



Tendências da Contabilidade Contemporânea 2

 **Editora**
Atena

Ano 2018

Atena Editora

Tendências da Contabilidade Contemporânea 2

Atena Editora
2018

2018 by Atena Editora

Copyright © da Atena Editora

Editora Chefe: Profª Drª Antonella Carvalho de Oliveira

Edição de Arte e Capa: Geraldo Alves

Revisão: Os autores

Conselho Editorial

Prof. Dr. Alan Mario Zuffo – Universidade Estadual de Mato Grosso do Sul
Prof. Dr. Álvaro Augusto de Borba Barreto – Universidade Federal de Pelotas
Prof. Dr. Antonio Carlos Frasson – Universidade Tecnológica Federal do Paraná
Prof. Dr. Antonio Isidro-Filho – Universidade de Brasília
Prof. Dr. Constantino Ribeiro de Oliveira Junior – Universidade Estadual de Ponta Grossa
Profª Drª Daiane Garabeli Trojan – Universidade Norte do Paraná
Profª Drª Deusilene Souza Vieira Dall’Acqua – Universidade Federal de Rondônia
Prof. Dr. Eloi Rufato Junior – Universidade Tecnológica Federal do Paraná
Prof. Dr. Fábio Steiner – Universidade Estadual de Mato Grosso do Sul
Prof. Dr. Gianfábio Pimentel Franco – Universidade Federal de Santa Maria
Prof. Dr. Gilmei Fleck – Universidade Estadual do Oeste do Paraná
Profª Drª Girlene Santos de Souza – Universidade Federal do Recôncavo da Bahia
Profª Drª Ivone Goulart Lopes – Istituto Internazionale delle Figlie de Maria Ausiliatrice
Prof. Dr. Jorge González Aguilera – Universidade Federal de Mato Grosso do Sul
Prof. Dr. Julio Candido de Meirelles Junior – Universidade Federal Fluminense
Profª Drª Lina Maria Gonçalves – Universidade Federal do Tocantins
Profª Drª Natiéli Piovesan – Instituto Federal do Rio Grande do Norte
Profª Drª Paola Andressa Scortegagna – Universidade Estadual de Ponta Grossa
Profª Drª Raissa Rachel Salustriano da Silva Matos – Universidade Federal do Maranhão
Prof. Dr. Ronilson Freitas de Souza – Universidade do Estado do Pará
Prof. Dr. Takeshy Tachizawa – Faculdade de Campo Limpo Paulista
Prof. Dr. Urandi João Rodrigues Junior – Universidade Federal do Oeste do Pará
Prof. Dr. Valdemar Antonio Paffaro Junior – Universidade Federal de Alfenas
Profª Drª Vanessa Bordin Viera – Universidade Federal de Campina Grande
Prof. Dr. Willian Douglas Guilherme – Universidade Federal do Tocantins

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP) (eDOC BRASIL, Belo Horizonte/MG)

T291	Tendências da contabilidade contemporânea 2 [recurso eletrônico] / Organização Atena Editora. – Ponta Grossa (PR): Atena Editora, 2018. 2.622 kbytes Formato: PDF Requisitos de sistema: Adobe Acrobat Reader Modo de acesso: World Wide Web Inclui bibliografia ISBN 978-85-85107-09-3 DOI 10.22533/at.ed.093183108 1. Empresas. 2. Contabilidade. I. Atena Editora. CDD 657
------	--

Elaborado por Maurício Amormino Júnior – CRB6/2422

O conteúdo do livro e seus dados em sua forma, correção e confiabilidade são de responsabilidade exclusiva dos autores.

2018

Permitido o download da obra e o compartilhamento desde que sejam atribuídos créditos aos autores, mas sem a possibilidade de alterá-la de nenhuma forma ou utilizá-la para fins comerciais.

www.atenaeditora.com.br

E-mail: contato@atenaeditora.com.br

SUMÁRIO

CAPÍTULO 1	1
A CONTROLADORIA NA GESTÃO HOSPITALAR: UM ESTUDO EM UM HOSPITAL UNIVERSITÁRIO PÚBLICO NO PARANÁ	
<i>Maico Schnell</i> <i>Roberto Francisco de Souza</i> <i>Delci Grapegia Dal Vesco</i>	
CAPÍTULO 2	20
A PERÍCIA ATUARIAL E O REAJUSTE POR FAIXA ETÁRIA EM PLANOS DE SAÚDE ANTERIOR AO ESTATUTO DO IDOSO	
<i>Idalberto José das Neves Júnior</i> <i>Ana Luiza Sallai</i> <i>Kátia Aparecida Alves Pacheco</i> <i>Marcelo Daia Barreto</i>	
CAPÍTULO 3	37
AS FUNÇÕES DE CONTROLADORIA EM ESTRUTURAS ORGANIZACIONAIS DIFERENCIADAS	
<i>Vanessa Fernanda Rios de Almeida</i> <i>Ederlei da Silva Miranda</i> <i>Juocerlee Tavares Guadalupe Pereira de Lima</i> <i>Ernani Marques de Almeida</i>	
CAPÍTULO 4	52
ANÁLISE DA EFETIVIDADE DAS TOMADAS DE CONTAS ESPECIAIS NO ÂMBITO DO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE RONDÔNIA	
<i>Rodrigo Oliveira Miranda</i> <i>Lucas Gurgel Mota Saraiva</i>	
CAPÍTULO 5	69
CONTRIBUIÇÕES DO MÉTODO AHP PARA A GESTÃO DE RISCOS NO PLANEJAMENTO DA AUDITORIA	
<i>Sandro Augusto Martins Bittencourt</i> <i>Adriana Gabbi</i> <i>Renata Lúcia Basso</i>	
CAPÍTULO 6	87
CONVERGÊNCIA DAS NORMAS CONTÁBEIS: A DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO ABRANGENTE	
<i>Israel Dal Ri</i> <i>Maria Ivanice Vendruscolo</i> <i>Ismael Paulo Heissler</i>	
CAPÍTULO 7	108
DETERMINANTES DE REAL EARNINGS MANAGEMENT: O CASO DAS EMPRESAS NÃO COTADAS EUROPEIAS	
<i>Cristina Gaió</i> <i>Tiago Gonçalves</i> <i>Ana Castelhana</i> <i>ISEG, Universidade de Lisboa</i>	
CAPÍTULO 8	129
FATORES DISCRIMINANTES ENTRE O ÍNDICE DE SUSTENTABILIDADE EMPRESARIAL E OS INDICADORES ECONÔMICO-FINANCEIROS DAS EMPRESAS BRASILEIRAS DE ENERGIA E PAPEL E CELULOSE	
<i>Cleston Alexandre dos Santos</i> <i>Inês Francisca Neves Silva</i> <i>Marialva Tomio (In Memoriam)</i>	
CAPÍTULO 9	147
FATORES EXPLICATIVOS DA REDUÇÃO DE CUSTOS PÚBLICOS DOS PRODUTOS CONTRATADOS POR PREGÃO ELETRÔNICO NO MERCADO BRASILEIRO	
<i>Silvio Paula Ribeiro</i> <i>Clari Schuh</i>	

	<i>Clóvis Antônio Kronbauer</i>	
	<i>Viviane da Costa Freitag</i>	
CAPÍTULO 10		163
INFLUÊNCIA DA CRISE FINANCEIRA DE 2008 NO CONSERVADORISMO CONTÁBIL DAS EMPRESAS BRASILEIRAS		
	<i>Bradlei Ricardo Moretti</i>	
	<i>Bianca Cecon</i>	
	<i>Roberto Carlos Klann</i>	
CAPÍTULO 11		183
MODELO DECISÓRIO NO MERCADO FINANCEIRO:		
UM ESTUDO À LUZ DA TEORIA DOS PROSPECTOS E DA RACIONALIDADE LIMITADA		
	<i>Alex Diego Souza Queiroz</i>	
	<i>Joseílton Silveira da Rocha</i>	
	<i>Marília Oliveira dos Reis</i>	
CAPÍTULO 12		203
MOTIVOS DA NÃO SOLICITAÇÃO DE RESSARCIMENTO DO ICMS PELAS EMPRESAS		
	<i>Oderlene Vieira de Oliveira</i>	
	<i>Marcella Gonçalves Furtado</i>	
CAPÍTULO 13		216
PROPOSTA DE USO DE FILMES SOBRE RESPONSABILIDADE SOCIOAMBIENTAL NO CONTEXTO DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS		
	<i>Wellington Silva Porto</i>	
	<i>Fernanda de Assis Dutra</i>	
	<i>Marco Túlio José de Barros Ribeiro</i>	
	<i>Umbelina Cravo Teixeira Lagioia</i>	
	<i>José Arilson de Souza</i>	
CAPÍTULO 14		242
SUSTENTABILIDADE CORPORATIVA E ESTRATÉGIA:		
UMA ANÁLISE QUALITATIVA DE MODELOS DE MENSURAÇÃO DE DESEMPENHO		
	<i>Solange Garcia</i>	
	<i>Fernanda Dandaro</i>	
CAPÍTULO 15		263
TARGET COSTING: ANÁLISE BIBLIOMÉTRICA DE ARTIGOS PUBLICADOS ENTRE OS ANOS 2006 E 2015		
	<i>Laiane Silva Santos</i>	
	<i>Kleber da Silva Cajaíba</i>	
CAPÍTULO 16		279
TRANSPARÊNCIA GOVERNAMENTAL:		
UMA ANÁLISE BIBLIOMÉTRICA E SOCIOMÉTRICA DE PERIÓDICOS INTERNACIONAIS		
	<i>Juliano Francisco Baldissera</i>	
	<i>Clóvis Fiirst</i>	
	<i>Denis Dall Asta</i>	
	<i>Udo Strassburg</i>	
CAPÍTULO 17		300
TRANSPARÊNCIA NA GESTÃO PÚBLICA: APLICAÇÃO DA LAI NO MUNICÍPIO DE CASCAVEL SOB A ABORDAGEM DA TEORIA CONTINGENCIAL		
	<i>Juliano Francisco Baldissera</i>	
	<i>Clóvis Fiirst</i>	
	<i>Ivan Rafael Defaveri</i>	
	<i>Everton Luiz Folador</i>	
SOBRE OS AUTORES		320

TRANSPARÊNCIA NA GESTÃO PÚBLICA: APLICAÇÃO DA LAI NO MUNICÍPIO DE CASCAVEL SOB A ABORDAGEM DA TEORIA CONTINGENCIAL

Juliano Francisco Baldissera

Universidade Estadual do Oeste do Paraná
Cascavel – Paraná

Clóvis Fiirst

Universidade Regional de Blumenau
Blumenau – Santa Catarina

Ivan Rafael Defaveri

Universidade Estadual do Oeste do Paraná
Cascavel - Paraná

Everton Luiz Folador

Universidade Estadual do Oeste do Paraná
Cascavel - Paraná

RESUMO: Este trabalho teve como objetivo avaliar as ações adotadas pela gestão pública municipal de Cascavel ao efetivo cumprimento da Lei de Acesso à Informação – LAI (Lei nº 12.527/2011), quanto à transparência ativa e passiva, sob a abordagem da Teoria Contingencial. Este estudo classifica-se como descritivo, estudo de caso e qualitativo, utilizando-se de entrevistas semiestruturadas. Além disso, utilizou-se como base o Questionário LAI Social (TCE/PR, 2014) publicado por esse Tribunal. O município de Cascavel não cumpre a LAI, estando classificado em 35º de 69 municípios do *ranking*, apresentando um grau de transparência de 28,02%. A Teoria Contingencial foi utilizada para observar a sua influência na implementação da LAI. Observou-

se que os fatores contingenciais, estratégia e tecnologia, se mostram mais evidentes no desenvolvimento da lei. No entanto, é necessário observar a realidade de cada município, buscando um equilíbrio entre as variáveis, mas devendo ter atenção quanto às variáveis tecnologia e estratégia, as quais são fundamentais à implementação da LAI.

Palavras-chave: Transparência; Lei de Acesso à Informação; Teoria Contingencial.

ABSTRACT: The objective of this study was to evaluate the actions taken by the municipal public administration of Cascavel to effectively comply with the Law on Access to Information - LAI (Law 12,527 / 2011), regarding active and passive transparency, under the Contingency Theory approach. With regard to the typology of study, it is classified as descriptive, case-study and qualitative. As a research instrument, the choice of semi-structured interview was chosen. In addition, the LAI Social Questionnaire (TCE / PR, 2014) published by this Court was used as a basis. It was identified that the municipality of Cascavel has not been sufficiently fulfilling the law, according to the LAI ranking (TCE / PR, 2014), it is classified in the 35th position, of a sample of 69 municipalities, that aimed to evaluate the degree of Active and passive transparency, achieving a percentage of transparency of 28.02%, which can be

considered deficient. The Contingency Theory was used to observe its influence in the implementation of LAI. It was observed that the contingency factors, strategy and technology, are more evident in the development of the law. However, it is necessary to observe the reality of each municipality, seeking a balance between variables, but should be aware of the variables technology and strategy, which are fundamental to the implementation of LAI.

KEYWORDS: Transparency; Law of Access to Information; Contingency theory.

1 | INTRODUÇÃO

A cultura da transparência se faz presente no cenário atual do Brasil. Com a implementação da Lei de Acesso à Informação (LAI), Lei Federal nº 12.527/2011, houve a regulamentação na gestão pública, que evidenciou de forma indireta os conceitos referentes à transparência ativa e passiva.

Segundo a Controladoria Geral da União [CGU] (2013), transparência ativa pode ser conceituada como a divulgação de informações à sociedade por iniciativa do setor público, independente de requerimento, utilizando principalmente a internet. Contudo, nem todas as informações podem ser viabilizadas de forma ativa, situação a qual surge o conceito da transparência passiva, que caracteriza a divulgação de informações públicas em atendimento às solicitações da sociedade (CGU, 2013).

A transparência na gestão pública é um procedimento a longo prazo, suas mudanças devem ocorrer gradativamente, pois até então a cultura identificada no Brasil era de tratar a informação com sigilo (ALVES, 2012). Nesse sentido, a mudança de paradigmas não é fácil de ser trabalhada na administração pública, visto que se faz necessário um período de tempo para que se torne eficaz nas suas concepções.

Assim como acontece no ambiente privado, existem fatores contingenciais que também podem influenciar na administração. Nesse sentido, foi utilizada a Teoria Contingencial para explicar quais fatores afetam a implementação da LAI no setor público municipal.

Na análise dos fatores contingenciais que podem afetar a administração de uma entidade, algumas variáveis têm maior destaque, são elas: ambiente, tecnologia, estrutura organizacional, porte e estratégia. Essas são as variáveis que esse estudo buscou identificar no ambiente público municipal em relação à implementação da LAI. A partir da evolução vista na administração pública, percebe-se a mudança de concepções adotadas por esta – desde o modelo patrimonial, depois para o estilo burocrático e, atualmente, o gerencial. Dessa forma, assim como a forma de administrar mudou, também as contingências que afetam a administração são outras. A informação tratada como pública é uma das características adotadas na estratégia da administração pública gerencial para a formação de um novo Estado, que se caracteriza, basicamente, por meio da administração *a priori*, ou seja, o controle por meio de resultados.

Desde a vigência da LAI, a partir de 16 de maio de 2012, os municípios não vêm cumprindo de forma efetiva com o que está disposto na lei, conforme é visualizado pelas auditorias realizadas pelos órgãos do controle externo, pois ainda existe muita dificuldade por parte desses em disponibilizar as informações à sociedade, com agilidade, de forma transparente, clara e em linguagem de fácil compreensão.

Entretanto, mesmo com a regulamentação, com a elaboração de regras, de diretrizes, de deveres e de direitos para o acesso à informação, o que é visto, atualmente, é que os municípios não vêm seguindo o que está disposto na lei (PARANÁ, 2014). Nesse sentido, esse trabalho justifica-se pela necessidade da avaliação da transparência ativa e passiva no município de Cascavel, no Paraná. Essa pesquisa busca proporcionar uma oportunidade para verificar o efetivo cumprimento da LAI, como a gestão pública do município está trabalhando em relação à transparência e, além disso, de que forma as políticas públicas adotadas estão direcionadas ao desenvolvimento da transparência na cidade de Cascavel.

A pesquisa é relevante por levantar evidências através da teoria contingencial, no sentido de descobrir os fatores dificultadores que afetam a implementação da LAI em municípios, visto que os municípios são responsáveis por vários serviços finalísticos à sociedade, e recebem de forma “*topdown*” (de cima para baixo) a implantação de procedimentos.

Dentre as pesquisas realizadas na área, destacasse a do Professor DaMatta (2011), onde percebe-se que há grande movimento em curso de abertura e conscientização sobre a transparência no setor público. Tem-se preocupação com o mau uso das informações pelo público, com a má interpretação ou com a descontextualização das informações, bem como com as práticas adotadas na gestão de informações, as quais são bastante diversificadas, observando-se, ainda, que o poder executivo já dispõe de sistemas de informações e bancos de dados modernos, processos digitalizados, sistemas e vários canais de comunicação com a sociedade. No entanto, essa não é uma característica observada em todos os municípios, uma vez que, para outros, essa implementação ainda está no papel e, além disso, nota-se a preocupação quanto ao custo que envolve a efetivação do acesso à informação, principalmente com pessoal qualificado, destinado exclusivamente para a manutenção do atendimento de solicitações e de aspectos contingenciais.

Outro estudo é o de Paiva e Zuccolotto (2009), que buscaram identificar quais são os fatores determinantes da transparência na gestão pública dos municípios brasileiros, evidenciando o nível de transparência fiscal, dividindo em alto, médio e baixo, obtendo os seguintes percentuais, respectivamente: 9,71%, 19,88% e 70,41%. Fica exposto, portanto, um baixo índice de transparência nos municípios, onde apenas 9,71% conseguiram se enquadrar no nível alto de transparência, conforme os parâmetros da pesquisa.

Entretanto observa uma lacuna de pesquisa que necessita ser explorada no sentido de contribuir para o entendimento dos fatores contingenciais que podem

afetar a implantação da LAI e ainda contribuir com a continuidade da pesquisa na área temática com o uso de teorias organizacionais.

Para o desenvolvimento dessa pesquisa foi estabelecido como problema de pesquisa: *como o município está cumprindo com as obrigações dispostas na Lei de Acesso à Informação, quanto à Transparência Ativa e Passiva, e quais os fatores contingenciais afetam a implementação da Lei?* Dessa forma, esta pesquisa tem por objetivo avaliar as ações adotadas pela gestão pública municipal ao efetivo cumprimento da Lei de Acesso à Informação, quanto à Transparência Ativa e Passiva, sob a abordagem da Teoria das Contingências.

Através desse objetivo buscará observar a realidade do município quanto à observância da Lei nº 12.527/2011, tendo em vistas os cinco fatores contingenciais que afetam na implementação da lei.

O presente estudo está delimitado a cidade de Cascavel, observando-se tão somente a Prefeitura do município, órgão do poder Executivo. Para avaliar a transparência ativa foi observado o portal eletrônico do município, enquanto que para avaliar a transparência passiva observou-se documentos como a legislação, procedimentos internos e respostas aos pedidos de informação. Os aspectos contingenciais foram analisados tendo em vista as entrevistas com os gestores públicos selecionados. A pesquisa foi realizada nos anos de 2014 e 2015.

2 | REVISÃO DA LITERATURA

2.1 Acesso à informação

O acesso à informação pública tornou-se evidente a partir da publicação da Constituição Federal (1988), por meio do artigo 5º, inciso XXXIII, em que foi garantido a todos os cidadãos. Foi possível observar que o país buscava caminhar em direção a uma cultura que fortalecesse a transparência da gestão pública, em que fosse possível o controle social pelos cidadãos a partir das informações públicas da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. O legislador buscou retomar o termo do acesso à informação em outro momento da Constituição, ainda no artigo 5º, inciso XIV, “é assegurado a todos o acesso à informação e resguardado o sigilo da fonte, quando necessário ao exercício profissional”.

O acesso à informação pode ser entendido como um direito básico de todo o cidadão, sendo, portanto, dever do governo que as informações existentes sejam compreensíveis pelos cidadãos para que a participação destes seja possível no governo, isto é, para que ocorra o controle social (Stiglitz, 1999). Nesse sentido, não basta a apresentação de dados para os cidadãos, é necessário que esses sejam compreensíveis e passíveis de utilização pelo cidadão.

A transparência, enquanto prática de governança pública, deve representar toda a atividade realizada pelos gestores públicos, de tal forma que possibilite aos

cidadãos o acesso e a compreensão daquilo que está sendo realizado pelos gestores governamentais (CRUZ; SILVA; SANTOS, 2009).

De acordo com o manual da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), a informação como uma forma de participação do cidadão na formulação das políticas públicas é o que deve prevalecer, portanto, é imprescindível que esses assumam um papel na formulação de políticas (OCDE, 2002). A participação dos cidadãos, aliada à melhoria da transparência governamental, tende a reduzir consideravelmente a assimetria de informação e, conseqüentemente, os abusos cometidos por autoridades governamentais.

A informação pública é uma necessidade para a realização de um governo popular que realmente atende aos interesses do povo e visa desenvolver as concepções do *new public management*.

2.2 Teoria Contingencial

Diante das incertezas que podem ser observadas na gestão de uma empresa é possível identificar diversos fatores que interferem a tomada de decisões de cada entidade, sendo, portanto, pressupostos da Teoria Contingencial. Guerra (2007) apresenta que a melhor forma de gerir as empresas requer profunda análise das características das situações que se apresentam para elas.

A Teoria da Contingência enfatiza que nas organizações tudo é relativo, tudo depende de algo (CHIAVENATO, 2004). Essa teoria diz que não existe a maneira ideal de se administrar ou a melhor escolha, pois o ambiente interno e externo afeta diretamente nessas escolhas, de modo que seja possível observar diversas variáveis a serem consideradas e tendo em vista todos esses cenários, a empresa deve buscar adaptar a sua realidade às escolhas e optar pelo rumo que seja mais vantajoso.

Esta teoria considera que a administração será tanto mais eficaz quanto maior a capacidade de seus membros em escolher a forma adequada a cada tipo de situação que seja apresentada (CHIAVENATO, 1979). Por meio desse pressuposto, é possível observar que as contingências não são presentes tão somente na gestão da entidade privada, ela também está inserida na gestão da administração pública, tendo em vista que também precisa fazer escolhas e dar continuidade em suas políticas (MOLINARI; GUERREIRO, 2004).

No estudo dessas contingências, identifica-se diversas variáveis que influenciam nas escolhas de cada entidade, os quais são diferentes para cada tipo de organização. A administração pública, por exemplo, encontra diferentes fatores que a afetam, mas também apresenta fatores em comum com entidades privadas. Dessa forma, alguns fatores são comumente elencados na literatura, como por exemplo, o ambiente, a estratégia, o porte, a tecnologia, a estrutura e os estágios do ciclo de vida organizacional

Os fatores contingenciais podem ser variáveis tanto internas, como, por exemplo, a estrutura, o tamanho e a estratégia, quanto externas, como a globalização dos

mercados, os avanços tecnológicos, o aumento de concorrência e a complexidade de arranjos produtivos que podem modelar características específicas da empresa em determinado momento (JUNQUEIRA, 2010). Esses fatores são identificados de maneira interna e externa à empresa a partir de cada realidade, alterando-se com o passar do tempo e dos diversos cenários econômicos.

No Brasil, a implementação da Lei de Acesso à Informação é um desafio enfrentado pelos entes políticos, pois a realidade de cada município, estado ou país, é diferente. Portanto, as suas dificuldades não são as mesmas, mas, ainda assim, observa-se fatores comuns entre eles, os quais podem ser compartilhados e, por isso, é importante realizar o estudo da teoria contingencial aplicado a entidades públicas.

Chiavenato (2004) postula que, como a organização é um sistema aberto, ela mantém transações e intercâmbio com seu ambiente. Isso faz com que tudo que ocorre externamente no ambiente passe a influenciar internamente o que ocorre na organização. Portanto, essa realidade é, de certa forma, observada na administração pública, ao passo que a sociedade exige políticas públicas eficientes e efetivas, bem como o cenário econômico de um país afeta a gestão dessa administração.

Diferentemente do fator contingencial ambiente, a estrutura é um fator controlável pela empresa. Essa variável é associada, normalmente, ao grau de descentralização da organização. Dessa forma, um maior grau descentralizador conduz a uma estrutura orgânica, já um menor grau gera uma estrutura mecânica.

Assim como a estrutura, o fator interno estratégia é, também, controlável. Na análise desse fator, autores como Porter (1986) e Mintzberg (1995) defendem duas classificações: estratégias conhecidas como genéricas, abordadas na Teoria da Administração, e outras denominadas de grupos estratégicos de empresas da Economia Industrial. Sendo assim, é importante observar o modelo atual da administração pública brasileira, o gerencial, e buscar conhecer e adaptar as teorias mencionadas nesse modelo atual de gestão.

Outra variável que pode ser considerada é o porte. No Brasil é comum avaliar essa variável de acordo com o faturamento operacional bruto da entidade (ESPEJO, 2008). Dessa forma, a partir desses dois entendimentos, seja pelo número de funcionários ou pelo faturamento, tem-se as realidades observadas nas entidades públicas. O faturamento, mesmo que não esteja intrinsecamente relacionado à finalidade dessas entidades, também é observado a partir das receitas de tributos, de contribuições, patrimoniais, entre outras.

A tecnologia também se apresenta como um fator contingencial, a qual pode ser analisada sobre dois aspectos: o primeiro avalia a tecnologia da informação presente na empresa e o segundo analisa a tecnologia aplicada na manufatura dos produtos da empresa (ESPEJO, 2008). No contexto da gestão da coisa pública percebe-se que a aplicação se dá sobre o primeiro aspecto, principalmente, pois é por meio da tecnologia da informação que a entidade pública traduz o seu dia a dia.

Junto à necessidade de dar transparência às informações, há a necessidade

de meios eficazes que instrumentalizem esse processo de disponibilização desses dados. Dessa forma, a tecnologia de informação é de suma importância para facilitar a implementação da LAI, com a disponibilização imediata das informações por meio da internet, por exemplo.

Em outra vertente, Chiavenato (2012) estabelece que a tecnologia se desenvolve nas organizações por meio de conhecimentos acumulados e desenvolvidos sobre o significado e a execução de tarefas e por suas manifestações físicas, constituindo um complexo de técnicas usadas na transformação dos insumos recebidos pela empresa em resultados.

Tendo em vista o desafio da implementação de uma gestão transparente, é importante observar as melhores práticas diante desse contexto pelo qual estão inseridos os entes políticos. Assim, a Teoria Contingencial apresenta os fatores que surgem diante dessas incertezas e ajuda na escolha das melhores decisões para essas mudanças. Para tanto, se faz necessário o estudo e a compreensão dessa teoria pelos gestores públicos na implementação da transparência, facilitando a compreensão das variáveis envolvidas para, então, reconhecer os dispêndios necessários a essas mudanças.

3 | METODOLOGIA

Os objetivos dessa pesquisa exigiram adotar um delineamento de pesquisa adequado. Assim, essa pesquisa classifica-se como descritiva, utilizando-se das técnicas de um estudo de caso, tratando-se os resultados e a solução do problema de forma qualitativa.

Os resultados obtidos na pesquisa foram descritos conforme as características do tema, as disposições da LAI e a abordagem contingencial. Esse estudo tem como base a pesquisa do Tribunal de Contas do Estado do Paraná (PARANÁ, 2014), que apresentou uma pesquisa em relação aos níveis de transparência nos municípios do estado, incluindo, portanto, a cidade de Cascavel.

Optou-se por esse modelo devido às características da pesquisa, pelo fato de que foi aplicado o estudo no município de Cascavel – PR, em que se observou as características que esse município apresenta quanto à Lei Federal nº 12.527/2011 e aos aspectos contingenciais que afetam a sua implementação, onde permitiu reconhecer a realidade e avaliar as ações do município em observância a LAI e aos aspectos relacionados à abordagem contingencial.

Como instrumentos de pesquisa optou-se pela utilização de entrevista semiestruturada, de forma que fosse possível obter contribuições positivas para essa pesquisa qualitativa e responder à questão de pesquisa e alcançar os objetivos específicos. Esse tipo de entrevista se caracteriza por um conjunto de perguntas ou questões definidas em um roteiro flexível em torno de um ou mais assuntos do interesse de uma pesquisa para elucidação do objeto (TRIVINOS, 1995).

Portanto, a utilização deste instrumento foi útil para coletar a percepção do Secretário de Assuntos Jurídicos e dos agentes responsáveis pelos setores de informática e do controle interno, sujeitos envolvidos com a transparência no município, buscando observar os procedimentos adotados, aspectos contingenciais, planejamentos e concepções adotadas pelo poder executivo.

Para a análise da Transparência foi utilizado o “Questionário LAI Social - Avaliação da Métrica dos Sítios e Portais dos Municípios”, com métrica própria do TCE-PR, utilizado na pesquisa do LAI SOCIAL, que avaliou 69 municípios do Paraná. Esse questionário resultou no *ranking* da LAI e contou com 35 questões fechadas, divididas em três grupos: Transparência Ativa, Transparência Passiva e Requisitos do Site (PARANÁ, 2014).

Dessa forma, visualizando os níveis de transparência obtidas por meio do Questionário LAI Social e da entrevista aplicada, buscou-se, também, observar os aspectos contingenciais que afetam a implementação da LAI no município, buscando, portanto, apresentar uma pesquisa que não se restringisse tão somente na transparência do município, avaliando-a sob a abordagem da Teoria Contingencial.

Sob este enfoque, elaborou um constructo (Quadro 1) em que é possível observar as categorias de análise, definições, aspectos analisados e autores que fundamentaram cada análise.

Categoria de análise	Definição	Aspectos analisados	Autores
Transparência Ativa	A divulgação de informações à sociedade por iniciativa do próprio setor público, que se antecipa e torna pública as informações, independente de requerimento, utilizando principalmente a Internet.	Regulamentação da LAI; Informações mínimas obrigatórias.	Lei nº 12.527 (2011); CGU (2013); Alves (2013)
Transparência Passiva	É a divulgação de informações públicas em atendimento às solicitações da sociedade.	Serviço de Informação ao Cidadão (virtual e presencial); Procedimentos de atendimento às solicitações.	Lei nº 12.527 (2011); CGU (2013)
Ambiente	A organização é um sistema aberto, ela mantém transações e intercâmbio com seu ambiente, isso faz com que tudo que ocorre externamente no ambiente passe a influenciar internamente o que ocorre na organização.	Órgãos de controle externo; cobrança da sociedade organizada e geral; momento político e econômico; restrições legais; necessidades da população.	Chiavenato (2004)
Tecnologia	Conhecimento acumulados e desenvolvidos, constituindo um complexo de técnicas usadas na transformação dos insumos em resultados.	Tecnologia atual; softwares e hardwares utilizados; fluxo de informações; atualização das informações; integração e compartilhamento de dados; qualidade informação; profissionais capacitados.	Espejo (2008); Chiavenato (2012)
Estrutura	Associada ao grau de descentralização da organização	Descentralização cargos/ funções; projetos/programas/ações; contratação e exonerações; estrutura atual.	Porter (1986); Mintzberg (1995)

Estratégias	Conjunto de mudanças competitivas e abordagens que os gestores públicos executam para atingir o melhor desempenho da instituição.	Estratégias atuais; projetos desenvolvidos; boas-práticas; efeitos das estratégias; interesse público.	Porter (1986) e Mintzberg (1995)
Porte	Relação de tamanho de um município considerando a receita bruta e seus habitantes.	Características municípios maior/menor porte.	Espejo (2008).

Quadro 1 – Constructo

Fonte: Os autores (2016)

As limitações que podem prejudicar os resultados da pesquisa são observadas nas características das informações, nos dados disponíveis, nas condições operacionais e no viés de interesse dos entrevistados. Algumas das limitações para o presente estudo pode ser a característica das informações, metodologia adotada, dados disponíveis, condições operacionais e viés de interesses dos entrevistados. Entretanto, o cuidado no desenvolvimento do estudo e a atenção aos aspectos metodológicos, permitem que os resultados sejam confiáveis.

4 | APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS

4.1 Transparência

4.1.1 *Transparência ativa*

A regulamentação da LAI nos municípios é uma exigência obrigatória destes entes políticos, com esta regulamentação é que será possível dar viabilidade a esse direito. O município de Cascavel ainda não cumpre com essa exigência. Uma das justificativas por ainda não ter elaborado se deve ao fato de que ainda é necessário preparar melhor a estrutura para atender a essa demanda. O entrevistado apresenta que está buscando preparar um setor para atendimento, funcionários capacitados e treinamento necessário.

As informações dos órgãos e das entidades públicas devem ser disponibilizadas a todos, independentemente de solicitação, de modo imediato. O art. 8º da Lei nº 12.527/2011 estabelece que “é dever dos órgãos e entidades públicas promover, independentemente de requerimentos, a divulgação em local de fácil acesso, no âmbito de suas competências, de informações de interesse coletivo ou geral por eles produzidas ou custodiadas”.

Fica claro, portanto, que as informações de sua competência devem estar disponíveis em local de fácil acesso, buscando atender ao princípio da publicidade e de modo que não dificulte o acesso. Na divulgação dessas informações do art. 8º, a própria LAI, nos incisos do §1º desse artigo, estabelece as informações mínimas que devem ser divulgadas, como registro de competências, estrutura institucional, repasses, transferências, despesas, receitas, licitações, contratos, dados gerais para

o acompanhamento de programas, ações, projetos, obras, entre outras.

Tendo em vista essas exigências da lei, no município observou-se que quanto ao conteúdo institucional, ações e programas, convênios, termos aditivos de contratos, diárias, relatórios de viagem não estão sendo apresentadas de forma adequada no portal do município. No entanto, quando as informações relacionadas ao acompanhamento da gestão fiscal, financeira e orçamentária, receitas e despesas, licitações e contratos estão sendo divulgadas.

No portal do município não é disponibilizado a remuneração, subsídios, auxílios, ajuda de custo e outras vantagens recebidas pelos seus servidores, e não divulga-se em detalhes os formatos utilizados para a estruturação da informação, nem garante autenticidade das informações disponíveis para acesso.

Dos itens avaliados pelo Questionário LAI Social observa-se que o município não atende muito dos quesitos apresentados, se mostrando, portanto, deficiente quanto ao cumprimento da transparência ativa, principal meio de acesso a informações pelos cidadãos, e também em relação à transparência passiva.

Primeiramente, umas das medidas necessárias que o município deve adotar é a regulamentação da LAI, o que pode mudar a realidade da gestão pública. Percebe-se que o município vem atendendo às disposições quanto ao conteúdo institucional, conteúdo financeiro e orçamentário, informações de licitações e ações programas, apresentando *link* que remetem a cada um desses itens. No entanto, em muitos desses casos as informações se mostram deficientes, não apresentando da forma que deveria ser dada, de modo disperso, de difícil acesso e pouco detalhada.

Quanto às informações mínimas, à identificação das informações relevantes sobre processos licitatórios e aos contratos administrativos, observa-se que elas são apresentadas no portal da transparência, bem como as informações relevantes sobre acompanhamento de gestão fiscal/financeira e orçamentária do município. Nesse sentido, observa-se que não existe *link* específico para o Portal de Acesso à Informação, o entrevistado justifica que é devido à questão de estrutura e do contrato com empresa terceirizada de tecnologia, que impossibilita a implantação efetiva do acesso à informação no *site* do município.

Portanto, conclui-se que a informação base está no portal da transparência, porém, não está em linguagem acessível. A ferramenta de busca está ineficiente. O sistema depende da empresa terceirizada, porém demora para fazer as adequações e as atualizações necessárias. Isso demonstra que a cultura do sigilo ainda é um desafio a ser superado.

4.1.2 *Transparência passiva*

A transparência passiva é fundamentada na Lei nº 12.527/2011 que é caracterizada quando a informação não está disponível de forma imediata, sendo necessária a requisição por meio de pedido ao órgão ou à entidade pública. O art. 9º, dessa lei, traz

que é necessário a criação de um Serviço de Informação ao Cidadão (SIC).

Percebe-se, portanto, a necessidade de criação de um serviço de informações ao cidadão, que nada mais é senão uma ferramenta de viabilizar o acesso e formular um pedido. Portanto, o SIC pode ser de modo virtual (e-SIC) ou presencial, a diferença dos dois é que o primeiro se dá por meio da formulação de um pedido com o auxílio da internet e o segundo por meio do próprio órgão ou entidade, *in loco*.

Quanto ao e-SIC, a prefeitura de Cascavel não dispõe de uma ferramenta adequada para solicitar um pedido de informação. No entanto, apesar de não ter uma ferramenta legítima para o pedido *online*, o entrevistado afirmou que atualmente esses pedidos são feitos por meio do “Fale Conosco” e o “Fale com o Prefeito”. No entanto, o Tribunal de Contas não considera esse meio adequado para dar o acesso a informações.

Dessa forma, entende-se que o e-SIC não está disponível, não é de fácil acesso independente do estágio de navegação do usuário, não tendo orientação de como obter a informação em meio físico, não apresenta formulário específico para a formulação do pedido. Não atende as exigências da lei.

Quanto ao SIC – presencial, a prefeitura de Cascavel apresenta local próprio para recepcionar os pedidos de acesso à informação. O pedido, no município, é feito por meio do Protocolo Geral situado no paço municipal, o qual possui formulário próprio para os pedidos de acesso à informação. Ainda que este não seja o mais adequado, pois não fica claro que é através desse local que é possível realizar um pedido de informação.

Foram realizados dois pedidos de informações, um no meio presencial e outro através do *site* do município. Observou-se que a prefeitura de Cascavel respondeu aos dois pedidos dentro do prazo, atendendo, portanto, às exigências da lei, que estabelece que a informação deve estar disponível de modo imediato, ou quando necessário, dentro do prazo de 20 dias, podendo ser prorrogados por mais dez.

Nesse caso, percebeu-se que os pedidos presenciais na prefeitura estão melhor formalizados, no entanto, o pedido *online* ainda merece atenção pelo município, tendo em vista que ainda se mostra deficiente. Portanto, no que diz respeito à transparência passiva, ela se mostra deficiente em diversos momentos, principalmente no sistema de informação aos cidadãos, tanto o presencial quanto o eletrônico.

Em relação às dificuldades para implantação da Lei de Acesso à Informação, alega-se, basicamente, falta de tecnologia de informação necessária para viabilizar o acesso, em que seria possível por meio de um sistema operacional apropriado. Outra justificativa é a falta de pessoal qualificado que possa atender a esses pedidos, devido à complexidade que apresentam, a prefeitura ainda precisa de pessoal específico para esse trabalho, pois dos muitos que já estão trabalhando com encargo, estão com excesso de carga de trabalho.

Os dados obtidos demonstram que a transparência passiva se mostra mais deficiente que a ativa, os gestores devem dar importância ao critério de transparência,

pois em muitos casos essa é a única forma de permitir o acesso à informação. Os gestores públicos devem dar importância a essa forma de transparência, pois em muitos casos essa é a única maneira de acesso à informação.

Tendo em vista o *ranking* geral publicado pelo TCE/PR (Paraná, 2014), que avaliou 69 municípios do estado do Paraná quanto à transparência ativa e passiva, Cascavel ficou na posição 35º do *ranking*, atingindo um grau de transparência de 28,02%, uma nota que pode ser considerada baixa para os parâmetros da lei. Essa posição e o grau de transparência do município reflete o que foi visto no Questionário LAI Social, uma vez que, em poucas ocasiões, o município conseguiu atender às exigências dispostas na lei.

Além de Cascavel é preciso observar a situação crítica dos outros municípios, somente três cidades conseguiram atingir uma média de transparência acima de 50%. Esse resultado pode ser característica de que o interesse público dos gestores não está alinhado com a necessidade de implementar a lei. Mas também pode ser devido à falta de clareza estabelecida na Lei nº 12.527/2011, a qual estabelece que a informação deve ser pública na maioria dos casos, mas não informa como deverá ser feito e, em alguns momentos, foge do que pode se considerar razoável.

Estes resultados corroboram com os estudos de Paiva e Zuccolotto (2009) e DaMatta (2011), visto que a transparência se mostrou frágil quanto a sua efetivação, não se percebeu as práticas adotadas na gestão das informações, e ainda que o poder executivo tenha sistemas de informações e banco de dados, não estão atendendo aos requisitos de divulgação e transparência de forma adequada, resultando em um índice baixo de transparência.

A teoria contingencial pode explicar algumas variáveis que afetam o processo de implementação da LAI, uma vez que considera que o ambiente, a tecnologia, a estrutura, a estratégia e o porte são fatores que afetam a tomada de decisão de um gestor, ou então, as próprias mudanças.

4.2 Teoria Contingencial

4.2.1 Ambiente

Os órgãos de controle externo, a sociedade em geral e a sociedade organizada tem ganhado força na cobrança por transparência, principalmente os tribunais de contas, poder legislativo e ministério público. A sociedade em geral está tomando conhecimento do seu direito e está participando mais na gestão pública do município, mas ainda não participa tanto em audiências públicas e na prestação de contas do município à câmara legislativa. A sociedade organizada, normalmente, atua mais que os próprios cidadãos, os observatórios sociais se mostram mais presentes nesse caso

O cenário econômico e político atual vem afetando de maneira direta e indireta o município. A crise econômica que afeta o mundo, também se mostra presente no Brasil, interferindo nos repasses que vinham sendo feitos pelos órgãos federais ao município,

o que limita a atuação municipal, dificultando o atendimento a todas as demandas, inclusive no que diz respeito à implementação da lei de acesso à informação.

Um dos entrevistados afirma que: “os recursos são limitados, no entanto as necessidades são ilimitadas”. Há a preocupação de aplicação de forma adequada dos recursos recebidos, buscando-se sempre fazer bom uso do dinheiro público, mas nem sempre esses valores são suficientes.

Considerando o fator contingencial ambiente, observou-se que a atuação dos órgãos de controle externo, população e a sociedade organizada no controle da gestão pública, afetando a implementação da LAI, fazendo com que haja uma preocupação por parte dos gestores e de autoridades públicas com a transparência, o que tem se mostrado como uma força para estruturação da transparência no município.

O que limita a atuação municipal é que os recursos são limitados, mas as necessidades são ilimitadas, o que se mostra ainda mais presente no cenário econômico atual. Há a necessidade de diminuir os gastos públicos, mas os serviços finalísticos à sociedade não podem perder qualidade e devem buscar uma abrangência suficiente para atender a maioria das demandas da população.

4.2.2 Tecnologia

O porte tecnológico atual da prefeitura foi observado de forma diferente para os entrevistados, onde alguns o consideraram como forte, outros como fraco, isso pode se dever ao fato da realidade com que cada um enfrenta em suas atividades.

Tendo em vista a utilização mais eficiente e os benefícios dessas mudanças, os entrevistados apresentaram a mesma concepção. Os respondentes ressaltaram que é preciso sempre buscar novas tecnologias e manter-se atualizado tanto em *software* como em *hardware*. Foi apresentado, também, que é necessário melhorar os processos internos da prefeitura, haja vista que existem muitos processos manuais, o que exige mais tempo, trabalho e dedicação. Essa foi uma das respostas obtidas que se apresentou muito importante, pois também está ligada à implementação da LAI. O responsável pelo departamento de informática considera que a implementação da LAI só se tornará efetiva quando todos os processos a ela relacionados estiverem sendo feitos de forma automatizada e eletronicamente. Um exemplo disso, é que o atual *software* (Governança Brasil GovBR) utilizado não atende todas essas demandas.

A atualização das informações disponibilizadas na *internet* depende de cada tipo de informação. Os entrevistados apresentaram que não há um prazo certo para a frequência que elas são atualizadas no portal do município, o que depende é a característica da informação. Isso foi, inclusive, uma das deficiências observadas pelo Questionário LAI Social, onde constatou-se que muitas informações não vinham sendo atualizadas.

Percebeu-se que uma das grandes dificuldades do município na implementação da LAI é a existência dos processos não automatizados no sistema, o qual vem

limitando a atuação. Atualmente existem opções que podem atender a essas demandas, uma delas seria o Programa Brasil Transparente da CGU, que oferece apoio à implementação da LAI e ao incremento da transparência pública, além de ceder o código fonte do sistema eletrônico do Serviço de Informação ao Cidadão (e-SIC), o que poderia suprir umas das deficiências observadas quanto à transparência passiva pelo Questionário LAI Social.

Quanto ao pessoal responsável pela transparência do município, os respondentes consideram que esse pessoal tem conhecimento suficiente a respeito de tecnologia, pois para cada setor existem agentes de cargo elevado e reputação considerável para cumprir com esse encargo. Além disso, foi apresentado que o departamento de informática não atua diretamente com a LAI, no entanto, também concentra esforços para atender às demandas existentes. Assim, considera-se que existe influência desse pessoal para a implementação da LAI, pois o conhecimento sobre tecnologia é uma característica fundamental desses responsáveis.

Na prefeitura de Cascavel observa-se que não existe capacitação específica para a implementação e a manutenção da LAI, somente para o sistema como de forma geral.

Os entrevistados consideram que não existe necessidade de aquisição de um *software* especializado, que poderia se tornar um gasto desnecessário, pois eles acreditam que existe a possibilidade de adaptar o sistema atual. Apesar de os respondentes terem firmado essa posição, observa-se que existe grande deficiência para atender à transparência ativa e passiva, essa constatação corrobora com o estudo de DaMatta (2011), que também identificou que não é a falta de banco de dados que dificulta a transparência, mas sim o mau uso das informações nesse processo de divulgação. Dessa forma, poderia ser considerado novas aquisições como um investimento relevante, ou então, já fazer as adaptações necessárias no programa atual para melhorar a qualidade da transparência do município.

A tecnologia é fundamental para a implementação da LAI, tendo em vista que a sua influência é notável, sendo considerada até mesmo como a principal ferramenta para a implementação da LAI. Em Cascavel existe a necessidade de melhorar os processos internos, transformá-los para que sejam mais automatizados e eletrônicos. Além disso, uma característica importante é a integração e o compartilhamento de dados, o município ainda não atende 100%.

Por meio do Questionário LAI Social observou-se grande deficiência do município para atender à transparência, uma das justificativas pode estar no fator contingencial “tecnologia”. A infraestrutura atual do município não atende a todas as demandas impostas pela lei, já que existe a necessidade de aquisições de novos *hardwares*, de adaptações e/ou de aquisições de *softwares*, bem como da capacitação de pessoal. Essas características são fundamentais à implementação da LAI.

4.2.3 Estrutura

Verificou-se que a estrutura atual da prefeitura descreve de forma bem definida os cargos e as funções, apresentando lei própria (Lei nº 3800/2004) que define essas características.

Quando há a necessidade de desenvolvimento de novos projetos, programas e ações normalmente obedece-se ao que está nas leis orçamentárias, existe um controle assíduo sobre novos projetos sempre que há novos gastos desse tipo são feitos os cálculos necessários para ver se o orçamento do município atenderia a esses novos custos.

Quanto à designação de um agente para implementar e/ou manter a LAI, observou-se, por meio das entrevistas, que não existe um único servidor responsável para responder aos pedidos ou implementar e/ou manter a LAI, mas há sempre um servidor responsável em cada setor, o qual busca fazer o tratamento da informação e disponibilizá-la ao usuário.

Na escolha de investimentos relevantes que criam despesas de capital, normalmente, busca-se observar sempre o que está prescrito no PPA, os quais utilizam critérios técnicos e políticos. Um investimento relevante, como por exemplo a implementação da LAI, deve ser considerado no PPA do município, para isso se faz necessário um planejamento adequado e que seja interesse da administração pública para incluir nesse instrumento de gestão pública.

Os entrevistados consideram que a atual estrutura do município atende suficientemente a LAI, pois as funções são bem distribuídas, já que existem diversos setores e para cada setor existe um agente superior que busca atender às demandas da LAI.

Portanto, a estrutura foi considerada como uma variável que não influencia a implementação da LAI no município de Cascavel, de acordo com o entendimento dos entrevistados. No entanto, esses resultados poderiam ser diferentes em outros municípios, o que até mesmo poderia ser considerado em novas pesquisas. Normalmente, a designação de servidores para atender a LAI é feita para aqueles agentes que já estão inseridos na administração pública, tornando-se apenas mais uma função para os selecionados. Essa é uma preocupação observada nos resultados de DaMatta (2011), a falta de pessoal qualificado, destinado exclusivamente para a manutenção do atendimento de solicitações e de aspectos contingencial da transparência. O que se mostrou evidente nas entrevistas, foi o fato de que os entrevistados consideraram o modelo de gestão muito engessado, o que impediria inovações e mudanças significativas.

4.2.4 Estratégias

As estratégias adotadas pela prefeitura para atender aos diversos tipos de demandas estão direcionadas à preocupação em gastar bem os recursos públicos.

No entanto, foi colocado pelos entrevistados que existe a necessidade de estar desburocratizando a máquina pública, ou seja, é preciso modernizar-se, diminuir o número de papéis e transformar os processos mais eletrônicos, o que a tornaria, então, mais ágil e mais eficiente.

Os respondentes colocaram que não há estratégias voltadas para a implementação da LAI, percebeu-se que os objetivos são de atender aos dispositivos da lei da melhor forma possível. Isso poderia ser uma justificativa a respeito da deficiência observada na transparência ativa e passiva do município. Ainda não foram apresentadas ideias ou estratégias voltadas para implementar a LAI. Dessa forma, há a necessidade de que o interesse público concentre esforços para adotar estratégias ou políticas públicas voltadas à implementação da LAI.

Por fim, no fator contingencial “estratégias”, se faz necessário o interesse público, o qual poderá ser evidente em futuros planos de gestão a partir do desenvolvimento do município e da LAI. Uma das principais críticas se referem ao modelo atual de gestão, o qual ainda se encontra muito preso à burocracia, não tendo ampla liberdade na atuação dos gestores públicos, limitando o surgimento de mudanças e de inovações. Existe a necessidade, portanto, de partir ainda mais para o modelo gerencial e de aproximar o órgão público do interesse da sociedade, como, por exemplo, cidadãos, contribuintes e clientes.

4.2.5 Porte

O município de Cascavel tem uma população estimada de 312.778 habitantes em 2015. Sua arrecadação também é considerada relativamente alta para o município. Dessa forma, Cascavel tem um porte considerado alto, não sendo um município com baixo número de habitantes e tendo sua arrecadação representativa.

Conforme foi avaliado pelos entrevistados, eles acreditam que quanto maior o porte de um município, maior é o seu trabalho, no entanto, apresenta mais recursos, tanto pessoal quanto de infraestrutura para atender a toda essa demanda. Municípios de menor porte apresentam menos trabalho, o que, de certa forma, facilita o seu desempenho. Isso afeta, por exemplo, as aquisições, as demandas da população e a tecnologia utilizada. Apesar de os municípios de menor porte apresentarem menos trabalho, também apresentam menos recursos e servidores. Dessa forma, é importante levar em conta a realidade de cada município e suas demandas.

Os respondentes acreditam que um porte diferenciado poderia sim afetar a implementação da LAI. Um município com maiores recursos normalmente terá uma disponibilidade de valores maior para investir nessa implementação. Já os municípios menores sofrem com carência de pessoal, de *softwares* necessários e de infraestrutura adequada.

Considerando o porte de um município, este não pode escolher o porte que preferir. Assim, é importante que os gestores públicos observem as melhores práticas para

se adaptar a cada realidade existente. Essa variável afeta, sim, a implementação da LAI, no entanto ela não pode ser controlável.

5 | CONCLUSÃO

Essa pesquisa teve como objetivo geral avaliar as ações adotadas pela gestão pública municipal ao efetivo cumprimento da Lei de Acesso à Informação, quanto à Transparência Ativa e Passiva, sob a abordagem da Teoria Contingencial. Sendo que buscou-se discutir as concepções da LAI, da transparência e da Teoria Contingencial, além do fato de que buscou-se identificar e analisar como os gestores públicos estão abordando e cumprindo essa Lei, em que se visou, também, observar como os fatores contingenciais afetam a implementação da LAI no município.

Concluiu-se que o município não vem cumprindo as disposições da lei, uma vez que mostra-se deficiente, principalmente na transparência passiva, sendo que ainda é necessário desenvolver melhor a concepção da transparência ativa. Apesar de já haver informações dispostas no portal eletrônico do município, ainda não se atende aos parâmetros de boa informação, sendo que uma das justificativas que pode ser observada pela Teoria Contingencial foi a falta de estratégias e de tecnologias adequadas para atender à implementação da LAI.

O interesse público é fundamental para atender às demandas da LAI, para elaborar estratégias específicas para dar suporte ao desenvolvimento da lei, de modo que seja possível estar utilizando as tecnologias necessárias a essa implementação, tanto em *hardware* como em *software*. O programa Brasil Transparente, criado pela Controladoria Geral da União, pode ser uma das sugestões para implementar a LAI, haja vista que ele oferece apoio à implementação da lei e ao incremento da transparência pública por meio da capacitação, da disponibilização do sistema e-SIC, da orientação sobre a lei e do suporte necessário.

Ficou evidente que a transparência é característica notável dos novos modelos de gestão, para tanto é necessário se desvincular ainda mais das características burocráticas de gestão e se aproximar do modelo atual, o gerencial. A Teoria Contingencial explica que não há nada de absoluto nas organizações, tudo depende de tudo e tudo é relativo, para isso as variáveis ambiente, tecnologia, estrutura, estratégias e porte devem ser consideradas na implementação da LAI.

A prefeitura do município de Cascavel ainda não desenvolve estratégias específicas para atender à LAI, no entanto ela busca observar, na medida do possível, as exigências dessa lei. A gestão municipal busca concentrar esforços na automatização dos processos de acesso à informação, de modo que a transparência ativa seja mais evidente, o que facilita o direito dos cidadãos e também diminui a carga de trabalho com os pedidos de informação.

O município de Cascavel ainda não cumpre de forma efetiva e suficiente os requisitos mínimos da Lei nº 12.527/2011. No *ranking* disponibilizado pelo TCE/

PR (2014), de uma amostra de 69 municípios, Cascavel ficou classificada em 35º, apresentando um percentual de 28,02%, o que é considerado, portanto, deficiente, que ainda precisa ser melhorado, tanto na transparência ativa como na passiva.

Portanto, ficou claro que as variáveis ambiente e porte não são controláveis, sendo necessário ações de cada município para se adaptarem a sua realidade. Os fatores tecnologia e estratégia também se mostraram importantes no entendimento do responsável pelo departamento de informática e pelo controle interno, tendo em vista que são variáveis que podem ser controladas pela prefeitura do município e fundamentais para que ocorra a implementação da LAI.

Já a variável estrutura, também considerada controlável, teve sua importância questionada na entrevista, pois a implementação da LAI foi tida como indiferente à estrutura do município no que se refere ao plano de cargos e de carreiras. No entanto, pela experiência do presente pesquisador, por ter participado, também, do projeto LAI SOCIAL, a estrutura é um fator a ser considerado, e essa consideração pode ser efetuada em pesquisas futuras.

É importante observar que essa pesquisa ficou limitada ao município de Cascavel e, dessa forma, uma amostra diferente poderia trazer outros resultados, até mesmo os sujeitos entrevistados teriam outras contribuições para acrescentar. Além disso, como essa pesquisa teve início em 2014 e conclusão em 2015, a realidade do município quanto à transparência já é outra, onde, inclusive, foi regulamentado por meio do Decreto n.º 12.750, de 02 de fevereiro de 2016.

Dessa forma, observa-se que o município de Cascavel não cumpre, de forma efetiva, com as exigências da lei, principalmente nos aspectos relacionados à transparência passiva, no entanto, isso ocorre devido às deficiências contingenciais tecnologia e estratégias, e não à estrutura organizacional.

Recomenda-se como sugestão de pesquisa a elaboração de outros trabalhos relacionados à transparência sob a abordagem contingencial em municípios distintos, bem como sobre o desenvolvimento da LAI desde 2011 até os momentos atuais na União, nos Estados e nos Municípios.

A transparência visa aperfeiçoar o Estado Democrático de Direito tornando mais clara a atuação dos gestores públicos tanto em âmbito municipal como federal, garantindo um direito já exposto no art. 5º, XXXIII, da Constituição Federal de 1988. Além disso, busca um novo modelo de gestão pública, o gerencial, que torna a atuação pública mais eficiente e eficaz, aperfeiçoando ainda mais a participação dos cidadãos na gestão da máquina pública.

REFERÊNCIAS

ALVES, M. S. D. **Do sigilo ao acesso: análise tópica da mudança de cultura**. Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, v. 1, p. 120-134, 2012.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**, texto constitucional promulgado em 5 de

outubro de 1988. Brasília, 2014.

_____, Controladoria Geral da União, **Rumo a uma Cultura de Acesso à Informação: a Lei 12.527/2011**, módulo 2, Escola Virtual da CGU, 2013.

_____. **Lei n. 12.527**, de 18 de novembro de 2011. Regula o acesso à informação previsto na Constituição Federal. Diário Oficial República Federativa do Brasil. Brasília, DF, 18 nov. 2011.

CHIAVENATO, I. **Novas abordagens na teoria administrativa**. Revista de Administração de Empresas, v. 19, n. 2, p. 27-42, 1979.

CHIAVENATO, I. **Introdução a Teoria Geral da Administração** (7a ed.). São Paulo: Elsevier, 2004.

CHIAVENATO, I. **Administração Geral e Pública** (3a ed.). Barueri, SP: Manole, 2012.

CRUZ, Cláudia Ferreira; SILVA, Lino Martins; SANTOS, Ruthberg. Transparência da gestão fiscal: um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios do Estado do Rio de Janeiro. **Contabilidade, Gestão e Governança**, v. 12, n. 3, 2010.

DAMATTA, R. **Pesquisa Diagnóstico sobre Valores, Conhecimento e Cultura de Acesso à Informação Pública no Poder Executivo Federal Brasileiro**. Controladoria Geral da União. 2011.

ESPEJO, M. M. S. B. **Perfil dos Atributos do Sistema Orçamentário sob a Perspectiva Contingencial: uma Abordagem Multivariada**. São Paulo, 2008. Tese (Doutorado) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo.

GUERRA, A. R. **Arranjos entre fatores situacionais e sistema de contabilidade gerencial sob a ótica da teoria da contingência**. 2007. Dissertação (Mestrado). FEA/USP, São Paulo.

JUNQUEIRA, E. R. **Perfil do sistema de controle gerencial sob a perspectiva da teoria da contingência**. Tese (Doutorado) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo, São Paulo, 2010.

MINTZBERG, H. **Criando organizações eficazes: estruturas em cinco configurações**. São Paulo: Atlas, 1995.

MOLINARI, S. K.; GUERREIRO, R. **Teoria da contingência e contabilidade gerencial: um estudo de caso sobre o processo de mudança na controladoria do Banco do Brasil**. In Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, São Paulo, SP, Brasil, 4, 2004.

OCDE. **O cidadão como parceiro: manual da OCDE sobre informação, consulta e participação na formulação de políticas públicas** [Manual]. Brasília: MPOG, 2002.

PAIVA, C. P. R. & ZUCCOLOTTO, R. (2009). Índice de transparência fiscal das contas públicas dos municípios obtidos em meios eletrônicos de acesso público. Anais do Encontro Nacional da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração, São Paulo, SP, Brasil, 33

PARANÁ. Tribunal de Contas do Estado. **Relatório de auditoria social: projeto LAI Social**. Curitiba: Tribunal de Contas do Estado do Paraná, 2014.

PORTER, M. **Estratégia competitiva: técnicas para análise de indústrias e da concorrência**. Rio de Janeiro: Campus, 1986.

QUEIROZ, M. I. P. Relatos orais: do “indizível” ao “dizível”. In: VON SIMSON, O. M. (org. e intr.). **Experimentos com histórias de vida (Itália-Brasil)**. São Paulo: Vértice, Editora Revista dos

Tribunais, Enciclopédia Aberta de Ciências Sociais, v.5, 1988. p. 68-80.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa social: método e técnicas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

STIGLITZ, J.E. **On liberty, the right to know and public disclosure**: the role of transparency in public life. Oxford Amnesty Lecture, 1999.

TRIVINOS, A. **Introdução à pesquisa em ciências sociais**: a pesquisa qualitativa em educação. São Paulo, Atlas, 1995. 175p.

YIN, Robert K. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 3. ed. Porto Alegre: Bookman, 2002.

SOBRE OS AUTORES

Adriana Gabbi: Professora na Faculdade de Direito de Santa Maria (FADISMA); Graduação em Ciências Contábeis pelo Centro Universitário Franciscano (UNIFRA); Mestre em Engenharia de Produção pela Universidade Federal de Santa Maria (UFSM); E-mail para contato: adriana@vision-rs.com.br

Alex Diego de Souza Queiroz: Professor da Faculdade Regional de Riachão do Jacuípe – FARJ. Graduação em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual de Feira de Santana – UEFS; Mestrado em Contabilidade e Controladoria pela Universidade Federal da Bahia – UFBA. E-mail: alexdiegofsa@hotmail.com

Ana Luiza Sallai: Graduação em Estatística pela Universidade Federal do Rio de Janeiro; Graduação em Ciências Atuariais pela Universidade Federal do Rio de Janeiro; Especialista em Gestão de Saúde - Fundação Getúlio Vargas; Especialista em Finanças - Fundação Getúlio Vargas; Especialista em Perícia Judicial e Atuarial – ITCP/Faculdade Mauá; Graduação em Ciências Atuariais pela Universidade Federal do Rio de Janeiro; Mestrado em Engenharia de Produção pela Universidade Federal Fluminense; E-mail: ana.sallai@gmail.com.

Ana Sofia Castelhana: Licenciatura em Gestão pelo ISEG - Instituto Superior de Economia e Gestão da Universidade de Lisboa; Mestrado em Contabilidade, Fiscalidade e Finanças Empresariais pelo ISEG

Bianca Cecon: Mestre em Ciências Contábeis pela Universidade Regional de Blumenau (FURB); Graduada em Matemática pela Universidade Regional de Blumenau (FURB)

Bradlei Ricardo Moretti: Mestre em Contabilidade pela Universidade Regional de Blumenau – FURB; MBA no Setor Elétrico pela Fundação Getúlio Vargas - FGV/SP; MBA em Administração pela Fundação Getúlio Vargas - FGV/RJ; Pós-Graduado em Contabilidade Gerencial e Finanças pela FAE/PR; Graduado em Ciências Contábeis pela Universidade Regional de Blumenau - FURB/SC; Professor do Curso de Pós-Graduação do Centro Universitário de Brusque (UNIFEBE). Certificação Project Management Professional – Certificado pelo PMI - Project Management Institute – nº 1245352; Certification in Control Self Assessment – CCSA; Certification in Risk Management Assurance – CRMA; Membro do Instituto dos Auditores Internos do Brasil – IIA; Membro do Instituto dos Auditores Independentes do Brasil – IBRACON;

Clari Schuh: Docente na UNISC – Universidade de Santa Cruz do Sul. Graduada em Ciências Contábeis pela UNISC – Universidade de Santa Cruz do Sul, RS. Especialização em Controladoria pela UNISC – Universidade de Santa Cruz do Sul, RS. Mestrado em Ciências Contábeis pela UNISINOS - Universidade do Vale do Rio dos Sinos-RS. Doutoranda em Ciências Contábeis na UNISINOS - Universidade do Vale do Rio dos Sinos-RS. Realizou estágio de doutoramento na Universidad de Sevilla, na Espanha, subsidiado pelo Programa de Doutorado Sanduíche no Exterior (PDSE) da CAPES. E-mail: clarischuh@uol.com.br

Cleston Alexandre dos Santos: Professor da Universidade Federal de Mato Grosso do Sul (UFMS), Campus de Três Lagoas (CPTL); Graduação em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Mato Grosso do Sul (UFMS); Mestrado em Contabilidade pela

Universidade Federal do Paraná (UFPR); Doutorando em Ciências Contábeis e Administração pela Universidade Regional de Blumenau (FURB); E-mail para contato: cleston.alexandre@hotmail.com

Clóvis Antônio Kronbauer: Docente no PPG em Ciências Contábeis, Universidade do Vale do Rio dos Sinos – Unisinos; Graduado em Ciências Contábeis pela Fundação Alto Taquari de Ensino Superior; Licenciatura para exercer o magistério em nível médio nas disciplinas de Contabilidade, Estatística e Organização e Técnica Comercial pela Fundação Alto Taquari de Ensino Superior; Especialização em Administração Financeira pela UNISINOS - Universidade do Vale do Rio dos Sinos; Mestrado em Ciências Contábeis pela UNISINOS - Universidade do Vale do Rio dos Sinos; Doutor em Contabilidad y Auditoría pela Universidad de Sevilla-España, Doutorado Reconhecido pela USP - Universidade de São Paulo. E-mail: clovisk@unisinos.br

Clóvis Fiirst: Professor da Universidade Estadual do Oeste do Paraná; Graduação em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual do Oeste do Paraná; Mestrado em Contabilidade pela Universidade Regional de Blumenau; Grupo de pesquisa: Contabilidade Gerencial; E-mail para contato: cfiirst@gmail.com

Cristina Gaio: Professora no ISEG - Instituto Superior de Economia e Gestão da Universidade de Lisboa; Membro de Coordenação do Mestrado de Contabilidade, Fiscalidade e Finanças Empresariais; Licenciatura em Gestão e Organização de Empresas pelo Instituto Superior de Economia da Universidade Técnica de Lisboa; *Master of Accountancy* pela *University of Wisconsin-Madison (USA)*; Doutoramento em Gestão pelo ISCTE - *Business School* - Instituto Universitário de Lisboa; Centro de Investigação: Advance/CSG, ISEG, Universidade de Lisboa

Delci Grapegia Dal Vesco: Graduação em Ciências Contábeis (1992), Especialização em Controladoria e Administração Financeira (1997) pela Universidade Estadual do Oeste do Paraná, UNIOESTE. Mestre em Contabilidade pela Universidade Federal do Paraná, PR. Doutora em Contabilidade e Administração pela Universidade Regional de Blumenau, SC. Pós-doutora em Contabilidade pela Universidade Federal do Paraná-UFPR. Coordenadora e Professora do Mestrado em Contabilidade da Universidade Estadual do Oeste do Paraná (UNIOESTE) - Campus de Cascavel-PR. Professora do Mestrado Profissional em Administração da Universidade Estadual do Oeste do Paraná (UNIOESTE) - Campus de Cascavel-PR. Professora do curso de graduação de Ciências Contábeis e do Membro do Núcleo de Pesquisas em Controladoria e Sistemas de Controle Gerencial da UFSC. Tem experiência na área de Administração, com ênfase em Ciências Contábeis. Publicou 5 livros, destes 4 foram pela editora Atlas. E-mail: delcigrape@gmail.com

Denis Dall Asta: Professor da Universidade Estadual do Oeste do Paraná; Graduação em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual do Oeste do Paraná; Mestrado em Engenharia de Produção pela Universidade Federal de Santa Catarina; Doutorado em Engenharia de Produção pela Universidade Federal de Santa Catarina; Grupo de pesquisa: Contabilidade Financeira e Finanças; E-mail para contato: Denis.Asta@unioeste.br

Ederlei da Silva Miranda: Graduado em Ciências Contábeis pela Fundação Universidade

de Rondônia – UNIR; E-mail para contato: ederro2010@hotmail.com
E-mail para contato: laiane.ss@hotmail.com

Ernani Marques de Almeida: Professor da Universidade Faculdades Integradas Aparício Carvalho; Graduação em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Mato Grosso do Sul; Mestrado em Administração pela Universidade Federal de Rondônia; E-mail para contato: ernanimil@yahoo.com.br

Everton Luiz Folador: Graduação em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual do Oeste do Paraná; E-mail para contato: evertonfolador@hotmail.com

Fernanda Dandaro: Mestranda em Contabilidade na Universidade de São Paulo USP, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade de Ribeirão Preto – FEA-RP; Graduação em Economia Empresarial e Controladoria pelo Departamento de Contabilidade da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade de Ribeirão Preto – USP FEA-RP; Email: fernanda.dandaro@gmail.com

Fernanda de Assis Dutra: Graduação em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Rondônia – UNIR; E-mail: fernandaenobre@hotmail.com
Graduado em Ciências Contábeis pela FEV – Fundação Educacional de Votuporanga-SP. Especialização em Gestão Contábil e Controladoria pela UNIFEV – Centro Universitário de Votuporanga-SP. Mestrado em Engenharia de Produção pela UNIMEP – Universidade Metodista de Piracicaba - SP. Doutorando em Ciências Contábeis pela UNISINOS – Universidade do Vale do Rio dos Sinos-RS. E-mail: spribeiro@hotmail.com

Idalberto José das Neves Júnior: Professor do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Católica de Brasília (UCB); Graduações em Ciências Contábeis e Tecnologia em Processamento de Dados pela Associação Cultural e Educacional de Barretos (ACEB); Especialista em Aprendizagem Cooperativa e Tecnologia Educacional pela Universidade Católica de Brasília (UCB); Especialista em Didática e Metodologia pela Associação Cultural e Educacional de Barretos (ACEB); Especialista em Análise de Sistemas pela Associação Cultural e Educacional de Barretos (ACEB); Especialista em Administração Contábil e Financeira pela Associação Cultural e Educacional de Barretos (ACEB); Mestrado em Gestão do Conhecimento e Tecnologia da Informação pela Universidade Católica de Brasília (UCB); Doutorando em Educação pela Universidade Católica de Brasília (UCB); Membro dos Grupos de Pesquisas “Comunidade Escolar: Encontros e Diálogos Educativos (CEEDE)” e “A contribuição do pensamento ecossistêmico no exercício da docência na educação superior”; Coordenador do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Católica de Brasília (UCB); Gerente de Divisão da Diretoria de Controladoria do Banco do Brasil; E-mail: jneves@ucb.br.

Inês Francisca Neves Silva: Professora da Universidade Federal de Mato Grosso do Sul (UFMS), Campus de Três Lagoas (CPTL); Graduação em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Mato Grosso do Sul (UFMS); Mestrado em Controladoria e Contabilidade pela Universidade de São Paulo (USP); Doutorado em Administração pela Universidade Nove de Julho (UNINOVE).

Ismael Paulo Heissler: Graduação em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Santa Maria - UFSM; Mestrando em Contabilidade e Controladoria pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul - UFRGS; Especialização em Controladoria e Contabilidade pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul - UFRGS; Grupo de pesquisa: Grupo de estudos em contabilidade societária.

Israel Dal Ri: Graduação em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul - UFRGS.

Ivan Rafael Defaveri: Graduação em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual do Oeste do Paraná; Mestrado em Contabilidade pela Universidade Estadual do Oeste do Paraná; Grupo de pesquisa: Contabilidade Gerencial e Controle em Organizações; E-mail para contato: ivandefaveri@hotmail.com

José Arilson de Souza: Professor da Universidade Federal de Rondônia - UNIR; Graduação em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Rondônia - UNIR; Mestrado em Administração pela Universidade Federal de Rondônia - UNIR; Doutorando em Desenvolvimento Regional e Meio Ambiente pela Universidade Federal de Rondônia - UNIR; Grupo de pesquisa: Estudos Contemporâneos em Contabilidade e Gestão - ECCONT; E-mail: professorarilson@hotmail.com

Joseilton Silveira da Rocha: Professor Associado III da Universidade Federal da Bahia - UFBA; Membro do corpo docente do Programa de Pós-Graduação em Contabilidade e Controladoria pela Universidade Federal da Bahia - UFBA; Graduação em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual da Paraíba - UEPB; Mestrado em Controladoria e Contabilidade pela Universidade de São Paulo - USP; Doutorado em Engenharia de Produção pela Universidade Federal de Santa Catarina - UFSC.

Juliano Francisco Baldissera: Graduação em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual do Oeste do Paraná; Mestrado em Contabilidade pela Universidade Estadual do Oeste do Paraná; Grupo de pesquisa: Contabilidade Financeira e Finanças; E-mail para contato: juliano.baldissera@hotmail.com

Juliano Francisco Baldissera: Graduação em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual do Oeste do Paraná; Mestrado em Contabilidade pela Universidade Estadual do Oeste do Paraná; Grupo de pesquisa: Contabilidade Financeira e Finanças; E-mail para contato: juliano.baldissera@hotmail.com

Juocerlee Tavares Guadalupe Pereira de Lima: Professor do Departamento de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Rondônia (*Campus* José Ribeiro Filho); Graduação em Ciências Contábeis pela Devry Brasil (Faculdades Nordeste-FANOR); Mestrado em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará; Doutorando em Desenvolvimento Regional e Meio Ambiente pela Universidade Federal de Rondônia; Membro do Grupo de pesquisa: Estudos Interdisciplinares em Contabilidade e Gestão Organizacional do Departamento de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Rondônia (*Campus* José Ribeiro Filho); E-mail para contato: juocerlee@unir.br

Katia Aparecida Alves Pacheco: Graduação em Ciências Contábeis pela Universidade Anhanguera de Goiânia; Graduação em Direito pela Universidade Anhanguera de Goiânia; Especialista em Perícia Judicial e Atuarial – ITCP/Faculdade Mauá; E-mail: ktpacheco@gmail.com.

Kleber da Silva Cajaíba: Professor e Pesquisador da Faculdade Independente do Nordeste – FAINOR; Graduado pela Universidade estadual do Sudoeste da Bahia – UESB; MBA em Auditoria Fisco-Contábil pela Fundação Visconde de Cairu – FVC; Mestre em Ciências Contábeis pela FUCAPE Business School. E-mail para contato: klebercajaiba@fainor.com.br

Laiane Silva Santos: Graduada pela Faculdade Independente do Nordeste – FAINOR; Especialista em Planejamento e Gestão Tributária - UNIGRAD

Lucas Gurgel Mota Saraiva: Professor da Faculdade Fametro; Graduação em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual Vale do Acaraú; Mestrado em Ciência Contábeis pela FUCAPE; E-mail para contato: lgmsaraiva@gmail.com

Maico Schnell: Possui graduação em Direito pela União Educacional de Cascavel (2008), graduação em Ciências Contábeis pelo Centro Universitário da Grande Dourados (2011), graduação em Formação Pedagógica pela Universidade Estadual do Oeste do Paraná (2013). Especialização em Tecnologias em Educação a Distância pela Universidade Cidade de São Paulo (2012), Especialização em Contabilidade, Perícia e Auditoria pela Universidade Norte do Paraná (2014). Especialização em EJA - Educação de Jovens e Adultos pelo Centro Universitário Barão de Mauá (2013). Mestrado em Contabilidade pela Universidade Estadual do Oeste do Paraná (2017). Atualmente é Professor da Secretária de Educação do Estado do Paraná e Professor da Universidade Norte do Paraná. Tem experiência na área de Administração, com ênfase em Ciências Contábeis. Atuando principalmente nos seguintes temas: Motivação Intrínseca, Extrínseca e Desmotivação, Teoria da Autodeterminação, Instituições de Ensino Privada e Pública, Ensino de Ciências contábeis. E-mail: schnell.adv@hotmail.com

Marcella Gonçalves Furtado: Graduação em Ciências Contábeis pela Universidade de Fortaleza (UNIFOR); Especialização em Gestão Fiscal e Tributária pela Universidade Estácio de Sá; E-mail para contato: marcellagfurtado@gmail.com

Marcelo Daia Barreto: Graduação em Ciências Contábeis pela União Educacional de Brasília (UNEB); Especialista em Controladoria, Auditoria, Perícia e Docência pela Universidade Tuiuti do Paraná (UTP); Coordenador do Curso de Perícia Judicial e Atuarial do ITCP Cursos & Pós-Graduação; Perito Contador; E-mail: mdaia@bol.com.br.

Marco Túlio José de Barros Ribeiro: Professor da Faculdade Frassinetti de Recife – FAFIRE; Graduação em Ciências Contábeis pela Faculdade Salesiana do Nordeste – FASNE; Graduação em Matemática pela Universidade Federal de Pernambuco – UFPE; Mestrado em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Pernambuco – UFPE; Doutorando em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Pernambuco – UFPE; E-mail: marcot_ribeiro@yahoo.com

Maria Ivanice Vendruscolo: Professora Adjunta do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Universidade Federal do Rio Grande do Sul e Professora Permanente do Programa de Pós-graduação em Controladoria e Contabilidade PPGCONT/UFRGS; Membro do corpo docente do Programa de Pós-Graduação em em Controladoria e Contabilidade PPGCONT/UFRGS; Graduação em Ciências Contábeis pela Pontifícia Universidade Católica do RS; Mestrado em Ciências Contábeis pela Universidade do Vale do Rio dos Sinos; Doutorado em Informática na Educação pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul; Coordenadora, Líder CNPQ e pesquisadora do Grupo de Estudos em Contabilidade Societária/UFRGS, atuando principalmente nos seguintes temas: Normas Brasileiras e Internacionais de Contabilidade (NBC/IFRS), controladoria, conversão para moeda estrangeira, teoria da contabilidade e Educação em Contabilidade. Pesquisadora dos Grupos de Trabalho Política Industrial e Internacionalização e Gestão Pública, Município e Federação do Centro de Governo CEGOV/UFRGS.

Marialva Tomio (*In Memoriam*): Professora da Universidade Regional de Blumenau (FURB); Membro do corpo docente do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Regional de Blumenau (FURB); Graduação em Administração pela Universidade Regional de Blumenau (FURB);

Marília Oliveira dos Reis: Graduação em Ciências Contábeis pela Universidade do Estado da Bahia – UNEB. Especialização em Contabilidade Gerencial pela Universidade Federal da Bahia – UFBA. E-mail: marilliareis@gmail.com

Mestrado em Turismo e Hotelaria pela Universidade do Vale do Itajaí (UNIVALI); Doutorado em Engenharia de Produção pela Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC).

Oderlene Vieira de Oliveira: Professora Adjunta da Universidade de Fortaleza (UNIFOR); Membro do corpo docente do Programa de Pós-Graduação em Administração da Universidade de Fortaleza (UNIFOR); Graduação em Administração e Ciências Contábeis pela Universidade de Fortaleza (UNIFOR); Mestrado em Administração de Empresas pela Universidade de Fortaleza (UNIFOR); Doutorado em Administração pela Universidade de Fortaleza (UNIFOR); Cursando Pós Doutorado em Gestão pela Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra (FEUC); Coordenadora do grupo de pesquisa: Governança Corporativa e Governança Pública; E-mail para contato: oderlene@unifor.br

Renata Lúcia Basso: Graduação em Ciências Contábeis pelo Centro Universitário Franciscano (UNIFRA); Especialista em Auditoria e Controladoria pelo Centro Universitário Franciscano (UNIFRA); Aluna especial do Mestrado em Engenharia de Produção pela Universidade Federal de Santa Maria (UFSM); E-mail para contato: renatalucia91@hotmail.com

Roberto Carlos Klann: Doutor em Ciências Contábeis e Administração pela Universidade Regional de Blumenau; Coordenador e Professor do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Regional de Blumenau - FURB. Professor nos Cursos de Doutorado em Ciências Contábeis e Administração e Mestrado em Ciências Contábeis. Professor Titular do Curso de Ciências Contábeis do Centro Universitário de Brusque

(UNIFEBE). É Membro Associado ao European Accounting Review desde 2013, e da American Accounting Association desde 2017. Autor de artigos publicados em periódicos nacionais e internacionais. É avaliador de diversos congressos e periódicos na área de Contabilidade e Administração.

Roberto Francisco de Souza: Graduado em Ciências Contábeis pela Faculdade de Ciências Contábeis e Administração do Vale do Juruena – AJES (2009). Especialização em Contabilidade Gerencial e Controladoria em andamento pela Universidade Federal da Bahia (UFBA). Mestre em Contabilidade (2017) pela Universidade Estadual do Oeste do Paraná (UNIOESTE), participante do Grupo de Pesquisa em Contabilidade Gerencial e Controle em Organizações do Mestrado em Contabilidade (UNIOESTE). Professor na Faculdade de Ciências Gerenciais da Bahia. E-mail: robertofsouzajr@gmail.com

Rodrigo Oliveira Miranda: Professor da Faculdade Fametro; Graduação em Ciências Contábeis pela Faculdade Integrada do Ceará; Mestrado em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará; Doutorando em Administração de Empresa pela Universidade Fortaleza; E-mail para contato: ro.miranda87@hotmail.com

Sandro Augusto Martins Bittencourt: Professor na Faculdade de Direito de Santa Maria (FADISMA); Graduação em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Santa Maria (UFSM); Especialização em Controladoria e Finanças pela Universidade Federal de Santa Maria (UFSM); Mestre em Engenharia de Produção pela Universidade Federal de Santa Maria (UFSM); Doutor em Engenharia de Produção e Sistemas pela Universidade do Vale do Rio dos Sinos (UNISINOS); E-mail para contato: sandrob@vision-rs.com.br

Silvio Paula Ribeiro: Docente do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Mato Grosso do Sul, UFMS, Campus de Três Lagoas, Mato Grosso do Sul.

Solange Garcia: Professora do Departamento de Contabilidade da Universidade de São Paulo USP Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade de Ribeirão Preto – FEARP; Graduação em Bacharelado em Matemática, Universidade Estadual Júlio de Mesquita Filho, São José do Rio Preto, SP, 1987. Mestrado em Matemática na Universidade de Brasília, Brasília, DF, 1990; Doutorado em Controladoria e Contabilidade na Universidade de São Paulo, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, São Paulo, SP, 2000. Pós Doutorado na Heriot-Watt University (Visiting Scholar), Accounting Department, Edinburgh, Scotland, 2016; Grupos de Pesquisa: AME4S Brazil - Accounting and Management Education for Sustainability; <http://dgp.cnpq.br/dgp/espelhogrupo/6776305049388088>; MP4S Brazil - Metrics and Process for Corporate Sustainability <http://dgp.cnpq.br/dgp/espelhogrupo/6776305049388088>; Email: solange Garcia@fearp.usp.br

Tiago Gonçalves: Professor no ISEG - Instituto Superior de Economia e Gestão da Universidade de Lisboa; Membro de Coordenação do Mestrado de Finance; Licenciatura em Organização e Gestão de Empresas pelo Instituto Superior de Ciências do Trabalho e da Empresa do pelo ISCTE - *Business School* - Instituto Universitário de Lisboa; *MBA* pelo ISEG - Instituto Superior de Economia e Gestão da Universidade Técnica de Lisboa; Doutoramento em Gestão pelo ISEG - Instituto Superior de Economia e Gestão da Universidade de Lisboa; Centro de Investigação: Advance/CSG, ISEG, Universidade de Lisboa

Udo Strassburg: Professor da Universidade Estadual do Oeste do Paraná; Graduação em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual do Oeste do Paraná; Mestrado em Ciências Contábeis pela Fundação Alvaro de Azevedo; Doutorado em Desenvolvimento Regional e Agronegócio pela Universidade Estadual do Oeste do Paraná; Grupo de pesquisa: Contabilidade Financeira e Finanças; E-mail para contato: Udo.Strassburg@unioeste.br

Umbelina Cravo Teixeira Lagioia: Professora da Universidade Federal de Pernambuco – UFPE; Graduação em Ciências Contábeis pela Universidade Católica de Pernambuco – UNICAP; Mestrado em Administração pela Universidade Federal de Pernambuco – UFPE; Doutorado em Administração pela Universidade Federal de Pernambuco – UFPE; Grupo de pesquisa: Convergência Contábil e Mercado de Capitais; E-mail: umbelinalagioia@gmail.com

Vanessa Fernanda Rios De Almeida: Graduada em Ciências Contábeis pela Fundação Universidade de Rondônia – UNIR; MBA em Gestão Financeira, Controladoria e Auditoria Fiscal e Contábil pela Faculdade Católica de Rondônia. Mestranda em Administração pelo Programa de pós-graduação em administração – PPGMAD, da Fundação Universidade de Rondônia – UNIR. E-mail para contato: vanessaunir.almeida@yahoo.com

Viviane da Costa Freitag :Docente do Curso de Ciências Contábeis Faculdades da Indústria (IEL); Graduado em Ciências Contábeis pela UNIOESTE – Universidade Estadual do Oeste do Paraná; Mestrado em Ciências Contábeis pela UFPR – Universidade Federal do Paraná; Doutorando em Ciências Contábeis pela UNISINOS – Universidade do Vale do Rio dos Sinos-RS. E-mail: vivifreitag@gmail.com

Wellington Silva Porto: Professor da Universidade Federal de Rondônia – UNIR; Graduação em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual da Paraíba – UEPB; Mestrado em Engenharia de Produção pela Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC; Doutorando em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Pernambuco – UFPE; Grupo de pesquisa: Estudos Contemporâneos em Contabilidade e Gestão – ECCONT; e Gestão de Inovação e Tecnologia – GEITEC; Bolsista do programa PRODOUTORAL da CAPES; E-mail: wspotto@unir.br

Agência Brasileira do ISBN

ISBN 978-85-85107-09-3



9 788585 107093