ferramenta de “tradução” de resultados (Biancone, Secinaro e Brescia, 2016a; Martins e Lima, 2021).

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 e Jorge, 2018) e que a divulgação de informações financeiras mais acessíveis pode melhorar a qualidade da relação governo-cidadão (Martins e Lima, 2021), o presente estudo tem como objetivo apresentar os caminhos para a introdução de relatórios financeiros populares nos conselhos municipais de saúde do Brasil.

Além de tornar o relato da informação contábil mais compreensível para os conselheiros de saúde, responsáveis pela aprovação dos Relatórios de Gestão, 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 RFP nas entidades do setor público, mais especificamente nos CMS, pode contribuir para aperfeiçoar a legibilidade das informações contábeis, fazendo com que essas não sejam apenas um fim em si mesmas, para que sejam lidas, compreendidas e utilizadas de forma tempestiva por seus usuários.

2. DESENVOLVIMENTO

No Brasil, o Art. 196 da Constituição Federal de 1988 (CF) dispõe que a saúde é um direito de todos e um dever do Estado, garantido mediante políticas sociais e econômicas, e o Art. 197 que são de relevância pública as ações e serviços de saúde, cabendo ao poder público dispor, nos termos da lei, sobre sua regulamentação, fiscalização e controle (BRASIL, 1988). Apesar de essa proteção constitucional à saúde ser considerada um marco histórico e de seus principais pontos terem sido absorvidos pelos constituintes (Carvalho, 2013; Moreira, 2018), as condições para a promoção, proteção e recuperação da saúde no Brasil foi regulamentada apenas em 1990 pela Lei nº 8.080, que em seu Art. 4º deu as bases para a constituição do SUS:

Art. 4º O conjunto de ações e serviços de saúde, prestados por órgãos e instituições públicas federais, estaduais e municipais, da Administração direta e indireta e das fundações mantidas pelo Poder Público, constitui o Sistema Único de Saúde - SUS (Brasil, 1990).

Santos (2018) apresenta que a CF distribuiu igualmente entre os três Entes Federativos brasileiros (União, Estados e Municípios) a responsabilidade pelas ações e os serviços de saúde, na forma do disposto no Art. 23, Inciso II, conferindo à União e ao Estado competência concorrente para legislar sobre saúde, conforme Art. 24, Inciso XII, e definindo como diretriz organizativa do SUS a descentralização. Segundo essa pesquisadora, em 1990 foi aprovada a Lei Orgânica da Saúde, detalhando o funcionamento do sistema e instituindo os preceitos que possibilitaram que o acesso à saúde universal e fossem efetivados, disponível a todos os que procuram as unidades de saúde ou necessitam de atendimento emergencial.

A Lei nº 8.142, de 28 de dezembro de 1990, intitulada de Lei Orgânica da Saúde, que dispõe sobre a participação da comunidade na gestão do SUS, sobre as transferências intergovernamentais de recursos financeiros da saúde e dá outras providências, em seu Art. 2º, apresenta que o Conselho de Saúde, em caráter permanente e deliberativo, é um órgão colegiado composto por representantes do governo, dos prestadores de serviço, dos profissionais de saúde e dos usuários, atua na formulação de estratégias e no controle da execução da política de saúde na instância correspondente.

Nessa perspectiva, para o melhor entendimento do papel dos conselhos de saúde e auxiliar os seus membros para bem exercer as suas funções, em 2010 o TCU lançou a cartilha *Orientação para os Conselheiros de Saúde*. O material apresenta uma definição dos conceitos elencados pelo Art. 2º, da Lei nº 8.142/1990, dividindo-os em partes, conforme o Quadro 1.

Quadro 1 - Compreensão do disposto no Art. 2º, da Lei nº 8.142/1990

Caráter permanente	O conselho de saúde deve sempre existir, independentemente de decisões da gestão da União, do Estado ou do Município. Não é um órgão que possa ser extinto por nenhuma autoridade ou lei estadual ou municipal. É necessária outra lei federal para que ele possa ser extinto.
Caráter deliberativo	Deliberar significa conversar para analisar ou resolver um assunto, um problema, ou tomar uma decisão. Assim, o conselho de saúde deve reunir-se com o objetivo de discutir determinados assuntos ou temas e chegar a um acordo ou uma decisão.
Caráter colegiado	Um órgão colegiado é composto por pessoas que representam diferentes grupos da sociedade. Os conselhos de saúde são compostos por: representantes dos gestores (do Ministério da Saúde, da Secretaria de Saúde Estadual ou Municipal); representantes dos prestadores de serviço (instituições conveniadas ao SUS ou filantrópicas); representantes dos trabalhadores de saúde (sindicatos e conselhos profissionais da área da saúde); representantes dos usuários de saúde (associações de moradores, associações de trabalhadores, sindicatos, associações de portadores de patologias etc.). O usuário é aquele que não está comprometido de forma direta ou indireta com os demais grupos (gestores, prestadores de serviço e profissionais de saúde), não possuindo qualquer vínculo empregatício na área de saúde
Atua na 'formulação de estratégias e no controle da execução da política de saúde	Isso nada mais é do que exercer o controle social. Assim, a população dos Estados e Municípios, por meio do conselho de saúde, ajuda a planejar a política de saúde e fiscaliza como o governo cuida da saúde e, também, verifica se as leis relacionadas ao SUS estão sendo cumpridas. O conselho de saúde deve fiscalizar até mesmo as questões financeiras do gerenciamento da saúde no Estado ou Município.

Fonte: TCU (2010), p. 19-20. Adaptado pelo autor.

No que tange ao processo de prestação de contas, cabe ao CMS analisar o relatório de gestão apresentado pelo gestor do SUS no Município e emitir parecer conclusivo sobre o cumprimento ou não das normas definidas na legislação. De acordo com o TCU (2010), o

relatório de gestão é um documento produzido por técnicos das Secretarias de Saúde, contém informações sobre o cumprimento das metas definidas nos Planos de Saúde e apresenta os resultados obtidos pelos gestores, bem como as justificativas pelo cumprimento parcial ou pelo não cumprimento de determinada meta prevista no Plano de Saúde.

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 identificaram que no que se refere à comunicação contábil os escores são limitados para avaliar a legibilidade das informações contábeis escritas (Selzer 1981; Rezende 2014; Fernandes, 2019). Ao analisar a compreensibilidade dos relatórios de prestação de contas de determinado CMS, Fernandes (2019) apresentou que os conselheiros relataram dificuldade em analisar o Relatório de Gestão devido à linguagem complexa e à falta de capacitação para entendimento dos aspectos da prestação de contas.

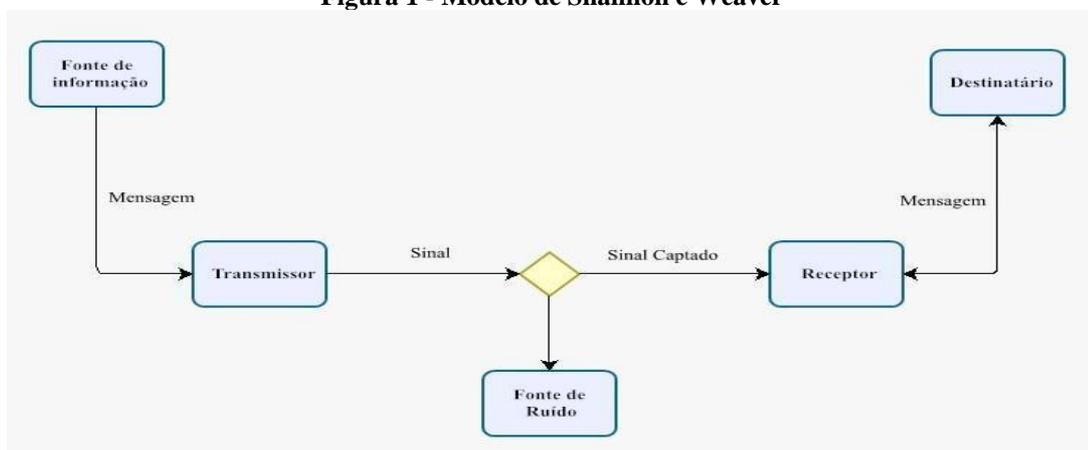
2.1. A comunicação humana e suas nuances

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 aqueles do jornalismo ou da 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 e que tais informações constam da contabilidade” (Rodrigues et al., 2021)

Segundo Martino (2001), essa perspectiva se assenta sobretudo na revisão do modelo clássico aristotélico - a pessoa que fala → o discurso que faz → a pessoa que ouve - realizada pela teoria matemática da comunicação proposta pelos pesquisadores Claude Shannon e Warren Weaver. O autor destaca ainda que tanto Aristóteles quanto Shannon e Weaver consideram 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 - pretende comunicar.

Entretanto, enquanto Aristóteles focava sua análise na comunicação oral, Shannon e Weaver direcionaram seus esforços para a comunicação mediada, ou seja, aquela realizada pelo uso de tecnologias. É importante lembrar que Shannon era funcionário da Bell, empresa de telefonia estadunidense, portanto, o modelo privilegia a comunicação por aparelhos telefônicos e, posteriormente, por computadores (Martino, 2009). Assim, o modelo proposto por Shannon e Weaver insere os artefatos tecnológicos ao processo de comunicação, identificando também elementos que podem interferir no ato comunicacional, conforme a Figura 1.

Figura 1 - Modelo de Shannon e Weaver



Fonte: Wolf, 2002, p.113. Adaptado pelo autor.

O Modelo de Shannon e Weaver considera que a comunicação só ocorre de modo efetivo, caso o ruído seja de tal maneira desconsiderável que não interfira na captação do sinal pelo aparelho receptor e, conseqüentemente, no destinatário ou receptor final humano (Carvalho, 2012). Trazendo esse esquema para produtos comunicacionais que não trabalham com sinais, mas sobretudo com linguagem humana, entende-se que esses elementos podem ser compreendidos como: i) fonte de informação - pessoa ou instituição de onde parte a informação original; ii) mensagem - a mensagem construída pela pessoa ou instituição de onde parte a informação original; iii) transmissor/receptor - o meio de comunicação utilizado para a transmissão da mensagem; iv) destinatário - a pessoa ou instituição que receberá a informação original emitida pela fonte; e v) ruído - qualquer interferência que possa acontecer na transmissão da mensagem, e que pode estar vinculada tanto à incapacidade da fonte de informação em se comunicar com o destinatário, quanto à incapacidade do destinatário interpretar os códigos disponibilizados pela fonte (Carvalho, 2012).

Nas comunicações de órgãos públicos, de forma geral, a fonte de informação é especializada e o destinatário foge se encontram vinculados às instituições por motivos variados. Logo, espera-se que a fonte se empenhe com maior intensidade para que o processo ocorra sem ruídos, ou pelo menos os minimize (Carvalho, 2012). Assim, boa parte dos esforços para a comunicação efetiva precisa ser instituída a partir da fonte, e devem 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 (Dias Filho, 2000). 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, 2013, p. 5-6)

Portanto, é salutar que a comunicação seja pensada em termos dos atributos de qualidade da informação, conforme estabelecido por Arouk (2013): 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).

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 et al., 2020).

De acordo com Dias Filho e Nakagawa (2001), e Mota et al. (2014), quanto ao primeiro elemento, o emissor, três fatores podem induzir 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, no que se refere à habilidade comunicativa, destaca-se 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; quanto ao grau de conhecimento, ressalta-se o entendimento do

emissor sobre determinada informação contábil, de modo que essa compreensão influencia a qualidade da informação. Sobre o sistema sociocultural, Wolf (2008) e Mota et al. (2014) apresentam que os meios de comunicação - canal - são influenciados pelo contexto econômico, social e cultural, além daqueles próprios que detém os meios - o 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 o emissor, trazendo ao seu conjunto de informações sobre o mundo, aquilo que se encontra na mensagem elaborada pelo emissor.

Sob a perspectiva dos CMS, Gonçalves et al. (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; e a discussão e a deliberação das estratégias a serem adotadas. Segundo esses 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

Segundo o disposto no *The Conceptual Framework for General Purpose Financial Reporting by Public Sector Entities*, 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, responsabilização (*accountability*) e tomada de decisão. De acordo com essa norma, para que a elaboração e a divulgação da informação contábil não seja um fim em si mesma, é preciso que ela forneça informações úteis aos usuários dos RCPGs com base em suas necessidades.

A Estrutura Conceitual classifica entre os usuários primários dos RCPGs os cidadãos, que recebem os serviços do governo e de outras entidades do setor público e proveem parte dos recursos para esse fim. A norma apresenta que a principal função dos governos e de outras entidades do setor público é a de fornecer serviços que aprimorem ou mantenham o bem-estar dos cidadãos e dos outros indivíduos. Esses serviços incluem, por exemplo, programas e políticas de bem-estar, como os oferecidos na área da saúde.

Registre-se, ainda de acordo com a Estrutura Conceitual, 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 financeiras e não 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 seja útil a informação contábil 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. Assim, 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). Assim sendo, 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 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 et al., 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 CMS demonstram fragilidade nesse processo de comunicação, tanto pela dificuldade de compreensão dos documentos quanto pela falta de acesso às informações pela sociedade (Oliveira, 2004; Saliba et al., 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 et al., 2016).

Da mesma forma, os CMS 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 – apesar de a elaboração do planejamento ficar a cargo das prefeituras, em alguns casos, os recursos não são direcionados para as necessidades da população. O que se observa é que mesmo com uma proposta orçamentária alinhada com o Plano Municipal de Saúde, as necessidades dos usuários não são traduzidas (Sampaio et al., 2011; Lorenzetti et al., 2014; Fernandes, 2019).

Assim, 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 CMS. 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 RFP podem se apresentar como uma importante ferramenta para melhorar a legibilidade das informações contábeis analisadas pelos conselheiros dos CMS.

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 et al., 2016a; Biancone et al., 2016b; Jordan et al., 2016; Groff et al., 2017; Martins & Lima, 2021), a expectativa é que a introdução de RFP nos CMS aumente a legibilidade das informações contábeis escritas e, conseqüentemente, permita que seus conselheiros possam tomar decisões tecnicamente mais embasadas.

2.3. Sobre os Relatórios Financeiros Populares (RFP)

Os cidadãos têm papel crucial no processo de tomada de decisão do governo e, para não diminuir a sua confiança, é importante que os governos comecem a investir em soluções para suprimir problema de assimetria informacional (Martins & Lima, 2021). Os 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 dos usos dos fundos públicos (Yusuf et al., 2013). Neste cenário, o RFP se apresenta 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.

O RFP também pode ser utilizado por outros usuários potenciais, como políticos, funcionários do setor público, mídia, grupos comunitários etc. (GASB, 1992); pode ser um

importante mecanismo para melhorar a transparência de dados orçamentários do governo (Yusuf & Jordan, 2015) e facilitar o fornecimento de informações que sirvam como base para o desenvolvimento de um quadro de cidadãos esclarecidos, capazes de participar efetivamente do processo de política orçamentária/fiscal (Jordan et al., 2016). Para Groff et al. (2017), o RFP também é projetado para ser útil aos gestores, fornecendo menos detalhes e mais uma visão geral das atividades financeiras e condições do governo.

Segundo apontam Santos et al. (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. Com isso, 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 governamental para o fortalecimento da *accountability*.

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 as seguintes características relevantes para a elaboração e divulgação dos RFPs:

- i. *Informações básicas*: fornecer informação que ofereça uma visão simplificada das demonstrações financeiras e, portanto, evitar análises detalhadas ou utilização de termos técnicos complicados;
- ii. *Facilmente compreensível*: evitar jargões e linguagem técnica que podem não ser imediatamente compreensíveis para quem não tem formação financeira ou contábil;

- iii. *Foco nos cidadãos*: dar atenção às preocupações dos cidadãos e à mensagem que as autoridades locais desejam transmitir;
- iv. *Conteúdo Relevante*: fornecer informações relevantes, organizadas e apresentadas de maneira significativa para que os cidadãos possam entender como elas se relacionam ou impactam sobre eles;
- v. *Informação Auditada*: certificar se as informações foram auditadas, no sentido de mostrar mais credibilidade e contribuir para o desenvolvimento de um relatório mais confiável;
- vi. *Declarações de feedback*: solicitar *feedback* dos usuários da informação para verificar a utilidade do relatório, se ele atinge a meta e é capaz de influenciar os cidadãos, fornecendo contribuições públicas sobre questões políticas atuais e emergentes;
- vii. *Distribuição do Relatório*: promover uma divulgação adequada e eficaz do relatório para que os resultados sejam devidamente visualizados;
- viii. *Visualmente atraente*: usar gráficos, ilustrações, cores e tabelas diferentes para simplificar a complexidade do material;
- ix. *Conformidade com os princípios contábeis geralmente aceitos*: certificar se os princípios contábeis geralmente aceitos foram observados, para reforçar sua legitimidade (Martins & Lima, 2021).

Com relação à característica “facilmente compreensível”, um dos caminhos propostos por Cabral e Aquino (2020) é substituir o jargão contábil por palavras mais familiares, acompanhadas de contexto ou exemplos que ajudem o leitor a dar sentido aos conteúdos apresentados, admitindo eventuais perdas de detalhamento da informação em benefício da atratividade e compreensão por não especialistas. Outra sugestão é que a divulgação dos RFPs acompanhada de vídeos curtos nas redes sociais pode ter melhores resultados, combinando melhor outros elementos da linguagem e favorecendo a compreensão da mensagem (Cabral & Aquino 2020; Martins & Lima, 2021).

Segundo Rodrigues et al. (2019), existem casos práticos 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 et al., 2019). Ao analisar o relatório de Prestação de Contas Anual Simplificado do Estado da Bahia de 2019, Martins e Lima (2021) apontam que as demonstrações financeiras são

produzidas mantendo a mesma linguagem técnica dos relatórios oficiais, ou seja, possui difícil compreensão para quem não tem formação financeira ou contábil.

Embora seja importante explorar a compreensão dos relatórios 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).

3. O PROCESSO DE DEMOCRATIZAÇÃO DO SUS E A ATUAÇÃO DOS CONSELHOS MUNICIPAIS DE SAÚDE

Segundo Fernandes (2019), a 8ª Conferência Nacional de Saúde, realizada em 1986, entrou para a história como um marco na democratização do sistema público de saúde no Brasil, trazendo em seu arcabouço as bases que culminaram, posteriormente, com a promulgação da Constituição Federal de 1988 e a criação do Sistema Único de Saúde (SUS). No Brasil, cabe ao SUS garantir, mediante políticas sociais e econômicas, a redução do risco de doença e de outros agravos e ao acesso universal e igualitário às ações e serviços para sua promoção, proteção e recuperação. Para Carvalho (2013), os movimentos populares e as universidades foram alguns entre os vários protagonistas envolvidos nesta luta.

Carvalho (2013) apresenta que a Lei 8.080/1990 regulamentou os dispositivos da Constituição Federal do Brasil de 1988 e definiu, bem claramente, os objetivos do SUS: identificar e divulgar os condicionantes e determinantes da saúde; formular a política de saúde para promover os campos econômico e social para diminuir o risco de agravos à saúde; fazer ações de saúde de promoção, proteção e recuperação integrando ações assistenciais e preventivas. Nesse contexto, os conselhos representam a oportunidade que a sociedade possui de participar das políticas de saúde, tanto na etapa do planejamento – o começo do processo – quanto da execução das políticas e no final do processo, com a fiscalização (TCU, 2010, p. 31).

Em 2011, o Decreto nº 7.508 regulamentou alguns aspectos da Lei nº 8.080/1990, entre eles, a organização do SUS, o planejamento da saúde, a assistência à saúde e a articulação interfederativa, num processo que dá continuidade ao que foi conquistado em termos de organização, com a implantação do Pacto pela Saúde, editado em 2006 (CONASS,

2015; Busato et al., 2020). Além disso, segundo Moreira (2013), a Lei nº 8.080/1990 foi alterada pela Lei Federal nº 12.466/2011 para dispor sobre as comissões intergestores do SUS, o Conselho Nacional de Secretários de Saúde (CONASS), o Conselho Nacional de Secretarias Municipais de Saúde (CONASEMS) e os Conselhos de Secretarias Municipais de Saúde nos Estados (COSEMS), e suas respectivas composições. Destaca-se também, segundo a pesquisadora, a Lei Federal nº 8.142/1990, que trata da participação da comunidade na gestão do SUS e sobre as transferências intergovernamentais de recursos financeiros na área da saúde.

De acordo com Barros e Almeida (2017), o Ministério da Saúde do Brasil, juntamente com o CONASS, o CONASEMS, em consonância com o Conselho Nacional de Saúde, estabelece as diretrizes gerais para a elaboração do planejamento para todas as esferas gestoras do SUS, definindo prioridades e objetivos nacionais. Com a criação do SUS, foram delegadas aos municípios uma série de atribuições, anteriormente a cargo da União e dos Estados, que perpassa pela autonomia na elaboração da política municipal, sendo o CMS o espaço de prática da participação social no processo decisório das políticas públicas de saúde e do exercício do controle social (Silva et al., 2000; Alves-Souza & Saliba, 2003; Saliba et al., 2009). É por meio dos CMS que a sociedade participa na elaboração e acompanhamento das políticas públicas na área da saúde, exercendo o controle social das ações públicas (Silva et al., 2016).

Criado inicialmente por meio da Lei nº 241/1992, o CMS sofreu algumas alterações e atualmente é regido pela Lei nº 1.274/2010, que dispõe sobre a criação, organização e funcionamento do CMS, órgão de caráter consultivo e deliberativo, com objetivo de dar continuidade às diretrizes do SUS (Silva et al., 2016). Borges (2008) e Silva et al. (2016) destacam que com a criação dos CMS os órgãos públicos passaram por mudanças, institucionalizando o Estado Democrático de Direito e assegurando, por vários meios, a participação popular na gestão e no controle das políticas públicas. No entendimento de Borges et al. (2018), não por acaso, é possível visualizar um elo entre participação social, controle social, prestação de contas e gestão da saúde, promovendo uma maior transparência dos atos públicos do gestor e, por conseguinte, melhor debate das melhorias para a sociedade.

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, 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). Nesse aspecto, a saúde no Brasil tem avanços históricos, como a descentralização, a municipalização de ações e serviços, a melhoria e a ampliação da atenção à saúde, o fomento à vigilância em saúde e sanitária e o controle social com a atuação dos conselhos de saúde (Ministério da Saúde, 2011).

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. 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, 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.

3.1 Relatórios de Prestação de Contas da Saúde Pública do Brasil

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 que permite ao gestor apresentar os resultados alcançados com a execução do 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 do SUS para os CMS estão apresentados no Quadro 2.

Quadro 2 - Principais Relatórios de prestação de contas do 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 pelo autor.

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; e (f) as recomendações, tanto para a PAS do ano seguinte, quanto para eventuais ajustes no PS. Considerando que o RAG deve ser aprovado pelo respectivo CMS, sugere-se que o documento de aprovação seja anexado a ele.

4. METODOLOGIA

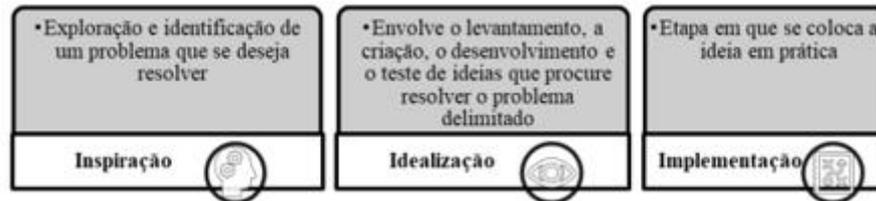
Objetivando apresentar os caminhos para a introdução de RFP nos CMS do Brasil, será realizado estudo de caso tendo como base o RAG de 2019 aprovado pelo CMS de Florianópolis, Estado de Santa Catarina, Região Sul do Brasil. Segundo este documento, o Município objeto do estudo possui uma área de 433,32 Km² e população estimada de 500.973 cidadãos. O referido CMS possui 32 conselheiros, sendo 16 representantes dos usuários, seis representantes do governo, oito representantes dos trabalhadores e dois representantes de prestadores de serviços.

A proposta de RFP apresentada neste estudo surge 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 sobre o tema, possibilite uma atuação mais eficiente dos conselheiros. Sendo assim, a análise do relatório foi realizada de maneira descritiva, conforme a legislação vigente a respeito dos procedimentos necessários para a prestação de contas anual dos CMS, e tendo como base as diretrizes apresentadas por Martins e Lima (2021).

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 mais efetiva, com o uso da metodologia do *Design Thinking*, composta por três etapas

fundamentais: inspiração, idealização e implementação (Brown, 2010; Quinaud et al., 2018), conforme Figura 2.

Figura 2 – Comunicação utilizando a metodologia *design thinking*



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

Brown (2020) aponta que é preciso que novas escolhas sejam feitas - novos produtos que equilibrem as necessidades dos 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. O *design thinking* oferece uma abordagem desse tipo (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 et al. (2017), essa ferramenta proporciona 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 et al. (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).

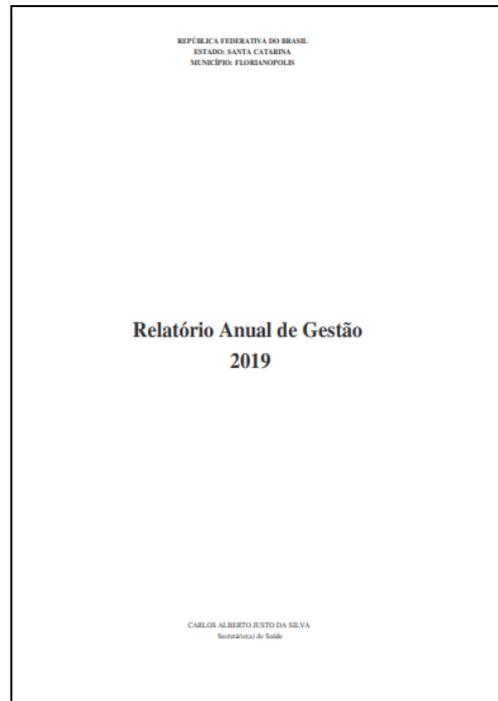
5. RESULTADOS

Em termos de organização do RAG, a legislação aplicada sugere como estrutura: (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 do PAS, com avaliação do alcance das ações e metas no ano e sua correspondência com os objetivos do PS; e (v) recomendações relativas ao PAS do ano seguinte e eventuais ajustes no PS, com a explicação das razões para tal (Ministério da Saúde, 2010).

5.1 Análise Preliminar do RAG à Luz da Literatura de PFR

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 presente estudo de caso, contempla as exigências da legislação brasileira, portanto, atende a perspectiva normativa para ele estabelecida.

Ao efetuar a análise do RAG do CMS de Florianópolis à luz da literatura de RFP, verificou-se que não foi feito uso de nenhum recurso visual atraente, conforme pode ser observado na Figura 3, que representa a capa do referido relatório.

Figura 3 - Capa RAG CMS Florianópolis

Fonte: RAG, 2019

As demonstrações contábeis também são apresentadas tal qual foram estabelecidas nos normativos, nos mesmos formatos técnicos de outras prestações de contas exigidas pelos órgãos de fiscalização (Figura 4).

Figura 4 - Relatório resumido de execução orçamentária

RECEITAS PARA APURAÇÃO DA APLICAÇÃO EM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE	PREVISÃO INICIAL	PREVISÃO ATUALIZADA (a)	RECEITAS REALIZADAS	
			Até o Bimestre (b)	% (b / a) x 100
RECEITA DE IMPOSTOS LÍQUIDA (I)	828.913.303,00	828.913.303,00	883.838.400,08	106,63
Imposto Predial e Territorial Urbano - IPTU	308.743.115,00	308.743.115,00	293.598.846,36	95,09
Imposto sobre Transmissão de Bens Intervivos - ITBI	81.485.305,00	81.485.305,00	92.298.417,67	113,27
Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS	299.526.889,00	299.526.889,00	338.023.966,61	112,85
Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF	98.095.501,00	98.095.501,00	107.446.930,84	109,53
Imposto Territorial Rural - ITR	0,00	0,00	0,00	0,00
Multas, Juros de Mora e Outros Encargos dos Impostos	2.087.985,00	2.087.985,00	1.976.960,08	94,68
Dívida Ativa dos Impostos	23.088.971,00	23.088.971,00	31.674.296,58	137,18
Multas, Juros de Mora e Outros Encargos da Dívida Ativa	15.885.537,00	15.885.537,00	18.818.981,94	118,47
RECEITAS DE TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS E LEGAIS (II)	404.952.764,00	404.952.764,00	405.407.762,00	100,11

Fonte: item 9.3 – RAG, 2019

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).

Figura 5 - Execução da programação por fonte, subfunção e natureza da despesa.

Subfunções	Recursos Ordinários - Fonte Livre	Receitas 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 Convênios destinadas à Saúde	Operações de Crédito vinculadas à Saúde	Royalties do Petróleo destinados à Saúde	Outros Recursos Destinados à Saúde	TOTAL
Atenção Básica									
Corrente	0,00	134.049.555,94	33.434.861,89	7.094.693,63	0,00	0,00	0,00	0,00	174.579.111,46
Capital	0,00	1.185.280,47	6.765.769,41	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	7.951.049,88
Assistência 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	92.632,00	2.588.782,39	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2.681.414,39
Supporto Profilático 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	4.829.508,43	0,00	0,00	0,00	0,00	3.471.028,86	37.141.965,79
Capital	0,00	0,00	314.353,47	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	314.353,47
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
Alimentação 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	1.943.622,36	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.943.622,36
Capital	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Total	0,00	256.812.802,94	102.650.373,70	8.847.616,90	0,00	0,00	0,00	3.471.028,86	371.781.822,40

Fonte: item 9.1 – RAG, 2019

A linguagem do RAG original do CMS de Florianópolis também não foi direcionada aos cidadãos, uma vez que não fica clara a mensagem que se deseja transmitir. Também não há destaque para a relevância do conteúdo das informações e nem evidências de impacto das mesmas sobre os cidadãos (Figura 6).

Figura 6 - Execução orçamentária e financeira de recursos federais transferidos fundo a fundo, segundo o bloco de financiamento e programa de trabalho.

- Análises e Considerações sobre Execução Orçamentária e Financeira

Pode-se observar uma crescente no percentual de investimentos alcançando 2,94% das despesas totais, ou seja, houve um acréscimo de 0,35 no percentual aplicado em relação ao exercício anterior.

A despesa por habitante ficou em R\$ 754,15, ou seja, R\$ 58,80 acima do exercício 2018.

O percentual de aplicação de recursos próprios em saúde foi de 19,62 ultrapassando em 0,62 a meta prevista pelo município. Houve ainda um acréscimo de R\$ 36.840.843,44 em relação ao exercício anterior.

Obs: É possível verificar erros nos valores totais apresentados nas tabelas, porém esta Secretaria não possui permissão para efetuar as devidas correções uma vez que as tabelas são importadas do Sistema de Informações sobre Orçamento Público em Saúde (SIOPS).

Fonte: item 9.4 – RAG, 2019

Ao final dos capítulos do RAG 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, além de prolixo (62 páginas), o RAG do CMS de Florianópolis apresenta um visual pouco atraente e faz uso de termos técnicos e análises detalhadas, o que pode fazer com que não seja imediatamente compreensível para quem não tem formação financeira ou contábil, e dificultar a sua compreensão por parte dos conselheiros responsáveis pela aprovação de seu conteúdo.

Verificou-se que as informações do RAG original são sempre dispostas em tabelas, o que concede grande extensão ao documento. Na adaptação ao RFP, o uso de gráficos e imagens, conforme a literatura do tema, 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, o conteúdo relevante e com foco nos cidadãos precisa ser tratado, pois os dados são divulgados em sua totalidade, o que pode comprometer a transmissão da mensagem aos receptores.

À luz da literatura de RFP, a percepção é que as informações disponibilizadas no RAG de Florianópolis trazem uma complexidade técnica e não estão adequadamente tratadas para dialogar com os diversos usuários que possam estar interessados nas informações nele transmitidas. No Parecer do Conselho de Saúde não constam considerações específicas sobre este ponto. Isso evidencia achados de Silva et al. (2018), que constataram 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.

5.2 Sugestão de *Layout* para o RAG à Luz da Literatura de RFP

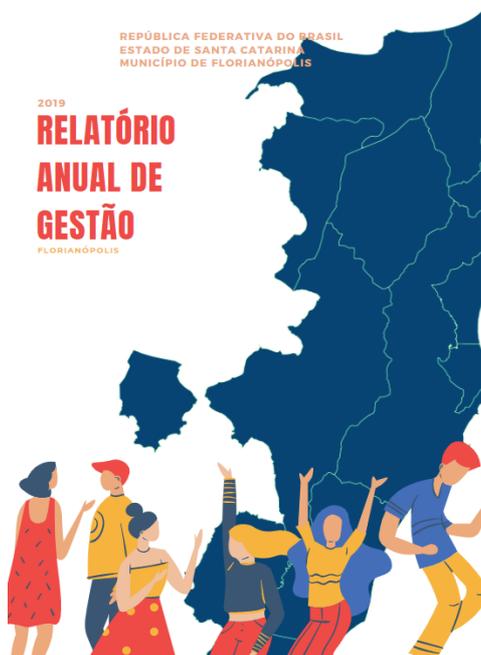
O RFP, como uma ferramenta de comunicação efetiva, percebe-se também que seu planejamento visual e textual atua como importantes elementos na construção de uma mensagem que seja não só plenamente decodificada pelo destinatário, mas também sirva como ponto de conexão fundamental entre o produto que se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

Contudo, como 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 aqueles 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. 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.

Figura 7 - Sugestão de layout para capa de RAG feita no Canva com elementos pré-prontos

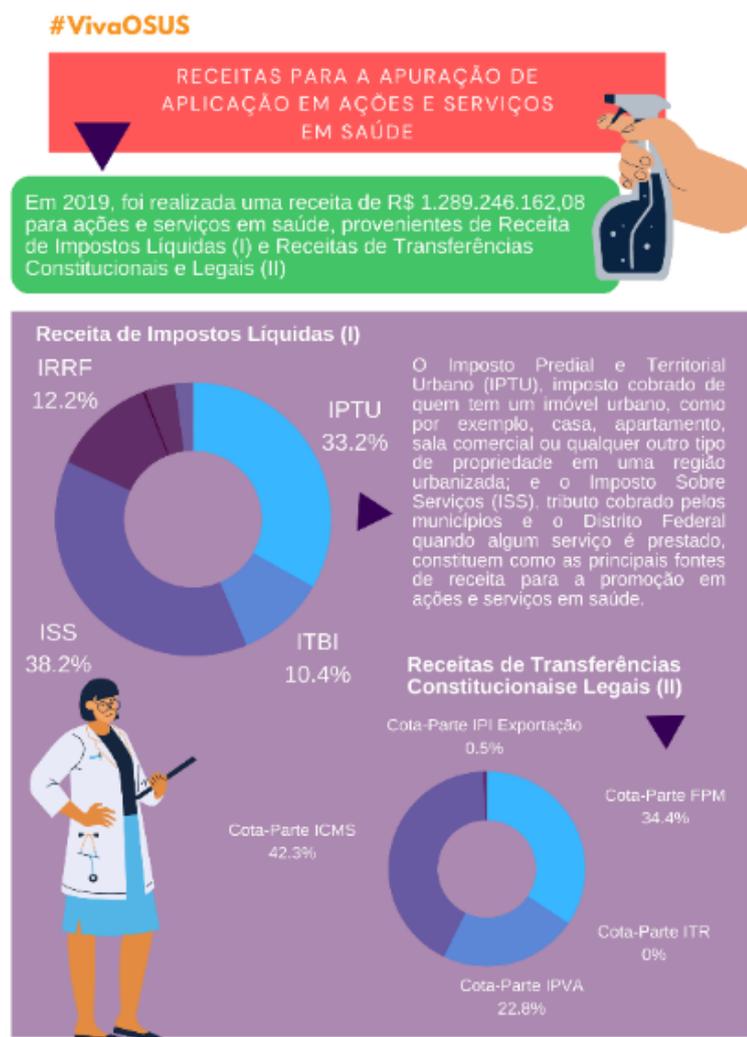


Fonte: RAG, 2019.

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, esses gráficos também devem passar por um tratamento visual, de forma a capturar a atenção do 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 demonstrações financeiras, evitando análises detalhadas ou a utilização de termos técnicos complicados, conforme Figura 8. Observe-se que se trata do conteúdo da mesma informação apresentada na Figura 4, quanto ao item 9.3 do RAG.

Figura 8 - Relatório resumido de execução orçamentária



Fonte: item 9.3 – RAG, 2019.

Ao apresentar uma linguagem visualmente atraente, com o uso de gráficos, ilustrações, cores e tabelas diferentes, a expectativa é que a partir das características do PFR se diminua a complexidade do material a ser observado, conforme Figura 9. Observe-se que se trata das mesmas informações apresentadas na Figura 6, quanto ao item 9.1 do RAG.

Figura 9 - Execução da programação por fonte, subfunção e natureza da despesa



Fonte: item 9.1 – RAG, 2019

A ideia também é dar atenção às preocupações dos cidadãos e à mensagem que as autoridades locais desejam transmitir, conforme Figura 10. Observe-se que se trata do conteúdo da mesma informação apresentada na Figura 5, quanto ao item 9.4 do RAG.

Figura 10 - Execução orçamentária e financeira de recursos federais transferidos fundo a fundo, segundo o bloco de financiamento e programa de trabalho



Fonte: item 9.4 – RAG, 2019

Assim, aqui sugerimos algumas possibilidades de transformação do RAG original em RFP, a partir do caso de Florianópolis, desde a capa, como primeiro item a ser visualizado em qualquer tipo de publicação, até os demais elementos que compõem o relatório. O objetivo é provocar o leitor. Assim, utilizando cores contrastantes, desenhos ou imagens com simulação de movimento, a expectativa é que seja criado um visual que motive a leitura do material.

6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo teve como objetivo apresentar os caminhos para a introdução de relatórios financeiros populares (RFP) nos Conselhos Municipais de Saúde do Brasil, a partir da análise preliminar do Relatório de Gestão Anual (RAG) aprovado em 2019 pelo Conselho de Saúde do Município (CMS) de Florianópolis, Estado de Santa Catarina, Região Sul do Brasil. A revisão da literatura mostrou que os CMS são uma realidade em 99,9% dos municípios brasileiros e congregam diversos segmentos da sociedade, formado por um colegiado de representantes dos gestores, prestadores de serviço, trabalhadores e usuários da saúde. E que nos CMS devem ser analisados o relatório de gestão apresentado pelo gestor do Sistema Único de Saúde (SUS) do respectivo ente federado e emitido parecer conclusivo sobre o cumprimento ou não das normas definidas na legislação.

Foi verificado no estudo que vários entraves interferem no exercício da função do conselheiro municipal de saúde, entre eles, a dificuldade em analisar o RAG devido à linguagem complexa e a falta de capacitação 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 utilizado como ferramenta de “tradução” de resultados.

A análise preliminar do RAG da entidade, objeto deste estudo de caso, demonstrou que o seu conteúdo atende às exigências da legislação brasileira, utiliza termos técnicos e análises detalhadas, o que pode fazer com que não seja imediatamente compreensível para quem não tem formação financeira ou contábil. A partir da literatura da comunicação humana e suas nuances, foi então apresentada uma sugestão de *layout* para o RAG à luz da literatura de RFP e com o uso da metodologia do *Design Thinking* e da plataforma Canva®, com elementos pré-prontos, com a expectativa de introduzir os caminhos que devem ser observados para a elaboração de RFP nos CMS do Brasil.

Além de melhorar o relato para os cidadãos 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 RFP nas entidades do setor público, mais especificamente nos CMS, pode contribuir para a aperfeiçoar a legibilidade das informações contábeis, fazendo com que essas não sejam um fim em si mesmas, para que

sejam lidas, compreendidas e utilizadas de forma tempestiva por seus usuários. Independente do formato que seja utilizado, esses relatórios devem ser precisos, com o intuito informacional e didático, e não podem ser usados para mascarar dados com práticas escusas de gerenciamento de resultados.

Para futuras pesquisas, recomenda-se que outras experiências sejam realizadas no âmbito das entidades públicas, explorando as potencialidades que a inserção de artefatos tecnológicos possa contribuir para aperfeiçoar o processo de comunicação relacionado à informação contábil.

REFERÊNCIAS

- Alves-Souza, R. A., & Saliba, O. (2003). A saúde bucal em pauta: análise de registros dos Conselhos Municipais de Saúde de municípios pertencentes à 17ª Regional de Saúde do Estado do Paraná, Brasil. *Cadernos de Saúde Pública*, 19, 1381-1388.
- Archanjo, R. L. S., & Santos, R. T. (2020). CANVA. *Simpósio*, [S.l.], n. 8, mar. 2020. ISSN 2317-5974. <http://revista.ugb.edu.br/ojs302/index.php/simposio/article/view/2115>.
- Arouck, O. (2010). Atributos de qualidade da informação. *Tendências da Pesquisa Brasileira em Ciência da Informação*.
- Barros, F. P. C., & Almeida, L. L. (2017). O planejamento em saúde no Brasil. *Anais do Instituto de Higiene e Medicina Tropical*, 16, 43-50.
- 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.

Borges, A. G. (2008). Democracia Participativa. Reflexões sobre a natureza e a atuação dos Conselhos representativos da sociedade civil. *Revista Eletrônica sobre a Reforma do Estado (RERE)*.

Borges, T. J. G., Gonçalves, R. S., & Gonçalves, A. O. (2018). Atribuições de conselheiros de saúde no Brasil e informações dos relatórios de prestação de contas. *Espacios Públicos*, 21 (52), 25-43.

Brasil. *Lei Complementar n.º. 141, de 13 de janeiro de 2012*. (2012). Regulamenta o § 3º do art. 198 da Constituição Federal para dispor sobre os valores mínimos a serem aplicados anualmente pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios em ações e serviços públicos de saúde; estabelece os critérios de rateio dos recursos de transferências para a saúde e às normas de fiscalização, avaliação e controle das despesas com saúde nas 3 (três) esferas de governo; revoga dispositivos das Leis n.º 8.080, de 19 de setembro de 1990, e 8.689, de 27 de julho de 1993; e dá outras providências.

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp141.htmhttp://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp141.html.

Brasil. *Lei n.º. 8.142, de 28 de dezembro de 1990*. (1990). Dispõe sobre a participação da comunidade na gestão do Sistema Único de Saúde (SUS) e sobre as transferências intergovernamentais de recursos financeiros na área da saúde e dá outras providências.

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8142.htm.

Brasil. Ministério da Saúde. (2010). Sistema de Planejamento do SUS: uma construção coletiva: curso de atualização para o uso prático de instrumentos do PlanejaSUS: PS,

PAS e RAG: guia do participante. Ministério da Saúde, Secretaria-Executiva, Subsecretaria de Planejamento e Orçamento. — Brasília: *Ministério da Saúde* — (Série B. Textos Básicos de Saúde) (Série Cadernos de Planejamento, v. 10). ISBN 978-85-334-1733-5.

Brasil. Ministério da Saúde. (2011). SUS: a saúde do Brasil / Ministério da Saúde, Secretaria-Executiva, Subsecretaria de Assuntos Administrativos. – Brasília: *Editora do Ministério da Saúde*, – (Série F. Comunicação e Educação em Saúde) ISBN 978-85-334-1595-9. (Portuguese version - SUS: A Saúde do Brasil) ISBN 978-85-334-1709-0 (English Version - "SUS: the Health of Brazil).

Brasil. *Portaria nº 1, de 28 de setembro de 2017*. (2017). Dispõe sobre a Consolidação das normas sobre os direitos e deveres dos usuários da saúde, a organização e o funcionamento do SUS.

http://bvsmms.saude.gov.br/bvs/saudelegis/gm/2017/prc0001_03_10_2017.html.

Brasil. *Portaria nº 2.135, de 25 de setembro de 2013*. (2013). Estabelece diretrizes para o processo de planejamento no âmbito do Sistema Único de Saúde (SUS).

http://bvsmms.saude.gov.br/bvs/saudelegis/gm/2013/prt2135_25_09_2013.html.

Brasil. *Portaria nº 750, de 29 de abril de 2019*. (2019). Altera a Portaria de Consolidação nº 1/GM/MS, de 28 de setembro de 2017, para instituir o Sistema DigiSUS Gestor/Módulo de Planejamento - DGMP, no âmbito do Sistema Único de Saúde -

SUS. http://bvsmms.saude.gov.br/bvs/saudelegis/gm/2017/prc0001_03_10_2017.html.

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

Brown, Tim. (2020). *Design Thinking (recurso eletrônico): uma metodologia para decretar o fim de velhas ideias*. Atlas Books.

- 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.
- 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. CPT 224- Compreensibilidade das Contas Públicas: Uma análise a partir do entendimento dos usuários da informação.
- 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.
- 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*. [Tese de Doutorado em Comunicação, Universidade de Brasília]. Biblioteca de Teses e Dissertações.
- 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. DOI: [10.1108/IJPSM-11-2014-0140](https://doi.org/10.1108/IJPSM-11-2014-0140).
- Comitê de Pronunciamentos Contábeis. (2019). Pronunciamento Técnico CPC 00 (R2). *Estrutura Conceitual para Relatório Financeiro*.
- Conselho Nacional de Secretarias Municipais de Saúde. (2019). Manual do(a) Gestor(a) Municipal do SUS: “Diálogos no Cotidiano”. CONASEMS. COSEMS-RJ,

- LAPPIS/IMS/UERJ - Rio de Janeiro: CEPESC/IMS/UERJ, organizadores. - 2.ed. revisada, ampliada. - Rio de Janeiro: CEPESQ, 424p.
- Conselho Nacional de Secretarias Municipais de Saúde. (2020). *Recomendações para Encerramento da Gestão Municipal na Saúde. CONASEMS.*
- Conselho Nacional de Secretários de Saúde (CONASS)., (2015). *A Gestão do SUS.* Brasília: CONASS.
- 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).*
- Constituição da República Federativa do Brasil.* (1990). Saraiva.
- Dalmonete, E. F. (2015). Novos cenários comunicacionais no contexto das mídias interativas: o espalhamento midiático. *Revista Famecos*, 22 (2), 99-114.
- 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.
- 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. <https://doi.org/10.1590/S1413-92512000000200003>.
- 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]. Biblioteca de Teses e Dissertações.
- Gomes, A. M. et al., (2018). Reflexões e produção coletiva sobre o " ser" conselheiro municipal de saúde. *Revista Brasileira de Enfermagem*, 71.
- Gomes, A.C. et al., (2017). O papel das ouvidorias e dos conselhos de saúde no SUS: uma revisão integrativa de literatura. *Revista Eletrônica Gestão e Saúde*, 8 (1), 140-161.

- Gonçalves, A. O. et al., (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>.
- Gonçalves, A. O. et al., (2021). Prestação de contas e controle social: como o processo funciona. *Revista de Contabilidade e Organizações*, 15.
- Government Accounting Standards Board (GASB). (1992).
<https://www.gasb.org/jsp/GASB/Page/GASBSectionPageecid=1176168081485>.
- 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.
- Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE). (2019). Perfil dos municípios brasileiros: 2018 / IBGE. *Coordenação de População e Indicadores Sociais [online]*.
- International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB). (2021). The Conceptual Framework for General Purpose Financial Reporting by Public Sector Entities. Copyright October 2014 by the *International Federation of Accountants (IFAC)*.
- Jordan, M. et al., (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*. Ática.
- Lee, M. (2006). The history of municipal public reporting. *Intl Journal of Public Administration*, 29 (4-6), 453-476.
- Lorenzetti, J. et al., (2014). Gestão em saúde no Brasil: diálogo com gestores públicos e provados. *Texto & Contexto Enfermagem*, v. 23.

- Martino, L. C., (2001). Qual Comunicação Estamos Falando?. In: Antonio Holthfeldt, Luiz C. Martino; Vera França. (Org.). *Teorias da Comunicação*. 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).
- Moreira, C. B. S., (2018). Uma Análise Da Atuação Do Conselho Nacional De Secretarias Municipais De Saúde. [Dissertação de Mestrado, Instituto Sírío Libanês de Ensino e Pesquisa]. Instituto de Direito Sanitário Aplicado.
- 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. <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*.
- Nöth, W. (2011). Comunicação: os paradigmas da simetria, antissimetria e assimetria. *Matrizes*, 5 (1), 85-107. <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*.
- Oliveira, V. C., (2004). Comunicação, informação e participação popular nos conselhos de saúde. *Saúde e Sociedade*, v. 13, p. 56-69. <https://www.scielo.org/pdf/sausoc/2004.v13n2/56-69/pt>.
- Paim J. S. (2012). A Reforma Sanitária e o CEBES. Projeto Formação em cidadania para saúde: temas fundamentais da reforma sanitária. *Rio de Janeiro: CEBES*.
- Pereira, B. L. S., Oliveira Junior, A. C. R. D., & Faleiros, D. R. (2019). Portaria 3992/2017: desafios e avanços para gestão dos recursos no Sistema Único de Saúde. *Revista de Saúde Pública*, 53, 58.

- 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. <https://doi.org/10.1590/s0104-12902019180474>.
- Quinaud, A. L., Lumini, M., & Baldessar, M. J. (2018). Contribuições do Design Thinking à inovação no jornalismo – o caso Hearken. *Revista Pauta Geral*, 5 (1), 30-47.
- 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*.
- 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*.
- Ruiz, C. R. (2019). Criação de um modelo Canvas para planejamento acadêmico aliado a ferramentas de Design Thinking. *Revista online de Política e Gestão Educacional*, 321-327.
- Saliba, N. A. et al., (2009). Conselhos de saúde: conhecimento sobre as ações de saúde. *Revista de Administração Pública-RAP*, v. 43, n. 6. <https://www.redalyc.org/pdf/2410/241016446007.pdf>.
- Sampaio, J. et al., (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*, v. 16, p. 279-290. <https://www.scielo.org/pdf/csc/v.16n1/279-290/pt>.
- 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.

- Santos, L. (2018). SUS-30 anos: um balanço incômodo? *Ciência & Saúde Coletiva*, 23, 2043-2050.
- Selzer, J. (1981). Readability is a four-letter word. *The Journal of Business Communication*, 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).
<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).
- Silva, Z. P., Barreto Jr., I. F. & Sant'ana, M. C. (2000). A política municipal de saúde em dados: a experiência da pesquisa municipal unificada — PMU 1992, 1995 e 1997 da Fundação Seade. *Saúde e Sociedade*, v. 9, n. 1-2, p. 151-162.
- Tribunal de Contas da União (TCU). (2010). Orientações para conselheiros de saúde / Tribunal de Contas da União. *TCU, 4ª Secretaria de Controle Externo*.
- Tribunal de Contas da União (TCU). (2015). Orientações para conselheiros de saúde. *TCU, Secretaria de Controle Externo da Saúde*.
- Tribunal de Contas da União. (2016). Relatório de Levantamento de 2016.
<http://portal.tcu.gov.br/governanca-em-saude/resultados.html>.
- 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://www.ipebj.com.br/bjfs/index.php/bjfs/article/view/525>.

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 de Mestrado, Universidade de São Paulo). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade de Ribeirão Preto.

Wolf, M. (2002). *Teorias da Comunicação*. Presença.

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

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

Yusuf, J. E. et al., (2013). For the people: Popular financial reporting practices of local governments. *Public Budgeting e Finance*. 33 (1), 95-113.

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

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.