

EVIDENCIAÇÃO ORÇAMENTÁRIA E CONTÁBIL: UM ESTUDO DOS PORTAIS DE TRANSPARÊNCIA DAS CAPITAIS DOS ESTADOS DA REGIÃO SUL

Amanda Minueza Alves Guerra

Graduanda em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual de Maringá.

E-mail: amanda_minueza@hotmail.com

José Santo Dal Bem Pires

Doutor em Engenharia da Produção.

Professor do Departamento de Ciências Contábeis da Universidade Estadual de Maringá.

E-mail: jsdbpires@uem

Resumo

A transparência como um dos pilares exigidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal tem-se constituído em importante ferramenta de controle social das contas públicas. Neste sentido, levantou-se a seguinte questão: Qual é o nível de evidenciação orçamentária e contábil contido nos portais de transparência das capitais dos estados da região sul do Brasil? Assim, o objetivo deste estudo consiste em investigar, analisar e descrever o nível de evidenciação orçamentária e contábil contidos nos portais de transparência das capitais dos Estados da região sul do Brasil à luz dos dispositivos legais estabelecidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal, Lei Complementar 131/2009 e pela Lei de Acesso à Informação. Essa pesquisa se caracteriza por utilizar os métodos de pesquisa bibliográfica e documental, descritiva e de natureza aplicada, abordagem qualitativa, método dedutivo e coleta de dados documental, além disso foi criado um modelo estrutural para análise dos resultados. Os resultados apontam que entre as capitais da região sul, a capital do Estado do Paraná constitui-se na capital que divulga a maior quantidade de informações com relação a transparência, ainda foi possível verificar que as duas outras capitais pesquisadas estão buscando a adequação à esses dispositivos legais, visto que a principal iniciativa é a melhoria do portal da transparência.

Palavras chave: Transparência; *Accountability*; Evidenciação; Orçamento; Contábil.

Área nº 02: Contabilidade para Usuários Externos

Subárea nº 2.6: Contabilidade Pública – Governamental e Terceiro Setor.

1 INTRODUÇÃO

A população tem aumentado significativamente seu interesse pela transparência na gestão das contas públicas, tendo em vista que “a corrupção tem figurado como uma das principais preocupações da atualidade [...]” (MATOS e FERREIRA, 2016, p. 23), nesse contexto coloca-se em dúvida a questão da destinação do dinheiro público e para que a sociedade como um todo, possa acompanhar o que está acontecendo nesse âmbito de maneira a exercer sua cidadania é necessário que recursos sejam disponibilizados aos mesmos.

Matos e Ferreira (2016, p. 28) destacam ainda que “a corrupção no Brasil manifesta-se, no campo da gestão pública, por desvios e mau uso dos recursos por agentes públicos, representantes políticos e de setores econômicos [...]”. Desta forma, a instituição de leis que regem a questão da transparência são as principais aliadas do cidadão na hora de analisar a distribuição dos recursos, mas para isso as informações devem retratar rigorosamente a realidade da destinação dos mesmos.

Com o objetivo de auxiliar a sociedade na obtenção dessas informações, fazendo com que elas sejam divulgadas de maneira clara e fidedigna, foram criadas a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), Lei da Transparência (LT) e Lei de acesso à Informação (LAI), que estabeleceram prazos e critérios obrigatórios para a divulgação das mesmas.

A fim de padronizar a divulgação das informações contábeis do setor público, facilitando-se assim a obtenção dessas informações por parte da população e de seus governantes, a Lei de Responsabilidade Fiscal estabelece: “para toda a Federação, direta ou indiretamente, limites de dívida consolidada, garantias, operações de crédito, restos a pagar e despesas de pessoal, dentre outros” (MANUAL DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO, 2016, p. 21). Portanto, as informações desse âmbito têm “intuito de propiciar o equilíbrio das finanças públicas e instituir instrumentos de transparência da gestão fiscal” (MANUAL DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO, 2016, p. 21).

Silva, Pires e Luiz (2001) destacam que a LRF além de suas contribuições para a administração pública brasileira, também colocou em destaque a profissão contábil, tendo em vista o reconhecimento das informações contábeis, sua elaboração e procedimentos necessários para o cumprimento das normas e prazos, sendo que, essas informações são também destinadas ao cidadão brasileiro, à fim de que esse possa exercer sua cidadania, por meio da fiscalização da aplicação dos recursos públicos.

A LT com o intuito de fazer com que os gestores disponibilizem as informações em tempo real trouxe alterações para a LRF, estabelecendo prazos para divulgação das informações e sanções àqueles que não cumprirem com os mesmos (BRASIL, 2009). A Convenção das Nações Unidas contra a Corrupção em seu artigo 10 determinou que: “tendo em conta a necessidade de combater a corrupção, cada Estado Parte [...] adotará medidas que sejam necessárias para aumentar a transparência em sua administração pública [...]” (BRASIL, 2006).

Já a LAI, com o intuito de assegurar o objetivo fundamental do acesso às informações, em seu artigo 3º, item I define a: “observância da publicidade como preceito geral e do sigilo como exceção” (BRASIL, 2011), ou seja, a única restrição para a não divulgação das informações é o sigilo, sendo que qualquer cidadão pode solicitar o acesso às mesmas a qualquer momento, observando as condições e prazos para tal, desde que essas não sejam consideradas de caráter sigiloso (CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO, 2011).

Nesse contexto, o presente trabalho busca responder a seguinte questão: **Qual é o nível de evidenciação orçamentária e contábil contido nos portais de transparência das capitais dos estados da região sul do Brasil?** Diante dessa situação problemática, o objetivo deste estudo consistirá em investigar, analisar e descrever o nível de evidenciação orçamentária e contábil contidos nos portais de transparência das capitais dos Estados da região sul do Brasil à luz dos dispositivos legais estabelecidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal, Lei Complementar 131/2009 e pela Lei de Acesso à Informação, com a finalidade de averiguar se essas informações são retratadas conforme a realidade de cada estado e de acordo com o que as leis impõem.

2 REVISÃO DA LITERATURA

2.1 Contabilidade Pública e a Informação

A contabilidade pública pode ser definida como a área da contabilidade que registra os fatos contábeis das entidades do setor público, sendo elas, União, Estados, Distrito Federal e Municípios, tendo como base regras específicas para tal (KOHAMA, 2016).

O objetivo da contabilidade pública é:

Fornecer aos usuários informações sobre os resultados alcançados e os aspectos de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do patrimônio da entidade do

setor público e suas mutações, em apoio ao processo de tomada de decisão; a adequada prestação de contas; e o necessário suporte para a instrumentalização do controle social (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2008).

Deste modo a questão da informação está completamente ligada à contabilidade pública, pois é através dela que os seus usuários podem acompanhar a prestação das contas públicas com a finalidade de tomada de decisão ou até mesmo para conhecimento da destinação do dinheiro público, mas para isso é necessário que as informações sejam integras e livres de qualquer tempestividade.

Para Andrade (2013, p. 7) a informação é caracterizada como uma das funções da contabilidade no âmbito das instituições públicas, sendo assim ela pode ser classificada como sendo “a interpretação das demonstrações e dos registros com base nas classificações dos fatos, transparecendo o resultado das ações administrativas sobre o patrimônio da entidade”.

É necessário o acesso às informações públicas para o pleno exercício da cidadania, à vista disso a Constituição Federal de 1988 define o acesso à informação, como um direito garantido a qualquer cidadão, sendo que a preservação do sigilo da fonte é assegurada somente se este for necessário para o exercício profissional.

Andrade (2013, p. 5) caracteriza a informação gerada pela contabilidade pública como sendo: “um importante elemento auxiliar de controle para o atingimento dos objetivos e finalidades e permite uma constante autoavaliação e autocorreção administrativa”.

Se a sociedade tem acesso às informações de caráter público, conseqüentemente “tem melhores condições de conhecer e acessar outros direitos essenciais, como saúde, educação e benefícios sociais” (CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO, 2011, p. 8).

2.2 Transparência das Contas Públicas

As contas públicas podem ser definidas como: “o conjunto de dados e informações de natureza econômico-financeira das entidades públicas, produzidas pelos órgãos de contabilidade, planejamento e orçamento” (NETO *et al*, 2007, p. 80). Este mesmo autor ainda menciona que: “as contas públicas abrangem todos os registros e demonstrativos produzidos, publicados ou não, concernentes ao passado e ao futuro, relativos ao uso dos recursos públicos” (NETO *et al*, 2007, p. 80).

Em consonância com os princípios da administração pública e a Constituição Federal, as entidades do setor público devem prestar contas de todo e qualquer uso de recursos de

natureza pública, sendo assim a aplicação da transparência na gestão pública é de extrema importância tanto social como gerencial (NETO *et al*, 2007).

Para Matias-Pereira (2012) a administração pública está no meio entre a sociedade e o Estado, sendo este responsável por suprir as necessidades da população prezando por disponibilizar serviços públicos de qualidade e transparência. Esse mesmo autor ainda afirma que “o conceito de transparência remete para a questão da visibilidade do funcionamento do Estado, o que contribui para o fortalecimento da cidadania e, em última instância, da democracia” (MATIAS-PEREIRA, 2012, p. 19).

Raupp, Abreu e Abreu (2015, p. 43, *apud* ALBUQUERQUE; MEDEIROS; FEIJÓ, 2006) conceituam a transparência no campo da administração pública como sendo o método de: “desenvolver e implementar mecanismos que permitam à sociedade informações oportunas e suficientes das ações adotadas pelos governantes, das políticas implementadas e dos recursos mobilizados nesse sentido”.

Seguindo o mesmo raciocínio, Cruz *et al* (2012, p. 156) concluem que: “uma gestão transparente tem como principais características o acesso às informações compreensíveis para todo o cidadão e a abertura para sua participação no governo (controle social)”.

Nesse contexto fica explícito que uma gestão transparente das contas públicas, é àquela onde todo e qualquer cidadão tem acesso às informações sobre a destinação do dinheiro público, de maneira a verificar como os gestores escolhidos para tal papel estão administrando os recursos que lhe foram disponibilizados.

2.3 Accountability na Gestão Pública

O termo *accountability* para Matias-Pereira (2010, p. 71) pode ser definido como o “conjunto de mecanismos e procedimentos que levam os decisores governamentais a prestarem contas dos resultados de suas ações, garantindo-se maior transparência e a exposição das políticas públicas”, ou seja, a *accountability* está inteiramente ligada com a transparência das contas públicas.

Matias-Pereira (2012) ainda completa que quanto mais informações estiverem à disposição do cidadão para que esse possa verificar se os governantes estão agindo para o bem comum, esse governo pode ser considerado mais *accountable*.

Slomski (2011) define *accountability* como uma prestação de contas, que deve ser realizada pelos governantes àqueles que o elegeram, sendo que os agentes da governança são plenamente responsáveis por seus atos praticados. Esse mesmo autor ainda completa que:

O cumprimento deste princípio na gestão pública é essencial não só com relatórios exigidos pela legislação, mas também com instrumentos que facilitem a transparência dos atos, de maneira espontânea, com relatórios que façam com que o cidadão possa fazer comparações com resultados privados e, assim, sentir-se confortável ao ver que a gestão pública está sendo eficiente no gasto dos recursos públicos [...] (SLOMSKI, 2011, p. 133).

Complementar a isso Pinho e Sacramento (2009, p. 1347) sustentam que “a ideia contida na palavra *accountability* traz implicitamente a responsabilização pessoal pelos atos praticados e explicitamente a exigente prontidão para a prestação de contas, seja no âmbito público ou no privado”.

Resumidamente, o termo *accountability* pode ser definido como a responsabilidade dos governantes pela prestação de contas de caráter público, sendo esses os responsáveis pelas ações que realizam com o dinheiro público voltado para a sociedade.

2.4 Portal da Transparência

O Portal da Transparência do Governo Federal criado em Novembro de 2004, é considerado:

Uma iniciativa da Controladoria-Geral da União que permite ao cidadão acompanhar a aplicação do dinheiro público federal. O site também oferece informações sobre diversos temas importantes para o controle social e tem como objetivo promover a transparência pública (CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO, 2011, p. 14)

Por conseguinte a partir da criação do Decreto nº 5.482, de 30 de Junho de 2005 ficou instituído em seu art. 2º que:

Os órgãos e entidades da administração pública federal, direta e indireta, deverão manter em seus respectivos sítios eletrônicos, na Rede Mundial de Computadores - Internet, página denominada Transparência Pública, para divulgação, de dados e informações relativas à sua execução orçamentária e financeira, compreendendo, entre outras, matérias relativas a licitações, contratos e convênios (BRASIL, 2005).

Destarte, a Lei da Transparência (LC 131/2009) apresentou novos paradigmas para o âmbito da transparência, sendo que determinou para a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios a disponibilização de informações de caráter público sobre execução

orçamentária e financeira nos meios eletrônicos, onde a sociedade possa ter acesso a essas em tempo real.

A respeito disso Andrade (2013) expõe que o portal da transparência é uma maneira dos órgãos da Administração Pública veicularem em meio eletrônico, informações à cerca de sua gestão, e ressalta ainda que a criação da LC 131/2009 trouxe contribuições importantes para proporcionar uma maior transparência na área pública.

Para Santos, Carniello e Oliveira (2013, p. 171) “a aplicação das ferramentas de comunicação digital na administração pública municipal produz possibilidades antes inimagináveis”.

Sendo assim, se chega à conclusão de que o portal da transparência é um importante mecanismo para o acompanhamento da gestão pública, bem como é também uma ferramenta essencial para o exercício da cidadania e, além disso, para os governantes é uma maneira de exercer a *accountability*.

2.5 Evidenciação Obrigatória

2.5.1 LRF – Enfoque na transparência

A Lei de responsabilidade Fiscal (LRF) em seu art. 1º § 1º aponta que: “A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas”.

Sendo assim o capítulo IX da LRF foi inteiramente direcionado para a transparência da gestão fiscal, suas formas de controle e fiscalização, com o objetivo de estabelecer parâmetros para tal. Desta forma o capítulo 48 determina:

São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos (BRASIL, 2000).

Diante do exposto, foi elaborado o quadro 1 que se apresenta a seguir, com base nos quadros de Lock (2003); Sasso e Pires (2014), onde se apresentam as especificações de cada documento necessário para o cumprimento da transparência imposta pela LRF.

Documento	Especificações
Plano Plurianual	“um programa de trabalho elaborado pelo Executivo para ser executado [...] a partir do exercício financeiro seguinte ao de sua posse, atingindo o primeiro exercício financeiro do próximo mandato”, desta forma “considerando a legislação específica, os instrumentos para elaboração do Plano Plurianual (PPA) são: as diretrizes, os programas, explicitando os objetivos e ações, e estas detalhando as metas do governo” (ANDRADE, 2013, p. 24).
Orçamentos	O orçamento, por conseguinte, é a consolidação das ações e projetos planejados pelo Estado, sendo que neste ainda devem constar as receitas e despesas necessárias para sua execução (ANDRADE, 2013).
Lei de diretrizes orçamentárias	“Tem a finalidade de nortear a elaboração dos orçamentos anuais, compreendidos aqui o <i>orçamento fiscal</i> , o <i>orçamento de investimento das empresas</i> e o <i>orçamento da seguridade social</i> , de forma a adequá-los às diretrizes, objetivos e metas da administração pública, estabelecidos no plano plurianual” (KOHAMA, 2016, p. 42-43).
Prestação de contas	Referente à prestação de contas, o art. 58 da Lei de Responsabilidade Fiscal, sustenta que ela: “evidenciará o desempenho da arrecadação em relação à previsão, destacando as providências adotadas no âmbito da fiscalização das receitas e combate à sonegação, as ações de recuperação de créditos nas instâncias administrativa e judicial, bem como as demais medidas para incremento das receitas tributárias e de contribuições (BRASIL, 2000).
Relatório Resumido da Execução Orçamentária	No que concerne ao relatório resumido da execução orçamentária os art. 52 e 53 da LRF traz que: “abrangerá todos os Poderes e o Ministério Público, será publicado até trinta dias após o encerramento de cada bimestre e composto de: I - balanço orçamentário, que especificará, por categoria econômica, as: a) receitas por fonte, informando as realizadas e a realizar, bem como a previsão atualizada; b) despesas por grupo de natureza, discriminando a dotação para o exercício, a despesa liquidada e o saldo; II - demonstrativos da execução das: a) receitas, por categoria econômica e fonte, especificando a previsão inicial, a previsão atualizada para o exercício, a receita realizada no bimestre, a realizada no exercício e a previsão a realizar; b) despesas, por categoria econômica e grupo de natureza da despesa,

	<p>discriminando dotação inicial, dotação para o exercício, despesas empenhada e liquidada, no bimestre e no exercício;</p> <p>c) despesas, por função e subfunção.</p> <p>§ 1º Os valores referentes ao refinanciamento da dívida mobiliária constarão destacadamente nas receitas de operações de crédito e nas despesas com amortização da dívida.</p> <p>§ 2º O descumprimento do prazo previsto neste artigo sujeita o ente às sanções previstas no § 2º do art. 51.</p> <p>Art. 53. Acompanharão o Relatório Resumido demonstrativos relativos a:</p> <p>I - apuração da receita corrente líquida, na forma definida no inciso IV do art. 2º, sua evolução, assim como a previsão de seu desempenho até o final do exercício;</p> <p>II - receitas e despesas previdenciárias a que se refere o inciso IV do art. 50;</p> <p>III - resultados nominal e primário;</p> <p>IV - despesas com juros, na forma do inciso II do art. 4º;</p> <p>V - Restos a Pagar, detalhando, por Poder e órgão referido no art. 20, os valores inscritos, os pagamentos realizados e o montante a pagar.</p> <p>§ 1º O relatório referente ao último bimestre do exercício será acompanhado também de demonstrativos:</p> <p>I - do atendimento do disposto no inciso III do art. 167 da Constituição, conforme o § 3º do art. 32;</p> <p>II - das projeções atuariais dos regimes de previdência social, geral e próprio dos servidores públicos;</p> <p>III - da variação patrimonial, evidenciando a alienação de ativos e a aplicação dos recursos dela decorrentes.</p> <p>§ 2º Quando for o caso, serão apresentadas justificativas:</p> <p>I - da limitação de empenho;</p> <p>II - da frustração de receitas, especificando as medidas de combate à sonegação e à evasão fiscal, adotadas e a adotar, e as ações de fiscalização e cobrança.</p>
<p>Relatório de Gestão Fiscal</p>	<p>Os art. 54 e 55, trazem o que deve conter neste relatório: “Ao final de cada quadrimestre será emitido pelos titulares dos Poderes e órgãos referidos no art. 20 Relatório de Gestão Fiscal, assinado pelo:</p> <p>I - Chefe do Poder Executivo;</p> <p>II - Presidente e demais membros da Mesa Diretora ou órgão decisório equivalente, conforme regimentos internos dos órgãos do Poder Legislativo;</p>

	<p>III - Presidente de Tribunal e demais membros de Conselho de Administração ou órgão decisório equivalente, conforme regimentos internos dos órgãos do Poder Judiciário;</p> <p>IV - Chefe do Ministério Público, da União e dos Estados.</p> <p>Parágrafo único. O relatório também será assinado pelas autoridades responsáveis pela administração financeira e pelo controle interno, bem como por outras definidas por ato próprio de cada Poder ou órgão referido no art. 20.</p> <p>Art. 55. O relatório conterá:</p> <p>I - comparativo com os limites de que trata esta Lei Complementar, dos seguintes montantes:</p> <p>a) despesa total com pessoal, distinguindo a com inativos e pensionistas;</p> <p>b) dívidas consolidada e mobiliária;</p> <p>c) concessão de garantias;</p> <p>d) operações de crédito, inclusive por antecipação de receita;</p> <p>e) despesas de que trata o inciso II do art. 4º;</p> <p>II - indicação das medidas corretivas adotadas ou a adotar, se ultrapassado qualquer dos limites;</p> <p>III - demonstrativos, no último quadrimestre:</p> <p>a) do montante das disponibilidades de caixa em trinta e um de dezembro;</p> <p>b) da inscrição em Restos a Pagar, das despesas:</p> <p>1) liquidadas;</p> <p>2) empenhadas e não liquidadas, inscritas por atenderem a uma das condições do inciso II do art. 41;</p> <p>3) empenhadas e não liquidadas, inscritas até o limite do saldo da disponibilidade de caixa;</p> <p>4) não inscritas por falta de disponibilidade de caixa e cujos empenhos foram cancelados;</p> <p>c) do cumprimento do disposto no inciso II e na alínea <i>b</i> do inciso IV do art. 38.</p> <p>§ 1º O relatório dos titulares dos órgãos mencionados nos incisos II, III e IV do art. 54 conterá apenas as informações relativas à</p>
--	---

	<p>alínea <i>a</i> do inciso I, e os documentos referidos nos incisos II e III.</p> <p>§ 2º O relatório será publicado até trinta dias após o encerramento do período a que corresponder, com amplo acesso ao público, inclusive por meio eletrônico.</p> <p>§ 3º O descumprimento do prazo a que se refere o § 2º sujeita o ente à sanção prevista no § 2º do art. 51.</p> <p>§ 4º Os relatórios referidos nos arts. 52 e 54 deverão ser elaborados de forma padronizada, segundo modelos que poderão ser atualizados pelo conselho de que trata o art. 67.</p>
Versões simplificadas desses documentos	<p>Conforme já apresentado por Lock (2013, p. 27) em seu trabalho: “as versões simplificadas dos documentos, não foram detectadas na bibliografia estudada e também não se encontram definidas na legislação pertinente até o momento”.</p>

Fonte: Adaptado de Lock (2013); Sasso e Pires (2014).

Quadro 1 – Especificações acerca da Lei de Responsabilidade Fiscal

Souza, Araújo e Silva (2016) afirmam que a LRF contribuiu para o avanço do país na última década em relação a transparência. Consonante a eles, Neto *et al* (2007) alegam que tal lei se tornou um marco na legislação brasileira e contribuiu com o princípio da transparência por estar inteiramente ligada com o princípio constitucional da publicidade.

2.5.2 Lei complementar nº 131/2009 – Enfoque na transparência

De acordo com Souza, Araújo e Silva (2016, p. 41), a LT instituída em 2009 trouxe modificações e acréscimos para a LRF, “inovando ao determinar a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, em meios eletrônicos de acesso público”.

Como alteração ao art. 48 da LRF instituiu como uma forma de transparência o

Incentivo à participação popular e realização de audiências públicas [...] liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público [...] adoção de sistema integrado de administração financeira e controle, que atenda a padrão mínimo de qualidade estabelecido pelo Poder Executivo da União e ao disposto no art. 48-A.

Acrescentou ainda os seguintes artigos: 48-A, 73-A, 73-B e 73-C, em síntese esses artigos garantem o acesso à informação a qualquer pessoa física ou jurídica no que diz respeito às receitas e despesas, sendo que “qualquer cidadão, partido político, associação ou

sindicato é parte legítima para denunciar ao respectivo Tribunal de Contas e ao órgão competente do Ministério Público o descumprimento das prescrições estabelecidas nesta Lei Complementar.” E ainda prazos para o cumprimento dessas determinações e onde podem ser encontradas as sanções previstas para tais descumprimentos.

Essas alterações juntamente com as determinações já impostas pela LRF são de suma importância para que os governantes possam exercer a *accountability*, já que através delas é imposta a prestação de contas das ações tomadas garantindo-se por consequência a construção da transparência.

2.5.3 Lei de Acesso à Informação – Enfoque na transparência

O acesso à informação é um direito fundamental garantido pela constituição de 1988, sendo assim a LAI colaborou com esse princípio por trazer definições importantes como conceito de informação e procedimentos necessários para assegurar o acesso a elas.

No art. 3º ficaram definidos os procedimentos necessários para “assegurar o direito fundamental de acesso à informação” e ainda que esses “devem ser executados em conformidade com os princípios básicos da administração pública”, sendo definido para tal os seguintes critérios:

- I - observância da publicidade como preceito geral e do sigilo como exceção;
- II - divulgação de informações de interesse público, independentemente de solicitações;
- III - utilização de meios de comunicação viabilizados pela tecnologia da informação;
- IV - fomento ao desenvolvimento da cultura de transparência na administração pública;
- V - desenvolvimento do controle social da administração pública (BRASIL, 2011).

Contribuindo ainda com o conceito de *accountability*, a LAI em seu 5º art. confere ao estado a responsabilidade de “garantir o direito de acesso à informação, que será franqueada, mediante procedimentos objetivos e ágeis, de forma transparente, clara e em linguagem de fácil compreensão”.

Com relação à transparência em seu art. 6º a LAI determina que: “cabe aos órgãos e entidades do poder público, observadas as normas e procedimentos específicos aplicáveis, assegurar a: I - gestão transparente da informação, propiciando amplo acesso a ela e sua divulgação; [...]”.

Diante do exposto, Andrade (2013, p. 239-240) expressa que a LAI: “representa um grande instrumento da moralidade e um grande avanço da eficiência e transparência pública”, pois “determina sua aplicabilidade para os entes da Administração Pública de todas as esferas de governo”.

2.6 Estudos Anteriores

Em seus estudos Raupp, Abreu, E. e Abreu, M. (2015, p. 45), realizaram uma análise com o objetivo de “investigar a disponibilização de informações à sociedade pelas prefeituras dos maiores municípios brasileiros em meios eletrônicos” com relação a isso realizaram um diagnóstico sobre o tema em consonância com a transparência, chegando à conclusão que a “disponibilização de informações à sociedade por meios eletrônicos ainda não é uma realidade nas prefeituras dos maiores municípios brasileiros, pois foram identificados sucessivos descumprimentos legais” (RAUPP, ABREU, E. e ABREU, M. 2015, p. 52).

Esses mesmos autores ainda alegam que “se a disponibilização de informações ainda não é uma realidade, fica prejudicada a construção de transparência nesses municípios”, sendo assim sugerem para novos estudos, entre outros, “verificar se o que a lei determina em termos de disponibilidade de informações vai ao encontro das necessidades do cidadão” e ainda quais as razões para o descumprimento do que as leis determinam (RAUPP; ABREU, E. e ABREU, M. 2015, p. 52).

De acordo com os estudos de Neves, Diniz e Martins (2015, p. 12) a cerca dos determinantes socioeconômicos da transparência fiscal, é possível verificar que os municípios “que apresentam uma condição socioeconômica mais privilegiada são mais transparentes”, desta forma os mesmos autores ainda concluem que: “um nível de transparência pública considerado baixo pode está relacionado à resistência por parte dos gestores públicos em se revelar plenamente para a sociedade civil”

Nesse mesmo contexto Santos, Carniello e Oliveira (2013) realizaram um trabalho sobre a comunicação digital como fonte de acesso a informação, transparência e mecanismos de participação pública, na Região Metropolitana do Vale do Paraíba em São Paulo, com relação a isso eles destacaram que:

Apesar das deficiências detectadas tanto no conteúdo quanto nos mecanismos disponibilizados nos *sites* das prefeituras municipais, principalmente quanto à parcialidade das informações, incompletude dos conteúdos ou ausência de recursos mais amigáveis para o acesso a determinadas informações [...] são características

que apontam uma trajetória, ainda que inconclusa, em direção à transparência (SANTOS, CARNIELLO e OLIVEIRA, 2013, p. 183).

Mesmo que Raupp, Abreu e Abreu (2015) tenham constatado sucessivos descumprimentos as leis pelos maiores municípios do País, em um estudo realizado sobre o índice de informação pública nos maiores municípios brasileiros, Souza, Araújo e Silva (2016), constataram que a grande maioria dos municípios analisados disponibiliza, mesmo que parcialmente, as suas contas públicas, seja em seus sites ou em domínios de outros órgãos, trazendo à tona aquilo que Neves, Diniz e Martins (2015) já haviam dito anteriormente, que municípios com características socioeconômicas mais privilegiadas, são determinantes para que as informações sejam mais transparentes.

Corroborando com o exposto Cruz *et al* (2012) também realizaram um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios brasileiros com relação a transparência chegando a conclusão de que:

Existe associação entre as condições socioeconômicas dos municípios e os níveis de transparência na divulgação de informações acerca da gestão pública observados nos sites dos grandes municípios brasileiros que compõem a amostra desse estudo. Essa associação, em geral, tem direção positiva, ou seja, melhores condições socioeconômicas tendem a implicar maior nível de transparência por parte dos municípios (CRUZ *et al*, 2012, p. 173).

Ante o exposto pode-se constatar que grande parte dos municípios, mesmo aqueles com melhores condições socioeconômicas, ainda não estão totalmente em conformidade com a exigência das leis a cerca da transparência, sendo assim estudos nesse contexto são importantes, pois a “divulgação da informação contábil torna mais transparente a forma de funcionamento do governo e possibilita aos diversos grupos da sociedade a capacidade de controlar com inteligência o Estado [...]” (SOUZA, ARAÚJO e SILVA, 2016, p. 47).

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

No que tange aos objetivos da pesquisa, Rauup e Beuren (2014) explicam que o fator determinante para a definição do tipo de pesquisa quanto aos objetivos, são os próprios objetivos estabelecidos para a pesquisa.

Sendo que a pesquisa descritiva tem como objetivo principal descrever as particularidades de uma população específica ou fenômeno, sendo possível ainda estabelecer uma relação entre as variáveis (GIL, 2007). Corroborando com o exposto, Andrade (2007, p.

114) afirma que, o autor, em hipótese alguma pode interferir nos dados da pesquisa, sendo que “os fatos são observados, registrados, analisados, classificados e interpretados [...], mas não manipulados pelo pesquisador”.

Diante disso a presente pesquisa, quanto aos seus objetivos, tem caráter descritivo, tendo em vista o seu objetivo principal que é a investigação, análise e descrição dos fatos pesquisados.

Com relação à natureza do problema, Gil (2010, p. 26) classifica o problema quanto à sua natureza em pesquisa aplicada e pura. Neste trabalho a caracterização quanto à natureza, se deu através da pesquisa aplicada, pois desenvolveu explicações para grupos específicos, no caso a população dos estados da região sul do Brasil.

Quanto à abordagem do problema, a pesquisa qualitativa se caracteriza por ser uma pesquisa focada na investigação dos acontecimentos estudados e interpretação dos dados (PRODANOV e FREITAS, 2013). Acrescendo Rauup e Beuren (2014, p. 92) destacam que: “na contabilidade, é bastante comum o uso da abordagem qualitativa como tipologia de pesquisa”. Então para o desenvolvimento do presente trabalho foi utilizada a abordagem qualitativa, tendo em vista a análise e investigação dos dados.

Com Relação aos procedimentos técnicos, para Raupp e Beuren (2014) a pesquisa bibliográfica se faz necessária em qualquer trabalho de cunho científico, sendo que a partir dela é possível verificar o que já existe de produção científica a respeito do assunto. Sendo assim Gil (2007) recomenda que o pesquisador se atente aos dados coletados, tendo em vista a possibilidade de esses terem sido apresentados de maneira equivocada, evitando-se assim sua reprodução ou até mesmo ampliação.

A pesquisa documental por sua vez pode ser confundida com a pesquisa bibliográfica, para Gil (2007) a principal característica que difere as duas é a essência das fontes. Raupp e Beuren (2014, p. 89) afirmam que: “a pesquisa documental baseia-se em materiais que ainda não receberam tratamento analítico ou que podem ser reelaborados de acordo com os objetivos da pesquisa”. Neste trabalho os procedimentos técnicos utilizados foram à pesquisa bibliográfica, levando em consideração a análise de estudos anteriores realizados sobre o assunto e pesquisa documental por se tratar de uma análise de dados que ainda não foi realizada anteriormente.

No que se refere aos métodos de abordagem, Silva (2010) caracteriza o método dedutivo como sendo aquele em que se parte de um enunciado mais geral para outro mais específico. Sendo assim a presente pesquisa utilizou o método dedutivo, sendo que o intuito

foi partir de um enunciado mais geral, no caso as leis para algo mais específico, no caso os portais de transparência de cada município, a fim de verificar qual o seu atendimento as leis em questão.

Um dos métodos citados por Colauto e Beuren (2014) é a documentação, ou seja, a análise de fontes documentais, podendo ser elas primárias ou secundárias, nesse tipo de método analisa-se documentos a cerca do assunto e deles tira informações a respeito de tal, sendo as fontes primárias informações sem tratamento analítico e as secundárias, normalmente pesquisas já publicadas sobre o tema.

Portanto, nesse trabalho, o método de coleta de dados utilizado foi o documental tanto de fontes primárias como secundárias, onde foram analisados os documentos publicados nos portais de transparência das capitais da região sul do Brasil e pesquisas já realizadas em torno do assunto, por meio desses documentos foram colhidas às informações para resolução do problema de pesquisa.

As limitações que nortearam esse estudo se resumem basicamente aos sites dos portais de transparência de cada cidade pesquisada, sendo que aquilo que não foi publicado nesses não foi passível de análise, outro fator que pode ser considerado como uma limitação é a publicação de informações inverídicas, sendo assim, os resultados puderam não retratar fidedignamente a realidade.

Para delimitar esse estudo, foram explorados os conhecimentos da disciplina de contabilidade pública e orçamento, mais precisamente na área da transparência das contas públicas, onde foram analisadas as publicações vigentes e anterior dos portais da transparência de cada capital pesquisada, sendo a escolha dos anos baseada na questão das informações serem consideradas ainda recentes e possíveis de retratar com maior propriedade a realidade, as capitais escolhidas: Curitiba, Florianópolis e Porto Alegre, se justificam por ser a região geográfica na qual estamos inseridos.

Para proceder com a análise dos dados se fez necessário à criação de um modelo estrutural onde foram atribuídas pontuações para cada item exigido pelas legislações vigentes, esse modelo foi criado pelos autores tendo como referência os padrões estabelecidos nas pesquisas de Machado et al (2013), e Sasso e Pires (2014). A seguir o quadro 2 traz cada uma das exigências atribuídas pelas legislações vigentes, bem como qual legislação que a impõe e a pontuação que foi atribuída para cada um desses itens.

Nº	Exigências	Legislação Vigente	Pontuação
1	Plano Plurianual Vigente (PPA) (2014 à 2017)	LRF – Art. 48º	5
2	Plano Plurianual Anterior (PPA) (2010 à 2013)	LRF – Art. 48º	5
3	Lei Orçamentária Anual Vigente (LOA) (2017)	LRF – Art. 48º	5
4	Lei Orçamentária Anual Anteriores (LOA) (2014 à 2016)	LRF – Art. 48º	5
5	Lei de Diretrizes Orçamentárias Vigente (LDO) (2017)	LRF – Art. 48º	5
6	Lei de Diretrizes Orçamentárias Anteriores (LDO) (2014 à 2016)	LRF – Art. 48º	5
7	Relatório de Prestação de contas	LRF – Art. 48º	5
8	Parecer Prévio da Prestação de Contas	LRF – Art. 48º	5
9	Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO)	LRF – Art. 48º	5
10	Relatório de Gestão Fiscal (RGF)	LRF – Art. 48º	5
11	Versões simplificadas desses documentos	LRF – Art. 48º	10
11.1	<i>Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO)</i>		5
11.2	<i>Relatório de Gestão Fiscal (RGF)</i>		5
12	Incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos;	LT - Art. 1º § I	15
12.1	<i>Plano Plurianual (PPA)</i>		5
12.2	<i>Lei Orçamentária Anual (LOA)</i>		5
12.3	<i>Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO)</i>		5
13	Liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público.	LT - Art. 1º § II	10
13.1	<i>Execução orçamentária</i>		5
13.2	<i>Execução financeira</i>		5
14	Indicação clara da Lei de Acesso à Informação	LAI – Art. 5º	5
15	Indicação de meios para solicitação de informações	LAI – Art. 5º	5
16	Criação do Serviço de Informações ao Cidadão (SIC)	LAI – Art. 9º	5
17	Informações quanto as competências dos órgãos municipais	LAI – Art. 8º	5
18	Informações quanto a estrutura organizacional	LAI – Art. 8º	5
19	Divulgação do endereço, telefones e horário de atendimento	LAI – Art. 8º	15
19.1	<i>Endereço</i>		5
19.2	<i>Telefones</i>		5
19.3	<i>Horários de atendimento</i>		5
20	Informações relativas a repasses ou transferências de recursos	LAI – Art. 8º	5
21	Informações sobre despesas realizadas	LAI – Art. 8º	5
22	Informações sobre licitações, editais e resultados dos certames	LAI – Art. 8º	15
22.1	<i>Informações sobre licitações</i>		5
22.2	<i>Editais</i>		5
22.3	<i>Resultados dos certames</i>		5
23	Informações sobre contratos celebrados	LAI – Art. 8º	5
24	Acompanhamento de programas, ações, projetos e obras	LAI – Art. 8º	20
24.1	<i>Programas</i>		5
24.2	<i>Ações</i>		5
24.3	<i>Projetos</i>		5
24.4	<i>Obras</i>		5
25	Disponibilidade de respostas a “perguntas mais frequentes (FAQ)”	LAI – Art. 8º	5
26	Disponibilidade de ferramenta de pesquisa	LAI – Art. 8º	5
27	Permissão de gravação de relatórios eletrônicos	LAI – Art. 8º	5
28	Atualização das informações disponibilizadas	LAI – Art. 8º	5
29	Acesso às informações por pessoas portadoras de deficiências	LAI – Art. 8º	5
TOTAL			200

Fonte: Adaptado de Machado et al (2013) e Sasso e Pires (2014).

Quadro 2 - Modelo para análise do nível de evidenciação orçamentária e contábil de acordo com exigências impostas pelas legislações vigentes

O quadro 2 explana os indicadores considerados de maior relevância para o cumprimento da transparência em consonância com as legislações vigentes, em alguns casos esses critérios foram subdivididos para que pudessem satisfazer àqueles municípios que atendem parcialmente os itens elencados, sendo a pontuação atribuída a cada item uniformemente.

Através do quadro 2 foi criado um terceiro quadro com a finalidade de classificar as pontuações em níveis de evidenciação, sendo que a pontuação máxima que um município pode atingir é 200 pontos.

Pontuação	Percentual	Nível de Evidenciação
0 a 50	0% a 25%	Baixo
51 a 100	25,01% a 50%	Regular
101 a 150	50,01% a 75%	Médio
151 a 200	75,01% a 100%	Alto

Fonte: Adaptado de Sasso e Pires (2014).

Quadro 3 – Nível de evidenciação orçamentária e contábil de acordo com pontuação e percentual de atendimento às legislações vigentes

Por meio do quadro 3 foi possível classificar cada um dos municípios analisados de acordo com os níveis de evidenciação orçamentária e contábil contido em seus portais de transparência, tendo em vista a pontuação e o percentual de cumprimento das imposições exigidas através das leis em questão.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

A análise dos dados decorreu da investigação dos portais de transparência de cada um dos municípios pesquisados, que se constituem as cidades capitais dos Estados da região sul do Brasil. Os portais podem ser acessados através dos endereços eletrônicos expostos no quadro 4.

Município	Endereço eletrônico
Curitiba	http://www.transparencia.curitiba.pr.gov.br
Porto Alegre	http://www2.portoalegre.rs.gov.br/transparencia
Florianópolis	http://www.pmf.sc.gov.br/transparencia/

Fonte: Elaborado pelos autores.

Quadro 4 – Endereço eletrônico dos portais de transparência das capitais dos estados da região sul do Brasil

Em um enfoque individual, considerando apenas a LRF, foi possível constatar que o município de Curitiba alcançou 55 pontos, totalizando um percentual de 91,67% de atendimento a LRF, pois deixou de divulgar apenas o parecer prévio da prestação de contas,

sendo considerado o município com o mais alto índice de evidenciação de acordo com essa lei, seguido do município de Porto Alegre que alcançou 40 pontos, perfazendo um total de 66,67% de divulgação dos itens obrigatórios da LRF, o município em questão deixou de divulgar o relatório e o parecer prévio da prestação de contas, não divulgou também o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) e o Relatório de Gestão Fiscal (RGF).

Posteriormente, o município de Florianópolis que atingiu a menor pontuação, divulgando apenas dois dos itens impostos pela LRF: o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) e o Relatório da Gestão Fiscal (RGF), sendo que este alcançou um percentual de 16,67%, conforme pode ser aferido no quadro 5.

Posição	Município	Pontuação	Percentual
1º	Curitiba	55 pontos	91,67%
2º	Porto Alegre	40 pontos	66,67%
3º	Florianópolis	10 pontos	16,67%

Fonte: Resultados da pesquisa (2017).

Quadro 5 – Resultados da pesquisa em conformidade com a Lei de Responsabilidade Fiscal

No que tange aos dados obtidos de acordo com a LT, o quadro 6 nos mostra novamente que o município de Curitiba se sobressai com 60% de atendimento as exigências impostas pela referida lei, deixando de atender apenas 2 requisitos por ela exigidos, ou seja, não dispôs informações em tempo real sobre a execução orçamentária e financeira, seguido repetidamente por Porto Alegre e Florianópolis, que atingiram 40% e 20% respectivamente, sendo que Porto Alegre divulgou apenas dois itens impostos por tal legislação, sendo eles: publicação de informações em tempo real sobre a execução orçamentária e financeira e Florianópolis, disponibilizou apenas informações em tempo real sobre execução orçamentária.

Posição	Município	Pontuação	Percentual
1º	Curitiba	15 pontos	60%
2º	Porto Alegre	10 pontos	40%
3º	Florianópolis	5 pontos	20%

Fonte: Resultados da pesquisa (2017).

Quadro 6 – Resultados da pesquisa em conformidade com a Lei Complementar 131/2009

Com relação à LAI pôde-se verificar que o atendimento à lei se encontra em um nível de evidenciação consideravelmente alto, tendo em vista que todos atingiram mais de 75% de cumprimento das exigências estabelecidas na lei, de tal modo que os municípios de Curitiba, Porto Alegre e Florianópolis, atingiram 95,65%, 86,97% e 78,26%, respectivamente, conforme quadro 7.

Posição	Município	Pontuação	Percentual
1°	Curitiba	110 pontos	95,65%
2°	Porto Alegre	100 pontos	86,97%
3°	Florianópolis	90 pontos	78,26 %

Fonte: Resultados da pesquisa (2017).

Quadro 7 – Resultados da pesquisa em conformidade com a Lei de Acesso à Informação

Os resultados aferidos no quadro 7 foram obtidos levando em consideração que o município de Curitiba não divulga informações em tempo real sobre o acompanhamento de obras, já o município de Porto Alegre deixou de cumprir três das exigências impostas por tal lei, deixando de divulgar informações sobre repasses ou transferência de recursos, informação sobre acompanhamento de obras e ainda não disponibiliza ferramenta de pesquisa em seu portal, no que diz respeito ao município de Florianópolis, este também não está completamente em consonância com a LAI, sendo que não expõe informações para acompanhamento de programas, ações e projetos e também não disponibiliza ferramenta de pesquisa no portal.

Sendo assim, em uma perspectiva mais ampla, levando em consideração as legislações vigentes à cerca do assunto transparência e com base nos quadros 2 e 3 foi possível inferir os seguintes níveis de evidenciação. Vide quadro 8 .

Posição	Município	Pontuação	Percentual	Nível de Evidenciação
1°	Curitiba	180 pontos	90%	Alto
2°	Porto Alegre	150 pontos	75%	Médio
3°	Florianópolis	105 Pontos	52,50%	Médio

Fonte: Elaborado pelos autores.

Quadro 8 – Resultados da pesquisa

Com os resultados obtidos através do conjunto das leis e apresentados no quadro 8 pode-se inferir que o município de Curitiba apresentou o maior nível de evidenciação de informações contábeis e orçamentárias de acordo com as legislações vigentes à cerca da transparência, atingindo um total de 180 pontos e um percentual de 90%, sendo seu nível de evidenciação considerado alto, pois no portal de transparência do referido município, não foram encontradas apenas quatro das exigências impostas pelas legislações vigentes.

Já o município de Porto Alegre alcançou 150 pontos, totalizando um percentual de 75%, sendo seu nível de evidenciação considerado médio, sendo que o menor índice de evidenciação é para os requisitos exigidos pela LT. O município de Florianópolis, mesmo tendo seu nível de evidenciação considerado médio, atingiu pouco mais da metade dos requisitos exigidos pelas leis, perfazendo um total de 52,50%, sendo considerado o município com o pior desempenho entre as capitais da região sul.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo teve como objetivo investigar, analisar e descrever o nível de evidenciação orçamentária e contábil contidos nos portais de transparência das capitais dos Estados da região sul do Brasil à luz dos dispositivos legais estabelecidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal, Lei Complementar 131/2009 e pela Lei de Acesso à Informação.

É importante ressaltar que informações transparentes são extremamente importantes por colaborar com a população para a tomada de decisão à cerca de seus governantes, e mais do que isso, é fundamental que essas informações sejam disponibilizadas de forma clara, objetiva e de fácil acesso ao cidadão.

Com a análise dos dados foi possível inferir que o município de Florianópolis está, no momento, aquém das exigências impostas pelos dispositivos legais vigentes, dificultando assim a *accountability* na gestão pública. Outro fator averiguado na pesquisa é que o portal da transparência desse município não disponibiliza acesso à portadores de deficiência, apenas contém uma opção de aumentar o tamanho da fonte o que não é suficiente para colaborar com a causa da acessibilidade.

Em conformidade com a análise de dados foi possível constatar ainda que os portais das cidades de Curitiba e Porto Alegre redirecionam algumas informações para outro endereço eletrônico o que dificulta o entendimento e a busca pelas informações. Em se tratando de busca por informações, outro elemento que atrapalha esse fator e que foi observado durante a análise dos dados é que os portais de transparência dos municípios de Porto Alegre e Florianópolis não possuem a ferramenta de pesquisa, dificultando a localização de informações; quanto ao município de Porto Alegre essa opção só aparece nas páginas que o *site* redireciona e que estão fora do portal.

A maior parte das informações do município de Florianópolis não foi localizada no portal da transparência e algumas das que foram encontradas são ultrapassadas, sendo que a maioria das informações encontradas não é do ano vigente.

Outro ponto observado diz respeito ao *layout* dos portais dos municípios envolvidos na pesquisa, onde foi possível verificar que o portal do município de Curitiba disponibiliza a maior parte de suas informações diretamente em seu portal e de forma mais clara, facilitando-se assim a busca pelas informações.

Por fim, constatou-se que todos os municípios da pesquisa estão em fase de cumprir integralmente as exigências estabelecidas pelos dispositivos legais, uns mais outros menos.

Essas capitais da região sul tem buscado essa adequação a transparência, visto que a principal iniciativa começa com a criação do portal.

Para pesquisas futuras sugere-se a ampliação da amostra de municípios, tanto para realizar comparações entre as capitais de todo o país ou ainda cidades que tenham a mesma quantidade de habitantes, para verificar se esse fator afeta de alguma maneira a disponibilização das informações. Recomendam-se ainda pesquisas com capitais de outras regiões para confrontar as informações entre os estados e verificar qual desses pode ser considerado o mais transparente.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, Maria Margarida de. **Introdução à metodologia do trabalho científico**. 8ª ed. São Paulo: Atlas, 2007.

ANDRADE, Nilton de Aquino. **Contabilidade Pública na Gestão Municipal**. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 2013.

BEUREN, Ilse Maria; COLAUTO, Romualdo Douglas. Coleta, Análise e Interpretação dos Dados. In: BEUREN, I.M. (Org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3ª ed. 9ª reimpr. São Paulo: Atlas, 2014. Cap. 5, p. 117-144.

BEUREN, Ilse Maria; RAUPP, Fabiano Muary. Metodologia da pesquisa aplicada às ciências sócias. In: BEUREN, I.M. (Org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3ª ed. 9ª reimpr. São Paulo: Atlas, 2014. Cap. 3, p. 76-97.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 13 de maio de 2017, às 17:15.

BRASIL. **Decreto nº 5.482, de 30 de Junho de 2001**. Dispõe sobre a divulgação de dados e informações pelos órgãos e entidades da administração pública federal, por meio da Rede Mundial de Computadores - Internet. Brasília, 2005.

BRASIL. **Decreto nº 5.687, de 31 de Janeiro de 2006**. Promulga a Convenção das Nações Unidas contra a Corrupção, adotada pela Assembléia-Geral das Nações Unidas em 31 de outubro de 2003 e assinada pelo Brasil em 9 de dezembro de 2003. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2006/decreto/d5687.htm>. Acesso em: 19 maio de 2017, às 10:00.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101, de 4 de Maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 09 maio de 2017, às 15:32.

BRASIL. **Lei Complementar nº 131, de 27 de maio de 2009.** Acrescenta dispositivos à Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 [...] a fim de determinar a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp131.htm>. Acesso em: 09 maio de 2017, às 15:45.

BRASIL. **Lei nº 12.527, de 18 de Novembro de 2011.** Regula o acesso à informação [...] e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/112527.htm>. Acesso em: 19 maio 2017, às 10:56.

BRASIL. **Lei nº 4.320, de 17 de Março de 1964.** Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm>. Acesso em: 13 maio de 2017, às 16:41.

BRASIL. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.** Portaria Conjunta STN/SOF nº 02, de 22 de dezembro de 2016, Portaria STN nº 840, de 21 de dezembro de 2016. 7. ed. Disponível em: <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/456785/MCASP+7%C2%AA%20edi%C3%A7%C3%A3o+Vers%C3%A3o+Final.pdf/6e874adb-44d7-490c-8967-b0acd3923f6d>> Acesso em: 09 de maio de 2017, às 14:50.

BRASIL. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.** Portaria Conjunta STN/SOF nº 02, de 22 de dezembro de 2016, Portaria STN nº 840, de 21 de dezembro de 2016. 7. ed. Disponível em: <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/456785/MCASP+7%C2%AA%20edi%C3%A7%C3%A3o+Vers%C3%A3o+Final.pdf/6e874adb-44d7-490c-8967-b0acd3923f6d>> Acesso em: 13 maio 2017, às 18:07.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC nº. 1.128/08: Aprova a NBC T 16.1 – Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação.** Brasília, 2008. Disponível em: <http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_1128.pdf>. Acesso em: 17 Junho de 2017, às 17:38.

CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO (CGU). **GUIA de Implantação de Portal da transparência.** Brasília, 2013. Disponível em: <http://www.cgu.gov.br/Publicacoes/transparencia-publica/brasil-transparente/arquivos/guia_portaltransparencia.pdf>. Acesso em: 09 de Julho de 2017, às 18:35.

CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO. **Acesso à Informação Pública: Uma Introdução à Lei 12.527, de 18 de novembro de 2011.** Brasília, 2011. Disponível em: <<http://www.acessoainformacao.gov.br/central-de-conteudo/publicacoes/arquivos/cartilhaacessoainformacao.pdf>>. Acesso em: 19 de maio de 2017, às 11:50.

CRUZ, Claudia Ferreira *et al.* **Transparência da gestão pública municipal: um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios brasileiros.** Revista de Administração Pública. Rio de Janeiro, 2012. V. 46, n.1 , p. 153-176.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 4ª ed. 10ª reimpr. São Paulo: Atlas, 2007.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 5ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social.** 6ª ed. 3ª reimpr. São Paulo: Atlas, 2010.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública: Teoria e Prática.** 15ª ed. São Paulo: Atlas, 2016.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos da metodologia científica.** 5ª ed. São Paulo: Atlas, 2003.]

LOCK, Fernando do Nascimento. **Transparência da gestão municipal através das informações contábeis divulgadas na internet.** Dissertação (Mestrado em gestão pública para o desenvolvimento do Nordeste) – Universidade Federal do Pernambuco, Recife, 2003.

MACHADO, Vagner Naysinger; MARQUES, Simone Beatriz Santos da Silva; MACAGNAN, Clea Beatriz. **Nível de transparência por meio da evidenciação de informações obrigatórias de municípios do Rio Grande do Sul.** Revista ABCustos Associação Brasileira de Custos. São Leopoldo, 2013. V. 8, n. 3, p. 1-21.

MATIAS-PEREIRA, José. **Curso de Administração Pública: foco nas instituições e ações governamentais.** 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MATIAS-PEREIRA, José. **Manual de Gestão Pública Contemporânea.** 4ª ed. São Paulo: Atlas, 2012.

MATOS, Teresa Cristina Coelho; FERREIRA, Maria D'Alva Macedo. Luta anticorrupção como exercício de cidadania ativa. **Revista Internacional Interdisciplinar INTERthesis.** Florianópolis, Set. – Dez. de 2016. V.13, n. 3, p. 23-42.

NETO, Orion Augusto Platt *et al.* **Publicidade e Transparência das Contas Públicas: Obrigatoriedade e abrangência desses princípios na administração pública brasileira.** Contabilidade Vista & Revista. Belo Horizonte, 2007. V. 18, n. 1, p. 75-94.

NEVES, Adja Cléa das; DINIZ, Josedilton Alves; MARTINS, Vinícius Gomes. **Determinantes Socioeconômicos da Transparência Fiscal.** In: Congresso USP controladoria e contabilidade, XV. São Paulo, 2015. Disponível em: <http://www.congressosp.fipecafi.org/anais/artigos152015/an_resumo.asp?con=1&cod_trabalho=296&titulo=Determinantes+Socioeconomicos+da+Transparencia+Fiscal>. Acesso em: 25 jun. 2017.

PINHO, José Antonio Gomes; SACRAMENTO, Ana Rita Silva. **Accountability: já podemos traduzi-la para o português?** Revista de Administração Pública. Rio de Janeiro, 2009. V. 43, n.6, p. 1343-1368.

PRODANOV, Cleber Cristiano; FREITAS, Ernani Cesar de. **Metodologia do trabalho científico**. 2ª ed. Novo Hamburgo: Feevale, 2013.

RAUPP, Fabiano Maury; ABREU, Eliza de; ABREU, Mayara Batista. **Disponibilização de informações à sociedade em meios eletrônicos: um estudo nas prefeituras dos maiores municípios brasileiros**. Revista Catarinense da Ciência Contábil. Florianópolis, 2015. V. 14, n. 42, p 41-54.

SANTOS, Moacir José; CARNIELLO, Monica Franchi; OLIVEIRA, Edson Aparecida de Araújo Querido. **Comunicação digital na gestão pública dos municípios da RMVP: acesso à informação, transparência e mecanismos de participação**. Revista brasileira de desenvolvimento regional. Blumenau, 2013. V.1, n. 1, p. 167-184.

SASSO, Maiara; PIRES, José Santo Dal Bem. **Análise do nível de evidenciação orçamentária e contábil nos portais de transparência dos estados brasileiros à luz das exigências estabelecidas pela lei de responsabilidade fiscal, lei complementar nº 131/2009 e pela lei de acesso a informação**. In: Semana do Contador de Maringá, XXVI. Maringá, 2014. Disponível em: <
<http://www.eventos.uem.br/index.php/scm/SemanaContador2014/paper/view/1793/1154>
>. Acesso em: 15 jul. 2017.

SILVA, Antonio Carlos Ribeiro da. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade: Orientações de estudos, Projetos, Artigos, Relatórios, Monografias, Orientações, Teses**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.

SILVA, Daniel Salgueiro da (coord.); PIRES, João Batista Fortes de Souza; LUIZ, Wander. **LRF fácil: Guia Contábil da Lei de Responsabilidade Fiscal (Para aplicação nos municípios)**. São Paulo: Instituto Ethos de Empresas e Responsabilidade Social, 2001.

SLOMSKI, Valmor. **Controladoria e Governança na Gestão Pública**. 1ª ed. São Paulo: Atlas, 2011.

SOUZA, Fabia Jaiany Viana de; ARAÚJO, Aneide Oliveira; SILVA, Maurício Corrêa da. **Índice de informação contábil pública: um estudo nos Municípios brasileiros**. Revista Catarinense da Ciência Contábil. Florianópolis, 2016. V. 15, n. 44, p. 37-48.