

**UNIVERSIDADE DO VALE DO RIO DOS SINOS – UNISINOS
UNIDADE ACADÊMICA DE PESQUISA E PÓS-GRADUAÇÃO
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS
NÍVEL MESTRADO**

SIMONE BEATRIZ SANTOS DA S. MARQUES

**TRANSPARÊNCIA NOS PEQUENOS MUNICÍPIOS DO RIO GRANDE DO SUL:
UM ESTUDO SOBRE A DIVULGAÇÃO DE INDICADORES DA LRF E DA LAI**

**São Leopoldo
2014**

Simone Beatriz Santos da S. Marques

**TRANSPARÊNCIA NOS PEQUENOS MUNICÍPIOS DO RIO GRANDE DO SUL:
UM ESTUDO SOBRE A DIVULGAÇÃO DE INDICADORES DA LRF E DA LAI**

Dissertação apresentado no Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis – Nível de Mestrado, da Universidade do Vale do Rio dos Sinos-UNISINOS, como requisito parcial para obtenção de título de Mestre em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Dr. Ernani Ott

São Leopoldo

2014

Ficha Catalográfica

M348t Marques, Simone Beatriz Santos da S.
Transparência nos pequenos municípios do Rio Grande do Sul:
um estudo sobre a divulgação de indicadores da LRF e da LAI / por
Simone Beatriz Santos da S. Marques. – 2014.
84 f. : il. ; 30cm.
Dissertação (mestrado) — Universidade do Vale do Rio dos
Sinos, Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, São
Leopoldo, RS, 2014.
“Orientação: Prof. Dr. Ernani Ott, Ciências Econômicas”.
1. Administração pública. 2. Transparência na administração
pública. 3. Lei de Responsabilidade fiscal. 4. Lei de acesso à
informação. I. Ott, Ernani. II. Universidade do Vale do Rio dos Sinos
– Unisinos. III. Título.

CDU 35

Catálogo na Publicação:
Bibliotecária Camila Quaresma Martins - CRB 10/1790

Simone Beatriz S. da Silva Marques

**TRANSPARÊNCIA NOS PEQUENOS MUNICÍPIOS DO RIO GRANDE DO SUL:
UM ESTUDO SOBRE O ATENDIMENTO DA LRF E DA LAI**

Dissertação apresentada como requisito parcial para obtenção do título de Mestre, pelo Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade do Vale do Rio dos Sinos (UNISINOS).

Área de concentração: Controladoria e Finanças.

Aprovado em 24 de Março de 2014.

BANCA EXAMINADORA

Orientador: Prof. Dr. Ernani Ott – Universidade do Vale do Rio dos Sinos - UNISINOS

Prof.^a. Dra. Cléa Beatriz Macagnam - Universidade do Vale do Rio dos Sinos - UNISINOS

Prof. Dr. Adolfo Alberto Vanti - Universidade do Vale do Rio dos Sinos - UNISINOS

Prof. Dr. Marcelo Álvaro da Silva Macedo Universidade Federal do Rio de Janeiro - UFRJ

**São Leopoldo
2014**

Dedico esse trabalho com muito carinho, a minha Mãe Zaira, e ao meu marido Andriago e meu filho Lucca.

Agradecimentos

Agradeço a Deus por sempre estar ao meu lado em todos os momentos bons ou ruins da minha vida.

Aos meus pais que com amor e sabedoria me ensinaram as primeiras lições de sucesso, em especial a minha mãe que não mediu esforços cuidando e se dedicando ao meu filho para que esse sonho do mestrado fosse realizado.

Ao maior amor que uma mulher pode sentir em seu coração, meu filho Lucca, que mesmo negando o alimento do leite materno para poder concluir o curso, foi generoso se adaptando com a nossa distância.

Ao meu marido Andriago, obrigada pela paciência nas horas de estresse.

Ao Professor Dr. Ernani Ott um agradecimento sincero pela dedicação imprescindível recebida na orientação dessa dissertação e no decorrer do curso.

A todos os Professores do Mestrado pela nobreza e valor humano dedicado aos alunos.

A todos os meus colegas em especial o Vagner e o Tadeu pelo apoio e incentivo que contribuíram para o meu aprendizado.

RESUMO

Nesse estudo se analisa a evidenciação nas páginas eletrônicas de Prefeituras Municipais de municípios do Rio Grande do Sul com população entre 10 mil e 50 mil habitantes, de indicadores exigidos na Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e na Lei de Acesso à Informação (LAI). A pesquisa é classificada como aplicada, com abordagem quantitativa dos dados, descritiva quanto ao seu objetivo e documental em relação ao procedimento técnico, contando com uma amostra de 94 municípios. Ao todo foi examinada a divulgação de 32 indicadores, sendo 16 referentes à LRF e 16 referentes à LAI. As análises levaram em consideração a frequência da divulgação e a influência na divulgação de fatores como: mesorregiões, partido político do prefeito, população, receita corrente líquida, PIB per capita, índice de desenvolvimento humano (IDH-M) e taxa de analfabetismo. Os dados obtidos revelam uma baixa aderência média das prefeituras na divulgação de indicadores da LRF e uma aderência um pouco mais satisfatória quanto à divulgação de indicadores da LAI; e que a população dos municípios influencia na maior ou menor evidenciação; o montante de receita corrente líquida tem influência moderada; e não há diferença nos níveis de divulgação de indicadores da LRF e LAI em municípios com maior ou menor PIB per capita, IDH e taxa de analfabetismo.

Palavras- chave: Transparência no setor público, Lei de Responsabilidade Fiscal, Lei de Acesso à Informação.

ABSTRACT

In this research we analyze the existence in the electronic pages of the City Hall of the municipalities in the Rio Grande do Sul State, whose population number floats in between ten, thousand and fifty thousand inhabitants to find indicators demanded by the Fiscal Responsibility Law and the Information Access Law . The research is classified as applied, with a quantitative approach of data, descriptive in its objectives and documentary in the relation to the technical procedure counting on a sample of 94 municipalities. Altogether was examined the disclosure of 32 indicators, 16 refer to the LRF and 16 refer to the LAI. The analysis considered the frequency of the disclosure and the influences in the factors disclosure such as: population, net current income, per capita Gross National Product, Human Development index and illiteracy rate. The obtained data reveal a low medium adherence of governments in disseminating indicators of LRF the City Hall over the LRF disclosure indicators and a little bit more satisfactory adherence of the City Hall related to LAI indicators disclosure and that the municipalities population influences the major or minor evidence; the amount of the net current income has a moderate influence and there is no difference in the LRF and LAI indicators disclosure levels in the municipalities with major or minor per capita GNP, HDR and illiteracy rate.

Key words: Public Sector transparency, Fiscal Responsibility Law, Information Access Law.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CGU	Controladoria Geral da União
EC	Emenda Constitucional
FAQ	<i>Frequently Asked Questions</i>
FMI	Fundo Monetário Internacional
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
IBGC	Instituto Brasileiro de Governança Corporativa
IC	Indicadores de Conformidades
IC LAI	Índice de Conformidades da Lei de Acesso a Informação
IC LRF	Índice de Conformidades da Lei de Responsabilidade Fiscal
IC IGM	Índice de Conformidades Indicador Geral Municipal
IDH-M	Índice de Desenvolvimento Humano Municipal
LAI	Lei de Acesso a Informação
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LOA	Lei Orçamentária Anual
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
NBC T	Normas Brasileira de Contabilidade Técnica
NBCASP'S	Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público
ND	Nada Consta
NICAPS's	Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público
PFC's	Princípios Fundamentais de Contabilidade
PIB	Produto Interno Bruto
PPA	Plano Plurianual
RCL	Receita Corrente Líquida
RGF	Relatório de Gestão Fiscal
RREO	Relatório Resumido de Execução Orçamentária
S/A	Sociedades Anônimas
SIC	Serviço de informações ao cidadão
TCE	Tribunal de Contas do Estado
TCU	Tribunal de Contas da União

LISTA DE FIGURAS, QUADROS E GRÁFICOS

Figura 1 – Mesorregiões do Estado do Rio Grande do Sul	43
Gráfico 1 – Média de Aderência dos Municípios à LRF, LAI e IGM	48
Quadro 1 – Critérios de Produção Positiva e Produção Negativa	15
Quadro 2 – Princípios Básicos de Governança Corporativa.	16
Quadro 3 – Principais Tópicos da Lei de Acesso a Informação para o setor público.	30
Quadro 4 – Resumo dos Resultados das Pesquisas Nacionais Realizadas sobre o Tema.....	35
Quadro 5 – Resumo dos Resultados das Pesquisas Internacionais Realizadas sobre o Tema.	39
Quadro 6 – Amostra da Pesquisa Municípios do Rio grande do Sul e suas Mesorregiões.	44

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Aderência aos Indicadores da Lei de Responsabilidade Fiscal	49
Tabela 2 – Aderência aos Indicadores da Lei de Acesso à Informação	50
Tabela 3 – Municípios com melhores níveis de aderência – LRF e LAI	52
Tabela 4 – Municípios com menores médias de aderência – LRF e LAI	52
Tabela 5 – Estatística Descritiva dados da amostragem.....	53
Tabela 6 – Aderência média nos municípios da Mesorregião Centro Ocidental Rio-Grandense	54
Tabela 7 – Aderência média nos municípios da Mesorregião Centro Oriental Rio-Grandense	55
Tabela 8 – Aderência média nos municípios da Mesorregião Metropolitana de Porto Alegre	55
Tabela 9 – Aderência média nos municípios da Mesorregião Nordeste Rio-Grandense	57
Tabela 10 – Aderência média nos municípios da Mesorregião Noroeste Rio-Grandense	58
Tabela 11 – Aderência média nos municípios da Mesorregião Sudeste Rio-Grandense	59
Tabela 12 – Aderência média nos municípios da Mesorregião Sudoeste Rio-Grandense	59
Tabela 13 – Aderência média à LRF e LAI nas Mesorregiões	60
Tabela 14 – Aderência média considerando os partidos políticos dos prefeitos	61
Tabela 15 – Análise das diferenças de médias de aderência considerando a população dos municípios	62
Tabela 16 – Análise das diferenças de médias da aderência considerando a Receita Corrente Líquida dos Municípios	63
Tabela 17 – Análise das diferenças de médias da aderência considerando o PIB Renda Per Capita.....	63
Tabela 18 – Análise das diferenças de médias da aderência considerando o Índice de Desenvolvimento Humano	64
Tabela 19 – Análise das diferenças de médias da aderência considerando a Taxa de Analfabetismo.....	65

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	12
1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO TEMA E PROBLEMA	12
1.2 OBJETIVOS	13
1.2.1 Objetivo Geral	13
1.2.2 Objetivos Específicos	13
1.3 JUSTIFICATIVA DO ESTUDO	14
1.4 DELIMITAÇÃO DO TEMA	14
1.5 ESTRUTURA DA DISSERTAÇÃO	14
2 REVISÃO DA LITERATURA	15
2.1 GOVERNANÇA NO SETOR PÚBLICO	15
2.2 EVIDENCIAÇÃO OBRIGATÓRIA E VOLUNTÁRIA	20
2.2.1 Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF)	22
2.2.2 Lei de Acesso a Informação (LAI)	27
2.3 PESQUISAS DESENVOLVIDAS SOBRE O TEMA	31
2.3.1 Pesquisa Nacionais	31
2.3.2 Pesquisa Internacionais	37
3 METODOLOGIA	42
3.1 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA	42
3.2 POPULAÇÃO E AMOSTRA	42
3.3 PROCEDIMENTOS DE COLETA, TRATAMENTO E ANÁLISE DOS DADOS	44
3.4 LIMITAÇÕES DO MÉTODO	47
4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS	48
4.1 ADERÊNCIA MÉDIA DOS MUNICÍPIOS À LRF E LAI	48
4.2 ESTATÍSTICA DESCRITIVA DOS DADOS	53
4.3 ADERÊNCIA MÉDIA À LRF E LAI POR MESORREGIÕES	54
4.4 MÉDIA DE ADERÊNCIA À LRF E LAI CONSIDERANDO O PARTIDO POLÍTICO DO PREFEITO	61

4.5 ANÁLISE DE ADERÊNCIA COM DADOS ECONÔMICOS E SOCIAIS DOS MUNICÍPIOS	62
5 CONCLUSÃO E RECOMENDAÇÕES	66
5.1 CONCLUSÃO.....	66
5.2 RECOMENDAÇÕES PARA ESTUDOS FUTUROS.....	68
REFERÊNCIAS	69
APÊNDICES	77

1 INTRODUÇÃO

Nesse capítulo apresenta-se a contextualização do tema, a definição do problema de pesquisa e de seus objetivos, além da justificativa do estudo, da delimitação do tema e estrutura da dissertação.

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO TEMA E PROBLEMA

No final dos anos 90 do século passado percebeu-se no Brasil um descontrole nos gastos públicos, nos municípios, estados e federação. O poder público não divulgava aos cidadãos onde os recursos obtidos com a cobrança de impostos que esses pagavam eram aplicados. Isso gerava insatisfação na população que criticava a destinação dos valores arrecadados (LEITE, 2005).

O autor citado menciona que na esteira dessa insatisfação surge em 04 de maio de 2000 a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), cuja idéia básica é de que o governante não pode gastar mais do que foi arrecadado. Cabe-lhe evidenciar na página eletrônica do ente público, por exemplo, uma série de informações sobre receitas, despesas, licitações, compras etc., que permitam à população acompanhar os gastos que estão sendo realizados e sua aplicação, zelando pela transparência na gestão pública.

Santos e Alves (2011, p.183) aduzem que

o objetivo da LRF era introduzir métodos que possibilitassem ampliar o controle e a transparência dos atos dos gestores como: a inserção de publicações periódicas dos relatórios de gestão, o monitoramento dos índices orçamentários, o controle da despesa pública e o aumento na arrecadação da receita, forçando uma maior eficiência da gestão e a obtenção do equilíbrio das contas públicas.

Além da LRF, existem outras leis que tratam da evidenciação obrigatória como a Lei nº 4320/64, em cujo Artigo 83 consta que “a contabilidade evidenciará perante a Fazenda Pública a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confiados”. Avelino, Colauto e Cunha (2010) citam que a Lei nº 4320/64 instituiu normas gerais do direito financeiro, visando a elaboração e controle orçamentário, bem como dos balanços da União, Estados, Municípios e Distrito Federal. Também citam a Lei nº 10.028/2000 que alterou o Código Civil e estabelece que constitui infração administrativa contra as leis de finanças públicas a não divulgação ou envio ao Poder Legislativo e Tribunal de Contas de relatório da gestão fiscal dentro dos prazos e condições estabelecidos.

Acrescentam, ainda, a Lei nº 9.755/1998 que “dispõe sobre a criação de *homepages* na Internet pelo Tribunal de Contas da União, para a divulgação das evidenciações compulsórias das entidades públicas”, e a Lei nº 12.527 de 18 de novembro de 2011 (Lei de Acesso à Informação – LAI) que regula o acesso às informações previstas no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal.

A importância dessas leis para a gestão pública e para a sociedade de um modo geral, especialmente a LRF e a LAI, tem levado à realização de diversos estudos como de Lock (2003), Gilberti (2005), Sacramento e Pinho (2007), Santana Junior (2008), Gerick (2008), Pereira e Silva (2009), Arruda e Teles (2010), Cruz (2010), Söthe *et al.* (2011), Costa (2012), TCE-RS (2012; 2013), Machado *et al.* (2013) e Silva (2013), visando examinar a divulgação das informações exigidas pela LRF e pela LAI por parte dos entes públicos, como instrumento de transparência da gestão pública.

Na quase totalidade dos estudos citados os autores examinam a evidenciação de informações pelas prefeituras de municípios com população superior a 50 mil habitantes, fato que leva a se questionar sobre o comportamento em termos de evidenciação nas prefeituras de municípios com população inferior a 50 mil habitantes. Dessa forma, tem-se o seguinte problema de pesquisa: Qual o comportamento das prefeituras municipais dos pequenos municípios do Rio Grande do Sul quanto à divulgação de informações requeridas na LRF e na LAI?

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo Geral

Analisar o atendimento por parte das prefeituras municipais de pequenos municípios do Rio Grande do Sul quanto à divulgação de informações determinadas na LRF e na LAI.

1.2.2 Objetivos Específicos

- a) Identificar o atendimento dos municípios à LRF e LAI por mesorregiões e considerando o partido político de filiação do prefeito;
- b) Examinar a evidenciação de informações considerando dados econômicos e sociais dos municípios.

1.3 JUSTIFICATIVA DO ESTUDO

Com a implantação da Lei de Responsabilidade Fiscal e da Lei de Acesso à Informação, a transparência se torna um elemento primordial nas entidades públicas. Em nome da transparência na gestão pública, os governantes no nível federal, estadual e municipal devem prestar contas de forma mais clara e objetiva possível, para que os cidadãos possam exercer um controle sobre as suas ações. Tornando as informações de fácil entendimento, o governo terá maior confiabilidade por parte da sociedade.

Objetivando contribuir com estudos já realizados nesse campo de pesquisa, propõe-se agregar a estes o exame do comportamento dos gestores de pequenos municípios quanto à divulgação de informações exigidas na LRF e na LAI, esperando que os resultados obtidos, uma vez disseminados, possam contribuir com os gestores destes municípios para que aprimorem o seu processo de transparência.

1.4 DELIMITAÇÃO DO TEMA

A abrangência do tema está delimitada pelos artigos 9º. e 48º. da LRF e 8º. e 9º. da LAI, recaindo o interesse sobre os municípios do Rio Grande do Sul cuja população se situa entre 10mil e 50mil habitantes. Assim, se esclarece que o tema não abrange elementos relacionados com análise do comportamento fiscal nos municípios, nem valores divulgados pelas prefeituras como os seus orçamentos ou receitas e despesas e, sim, está focado no exame do atendimento ou não da divulgação desses dados para a população.

1.5 ESTRUTURA DA DISSERTAÇÃO

A dissertação está estruturada em cinco capítulos, sendo que no primeiro capítulo é apresentada a introdução contendo uma contextualização do tema, o problema de pesquisa, os objetivos, a justificativa do estudo e a delimitação do tema. No segundo capítulo apresenta-se uma revisão da literatura relacionada com o tema em estudo; no terceiro capítulo tem-se a descrição dos procedimentos metodológicos adotados na elaboração da pesquisa; no quarto capítulo são apresentados e analisados os dados; no quinto capítulo apresentam-se a conclusão e sugestões para pesquisas futuras, seguidas das referências e apêndices.

2 REVISÃO DA LITERATURA

Nesse capítulo são abordados os elementos relacionados com a Governança no Setor Público, Evidenciação obrigatória e voluntária, Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e Lei de Acesso a Informação (LAI), visando subsidiar teoricamente a pesquisa.

2.1 GOVERNANÇA NO SETOR PÚBLICO

A governança pública esta associada a todos os atos que recorram a uma auto-gestão nos campos social, econômico e político (KISSLER; FRANCISCO, 2006), onde o estado em suas três esferas deve prestar contas de forma clara e objetiva.

O Estado e suas instituições nos níveis federal, estadual e municipal, têm por fim assegurar à população todos os seus direitos básicos, garantidos pela Constituição Federal do Brasil (CRUZ; MARQUES; FERREIRA, 2009).

Para Carlos *et al.* (2008 p. 4),

o Estado é uma organização, na qual existe um feixe de contratos complexos entre os proprietários dos recursos econômicos (Principal) e os gestores (Agentes) que são responsáveis pelo uso e controle desses recursos,. Faz-se necessário o implemento de elementos que permitam ao cidadão observar o valor dos serviços produzidos pelo conjunto de agentes, como forma de acompanhar a execução da ação pública. Dentre estes elementos pode-se destacar a *accountability* e a transparência da gestão, contendo conceitos que se complementam, na medida em que para a existência de um, supõe-se como pré-requisito a existência do outro. Na atualidade é comum o emprego do termo *accountability* enfocando o procedimento do administrador público em veicular informação de sua gestão para a coletividade, bem como no sentido de prestação de contas acerca do erário.

Cabe aos gestores públicos da União, Estados e Municípios assegurar qualidade de vida aos cidadãos. Segundo Slomski (2001), a população pode analisar a gestão pública de seu Estado através de alguns critérios de produção positiva e de produção negativa. Alguns critérios que podem ser observados para efeitos de análise dos gestores públicos são apresentados no Quadro 1.

Quadro 1 – Critérios de Produção Positiva e Produção Negativa

Estado	
Produção positiva	Produção Negativa
Produz habitações melhores	Produz Favelização
Produz sociedade escolarizada	Produz sociedades analfabetas
Condições de saúde melhores para a população	Situações de saúde piores para a população

Fonte: Elaborado com base em Slomski (2010).

No Governo (Federal, Estadual e Municipal) a governança corporativa pública acontece quando a sociedade elege os respectivos responsáveis pelo poder executivo. Slomski (2005) defende que o Estado Democrático é, na verdade, uma associação obrigatória de seus cidadãos, em que eles elegem seus dirigentes e representantes, sob a disciplina de um contrato (no caso brasileiro, a Constituição Federal). Ronconi (2011, p. 22) corrobora, mencionando que “a governança pública expressa a vontade política e comprometimento político para implementar um projeto democrático capaz de cooperar para a ampliação da participação social, do debate público, da negociação e deliberação”.

Para Bogoni *et al.* (2010, p. 125), “os sistemas de controle deverão ser capazes de tornar efetivo e factível o comando legal, fiscalizando a direção da atividade administrativa para que esta ocorra em conformidade com as novas normas”. Esses sistemas deverão ser auditados e fiscalizados, principalmente, pelo Tribunal de Contas da União (TCU) para que o objetivo seja alcançado plenamente.

Mello (2006, p.4) observa que

o setor público representa um papel importante na sociedade e a efetiva governança nesse setor pode encorajar o uso eficiente de recursos, a exigência de responsabilidade em prestar contas para o administrador dos recursos, melhorar a administração e entrega dos serviços e, portanto, contribuir para tornar melhor a vida das pessoas. Atualmente, muitos países estão passando por uma reavaliação completa do papel do governo na sociedade. Surge disso uma redefinição da relação político-administrativa projetada para assegurar maior responsabilidade e uma redução do poder dos administradores.

O quadro a seguir apresenta os princípios básicos de governança corporativa descritos no Código de Melhores Práticas de Governança Corporativa (IBGC, 2010), e que são aplicáveis tanto à iniciativa privada como às entidades públicas.

Quadro 2 – Princípios Básicos de Governança Corporativa

Transparência	Mais do que a obrigação de informar e o desejo de disponibilizar para as partes interessadas as informações adequadas, a transparência resulta em um clima de confiança, tanto internamente quanto nas relações da empresa com terceiros.
Equidade	Caracteriza-se pelo tratamento justo de todas as partes interessadas (<i>stakeholders</i>). Atitudes ou políticas discriminatórias, sob qualquer pretexto, são totalmente inaceitáveis.
Prestação de Contas	Os agentes de governança devem prestar contas de sua atuação, assumindo integralmente as conseqüências de seus atos e omissões.
Responsabilidade Corporativa	Os agentes de governança devem zelar pela sustentabilidade das organizações, visando a sua longevidade, incorporando considerações de ordem social e ambiental na definição dos negócios e operações.

Fonte: Elaborado com base no IBGC (2013).

Especificamente no campo público, Bogoni *et al.* (2010) assinalam que a transparência coloca à disposição da sociedade diversos mecanismos de cunho democrático, entre os quais merecem relevo: a participação em audiências públicas e a ampla divulgação das informações gerenciais, através do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO), do Relatório de Gestão Fiscal (RGF), bem como as versões simplificadas de tais documentos. Segundo Bogoni *et al.* (2010, p. 127), “o setor público está adquirindo aspectos de Estado gerencial, isto é, voltado à prestação de contas, transparência, eficiência na prestação de serviços e controle de recursos”. Esse comportamento das entidades deveria acontecer sempre sem a exigência da legislação para que a harmonia entre o gestor público e os cidadãos esteja sempre presente.

Barrett (2001, p. 6) argumenta que

todas as organizações do setor público (autoridades legais, agências governamentais, empresas ou autoridades locais) são obrigadas a ser transparentes, ágeis e responsáveis pelas suas atividades. Os cidadãos têm o direito de saber se os recursos públicos estão sendo usados corretamente e o que se está conseguindo com eles. Relatórios consistentes e claros de desempenho, e publicação dos resultados são importantes. Essa transparência é essencial para ajudar a garantir que os gestores são totalmente responsáveis e é fundamental para a boa governança. O que há de novo na governança corporativa é a mudança da natureza que a responsabilidade com o maior envolvimento do setor privado na prestação de serviços para o setor público.

Ao longo dos anos a gestão pública vem desenvolvendo mecanismos visando as boas práticas de governança, sendo a transparência a ferramenta mais utilizada e exigida pela sociedade e por lei. Conforme Arruda e Teles (2010, p.2), “o cidadão é o executor do controle social, podendo verificar, acompanhar e fiscalizar a regularidade dos atos governamentais, com a ação direta individual ou coletiva, todos imbuídos do mesmo propósito, a defesa do interesse público”. Para uma boa governança, além da transparência são elementos essenciais: a responsabilidade em prestar contas, a legalidade dos dados divulgados, a participação e a administração de relacionamentos (EDWARDS, 2002, p.52).

Esse comportamento de Governança Pública vem sendo divulgada como a Nova Gestão Pública - NPG. Mello (2006, p. 18) descreve que as duas tendências teóricas fundamentais nessa nova fase são

a teoria da agência: lida como relacionamento contratual entre o principal e o agente, em que o agente serve o principal, conforme as condições estabelecidas em contratos. Quando aplicado no setor público, isso significa um claro relacionamento entre ministros (os principais) e funcionários (os agentes). A teoria da escolha pública, por outro lado, ajuda a compreender os problemas de comportamento burocrático nos caminhos do mesmo interesse.

Nesse contexto, a Contabilidade pública tem um papel fundamental, pois com as suas ferramentas possibilita demonstrar para a sociedade o montante da verba arrecadada e como os gestores estão fazendo a sua alocação.

A Contabilidade Governamental pode ser considerada como um processo identificação, sendo além do registro a divulgação dos eventos econômicos de uma entidade pública. Lima e Castro (2000, p.16) consideram que “é o ramo da Contabilidade que tem por objetivo aplicar os conceitos, Princípios e Normas Contábeis na gestão orçamentária, financeira e patrimonial dos Órgãos e Entidades da Administração Pública.”

Um dos principais instrumentos de gestão e controle de uma entidade pública é o seu orçamento, com base nele é que os órgãos governamentais determinam seus gastos anuais. Apresenta-se como uma técnica que permite, entre outras funções, que os objetivos e fins do governo sejam reavaliados periodicamente (SILVA, 2003). A partir do orçamento os órgãos do governo podem preparar suas ações futuras, destinando suas verbas conforme necessidades e decisões políticas.

Silva (2003, p.3) explicita que

o Orçamento Público deve ser um espelho onde a sociedade possa identificar os recursos recolhidos pelo governo, considerando-se que nenhuma despesa pública pode ser realizada sem que esteja devidamente fixada no orçamento. A Contabilidade nem sempre consegue contribuir para a transparência, devido a peculiar complexidade do tema. Apesar de a LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal em muito contribuir nesse sentido, o contribuinte ainda desconhece como se exerce a política fiscal do governo. Como se alocam e se distribuem os recursos orçamentários oriundos de diversas fontes, mas principalmente dos impostos.

A contabilidade pública brasileira desde 2009 esta em processo de atualização com a convergência às Normas Internacionais de Contabilidade que constituem novas demandas de modernização do setor público. Essa somente se materializou quando o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) publicou as dez primeiras Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBCASP’s, com o sentido de integrar a contabilidade brasileira às normas internacionais de contabilidade.

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC) já publicou onze Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao Setor Público, com o objetivo de aproximar a contabilidade pública aos preceitos da contabilidade privada, conceituando a contabilidade como a linguagem dos negócios e que o objetivo é que todos usem a mesma linguagem objetivando os resultados dos negócios no mundo todo.

As Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público publicadas pelo Conselho Federal de Contabilidade são (CFC, 2013):

NBC T 16.1 - Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação (Resolução 1.128/08)

Objetivos: Orientação geral e definições básicas que deverão nortear o desenvolvimento dos demais tópicos dentro de uma coerência conceitual e científica.

Exposição de motivos : Delimitar o campo de atuação da Contabilidade Pública, esclarecendo as bases conceituais gerais, especialmente o conceito de unidade contábil.

NBC T 16.2 - Patrimônio e Sistemas Contábeis (Resolução 1.129/08)

Objetivos: Conceituar o patrimônio público e o sistema de informação contábil que garanta a correta mensuração e a adequada evidenciação para a transparência da gestão pública.

Exposição de motivos: As práticas contábeis vigentes não favorecem uma adequada demonstração do patrimônio público, bem como dos resultados que lhe são inerentes.

NBC T 16.3 - Planejamento e seus Instrumentos sob o Enfoque Contábil (Resolução 1.130/08)

Objetivos: Estabelecer as bases para o controle contábil do ciclo de planejamento, indispensável à gestão e ao controle da Administração Pública.

Exposição de motivos: A Contabilidade deve permitir o controle dos fenômenos patrimoniais, desde o planejamento até a sua execução, evidenciando o grau de cumprimento das ações planejadas.

NBC T 16.4 - Transações no Setor Público (Resolução 1.131/08)

Objetivos: Estabelecer conceitos, natureza e tipicidades das transações no setor público.

Exposição de motivos: A dinâmica das transações no Setor Público e seu reflexo no patrimônio demandam o aprimoramento dos conceitos que propiciem maior transparência dos atos e fatos relativos à gestão da coisa pública.

NBC T 16.5 - Registro Contábil (Resolução 1.132/08)

Objetivos: Definir o tratamento e a forma de registros das transações do Setor Público, com base nos Princípios Fundamentais de Contabilidade, para os atos e fatos contábeis a serem evidenciados.

Exposição de motivos: Os critérios atualmente utilizados para o registro das transações da Administração pública têm deixado a contabilidade restrita ao processo de prestação de contas. Assim é necessário pensar o registro como ponto de partida para inserção da Contabilidade na área gerencial do Setor Público, com a utilização de sistemas de custos, indicadores de acompanhamento, análise e avaliação patrimonial.

NBC T 16.6 – Demonstrações Contábeis (Resolução 1.133/08)**NBC T 16.7 - Consolidação das Demonstrações Contábeis (Resolução 1.134/08)**

Objetivos: Estabelecer o conjunto de demonstrações contábeis capazes de cumprir com a evidenciação dos principais aspectos da gestão pública.

Exposição de motivos: As demonstrações contábeis devem ser fonte confiável de informação, de modo a contribuir efetivamente com o processo decisório, com a compreensão da administração pública em seu conjunto e com o controle social.

NBC T 16.8 - Controle Interno

Objetivos: Estabelecer os aspectos conceituais relevantes do controle interno e sua contribuição para o fortalecimento e a segurança do sistema de informação contábil.

Exposição de motivos: A confiabilidade, a tempestividade e a transparência da informação contábil são favorecidas pela implantação de um conjunto de recursos, métodos e processos que formam o sistema de controle interno.

NBC T 16.9 - Depreciação, Amortização e Exaustão

Objetivos: Estabelecer os aspectos conceituais para a adoção da prática da depreciação, amortização e exaustão dos bens públicos, para assegurar a adequada evidenciação do patrimônio público.

Exposição de motivos: As práticas contábeis adotadas no Setor Público ao de interpretação de força por, levaram anos dos longo dispositivos legais e normativos, a não adoção de amortização depreciação, à relacionados procedimentos e exaustão.

NBC T 16.10: Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público

Objetivos: Estabelecer critérios e procedimentos para a avaliação, reavaliação e mensuração de ativos e passivos integrantes do patrimônio de entidades do setor público.

Exposição de motivos: A ausência de critérios e de definições claras acerca dos métodos de avaliação e mensuração dos ativos e passivos não permite a adequada evidenciação da real situação do patrimônio público.

NBC T 16.11: Sistema de Informação de Custos no Setor Público

Objetivos: Estabelecer a conceituação, o objeto, os objetivos e as regras básicas para implantação de subsistema de custos no setor público, instituído na NBCT 16.2, e apresentado, na presente norma, como Sistema de Informações de Custos do Setor Público – SICSP

Exposição de motivos: A confiabilidade de um sistema para registrar, processar e evidenciar os custos de bens e serviços e outros objetos de custos, produzidos e oferecidos à sociedade pela entidade pública.

Conforme Silva (2013, p.32), “o principal objetivo dessas mudanças é fazer com que a área pública seja dotada de normas que possam fornecer a orientação contábil, em consonância com os Princípios Fundamentais de Contabilidade – PFC”. O mesmo autor também está de acordo que o objetivo da contabilidade é a mudança do conceito, de uma contabilidade de conceito orçamentário de despesas para uma contabilidade de custo associado ao serviço prestado, sendo que todas essas novas normas citadas agem em consonância com a evidenciação e transparência que são foco da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e da Lei de Acesso à Informação (LAI).

2.2 EVIDENCIAÇÃO OBRIGATÓRIA E VOLUNTÁRIA

A evidenciação se torna uma ferramenta primordial para as empresas e para o setor público na atual conjuntura de um mundo globalizado. Conforme Mello (2006, p.6), “muitos países tanto desenvolvidos ou em desenvolvimento estão empenhados em uma reavaliação completa das entidades privadas e governamentais”. As empresas e o setor público evidenciam seus dados com o intuito de serem transparentes com o Estado e com os cidadãos.

A transparência no Brasil é considerada um princípio de gestão fiscal com a finalidade do controle em cumprimento aos princípios da Constituição Federal, que garantem o controle das ações do Estado e dos gestores públicos no desempenho de suas atribuições. No setor público é sinônimo de confiança para a população em seus gestores e permite que a sociedade tenha condições de exercer um controle social verificando a utilização dos recursos públicos (ARRUDA; TELES, 2010). Platt Neto *et al.* (2007) completam que a transparência é um conceito mais amplo do que a publicidade, e que nem sempre o que é publicado tem fonte e dados confiáveis. A evidenciação de dados está relacionada à responsabilidade em prestar contas (*accountability*) em decorrência da

responsabilidade da gerência de recursos públicos (CRUZ, 2010, p.63). Existe uma discussão permanente quanto à necessidade de transparência informacional usada para evitar fraudes e corrupções, garantindo uma gestão mais eficiente sobre os recursos públicos (MAUSS; BLEIL; VANTI, 2009).

As entidades públicas, assim como as de caráter privado estão sujeitas à divulgação de informações obrigatórias. Beuren e Söthe (2009) e Avelino, Colauto e Cunha (2010) estabelecem que as evidenciações compulsórias para o setor público brasileiro estão dispostas na Lei nº 4.320/64. A divulgação dessas informações que disciplina a elaboração e o controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, estabelece quatro demonstrativos financeiros a serem elaborados e publicados periodicamente pelos entes federados: Balanço Patrimonial, Balanço Financeiro, Balanço Orçamentário e Demonstração das Variações Patrimoniais (BRASIL, 1964).

A Lei nº 4320/64 também descreve em seu artigo 83 que “a contabilidade evidenciará perante a Fazenda Pública a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confiados” Avelino, Colauto e Cunha (2010, p.4) citam, a respeito da Lei nº 4320/64, “que a mesma instituiu normas gerais de Direito Financeiro para a elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, Estados, Municípios e Distrito Federal”.

Já a Lei nº 10.028/2000 alterou o Código Civil e estabelece que constitui infração administrativa contra as leis de finanças públicas “deixar de divulgar ou de enviar ao Poder Legislativo e ao Tribunal de Contas o relatório de gestão fiscal, nos prazos e condições estabelecidos em lei”, e a Lei nº 9.755/1998 “dispõe sobre a criação de páginas eletrônicas na Internet pelo Tribunal de Contas da União, para a divulgação das evidenciações compulsórias das entidades públicas”.

As entidades públicas também podem divulgar informações voluntárias em atendimento à transparência, cuidando para que esta aconteça em tempo hábil para o devido acompanhamento pela população (SACRAMENTO; PINHO, 2007), valendo-se para tal das páginas eletrônicas mantidas pelos municípios, consideradas como um meio de evidenciação de amplo acesso por parte dos cidadãos (LOCK, 2003). Em decorrência da Lei de Responsabilidade Fiscal e Lei de Acesso à Informação, e com a divulgação de informações pela mídia, cada vez mais a sociedade exige transparência dos gestores públicos.

2.2.1 Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF)

Com a crise da dívida externa brasileira no período de 1982 até 1994, período marcado pela crise dos Governos Estaduais com a União, houve grandes mudanças nas condições de financiamento dos Estados e dos Municípios, em vista dos financiamentos internacionais terem sido drasticamente diminuídos, incentivando a busca de novos recursos de financiamento dos governos. A ampliação do poder delegado para os Estados em negociar maiores recursos e o uso político dos bancos estaduais, constituía prática recorrente para a obtenção de crédito fácil e os mesmos ainda podiam repassar seus déficits para União (SANTANA JUNIOR, 2008).

Desse modo, os governadores e os prefeitos financiavam-se sem a preocupação com a sustentabilidade temporal do endividamento, em decorrência de acreditarem que o socorro do Governo Federal era garantido. Os bancos estaduais recebiam títulos dos governos em troca de financiamentos ao governo, causando maiores dificuldades financeiras para o estado. Com essa situação que se agravava a cada dia, a única saída dos governos estaduais e municipais era recorrer a União, sendo que essa passou a ser uma questão de sobrevivência para os entes estaduais e municipais (LEITE, 2005).

Nesse contexto, Asazu e Abrucio (2003, p.8) expõem que “isso implicou em maior aceleração do processo inflacionário, bem como instaurou um cenário de desgaste do Executivo Federal com um saldo de cinco planos de estabilização fracassados e endividamento crescente”.

Os autores mencionam que em 1993 aconteceram as primeiras mudanças nesse quadro de crise que se encontrava o Brasil. Com a implantação do Plano Real em 1994 e seu sucesso no combate a inflação, com uma moeda forte o Brasil tinha que ganhar maior confiabilidade no exterior, para que esses investidores externos voltassem a investir na economia nacional, e ampliassem o crédito para o Brasil. Para isso ocorreu o ordenamento financeiro federal, proibiu-se, por meio da EC 3/93, em seu artigo 5º, a emissão de títulos de dívida pública, estadual e municipal, acabando assim com o crédito fácil à disposição dos governadores e prefeitos.

Em 1998 entra na agenda do governo a idéia de se regulamentar o art. 163 da Constituição Federal, que tratava das finanças públicas. Em abril 1999 as autoridades fazendárias motivadas a manter a relativa estabilidade econômica no Brasil, remetem o projeto da Lei de Responsabilidade Fiscal para o Congresso Nacional, objetivando a estabilidade fiscal (CRUZ *et al.*, 2012). Corbacho e Schwartz (2007) mencionam que desde a década de 1990 muitas economias emergentes adotaram Leis de Responsabilidades Fiscais

com o objetivo de melhorar os resultados fiscais. No Brasil adotou-se por base referências internacionais como o *Fiscal Responsibility Act* (Nova Zelândia), o *Tratado de Maastricht* (Comunidade Europeia) e o *Budget Enforcement Act* (EUA).

Segundo Asazu e Abrucio (2003, p.8) é possível tecer algumas hipóteses para explicar tal fenômeno, tendo em vista algumas especificidades, aliando as análises feitas até este ponto. Os autores afirmam, ademais, que a LRF deveu-se:

- a) a uma mudança de paradigma político e o sucesso da estabilização monetária moldada dentro desse paradigma, que conferiram ao *issue* fiscal contornos suprapartidários ao longo de seu processo de implementação. Isso tornou a agenda política maior do que a coalizão partidária;
- b) à coerência e coesão da burocracia na formulação e encaminhamento proposta, além da existência de fortes *policy advocates*, o que não se verificou em outras *issue áreas*, como a reforma Tributária ou Previdenciária;
- c) à maior pressão da mídia e da opinião pública por um comportamento responsável dos governantes, em vista dos sucessivos escândalos envolvendo o erário público;
- d) ao caráter de *path dependence* e incremental das medidas de ajuste fiscal, que pavimentaram o caminho para a aprovação da LRF, como procuramos mostrar antes;
- e) por fim, o uso hábil, por parte do Executivo, dos mecanismos institucionais no interior do Legislativo”.

A Lei complementar nº 101 (LRF) entrou em vigor em 04 de maio de 2000, surgindo com o intuito de organizar e controlar melhor o setor público (União, Estados e Municípios), e não somente com o intuito de fiscalizar, punir e regulamentar responsabilidade para o setor público, para o qual isso não é nenhuma novidade. Segundo Cruz (2012, p.14) “já existem leis com esses mecanismos legais, como por exemplo, a Lei nº 1079 de 04/04/1950, o Decreto-Lei nº 201 de 27/02/1967 e a Lei nº 8.429 de 02/06/1992 (Lei da Improbidade Administrativa)”. O que inova é que a Lei de Responsabilidade Fiscal responsabiliza a gestão financeira a partir de uma verificação sistemática do desempenho mensal, trimestral, anual e plurianual. (SANTANA JUNIOR). Conforme Arruda e Teles (2010, p.8), “com a LRF acontece o acesso público por meios eletrônicos aos planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; e as versões simplificadas desses documentos”.

A LRF regulamenta os artigos 163, 164, 165, 166, 167, 168 e 169 da Constituição Federal 1988. O artigo 163 tem o objetivo de corrigir o rumo da administração pública brasileira, impondo um novo padrão de gestão fiscal. Definindo limites de gastos e de endividamento no âmbito dos estados, municípios e união, tendo em vista a determinação de normas para elaboração, execução, avaliação e divulgação dos demonstrativos contábeis para a sociedade. O artigo 165 impõe a incumbência da Lei complementar em estabelecer normas de gestão financeira e patrimonial da administração direta e indireta (CRUZ *et al.*, 2012).

No Art. 1º, Parágrafo 1º, da LRF consta:

Art. 1º (...)

§1º 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, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívida consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar.

Segundo Cruz *et al.* (2012, p.8), “a LRF objetiva corrigir a administração pública nos limites de gastos e de endividamento no âmbito dos governos, tendo em vista a determinação de normas para execução e divulgação dos demonstrativos contábeis para a sociedade”. Posição semelhante no que tange à LRF é evidenciada por Santos e Alves (2011), os quais aduzem, contudo, que os municípios ainda são dependentes dos repasses constitucionais.

Söthe *et al.* (2011) alertam para a diferença da LRF em relação às demais leis do setor público, no que se refere à responsabilização da área de gestão financeira dos órgãos e poderes públicos a partir de um acompanhamento sistemático de desempenho da administração pública. Costa (2007) argumenta que a LRF inova em relação as tentativas anteriores quanto à limitação dos gastos públicos, pois traz o aspecto do planejamento governamental via orçamento e a punição aos maus gestores públicos.

Compartilhando desse mesmo entendimento, Pereira e Silva (2009, p.3) assinalam que

a Lei de Responsabilidade Fiscal atingiu todos os órgãos, poderes e entidades públicas, além de empresas estatais, fundos e responsáveis por recursos públicos. Dos entes afetados, as prefeituras foram os mais atingidos devido à sua responsabilidade direta em executar programas e prestar uma gama de serviços públicos. Tópicos da Lei como restos a pagar e limite de despesas com pessoal fizeram várias prefeituras “apertarem os cintos”, pois estes tipos de despesas as afetavam diretamente.

O intuito da lei, conforme consta no Manual da Lei de Responsabilidade Fiscal para Municípios (2000, p.22) é de que:

- 1 – São estabelecidos limites para os gastos de pessoal para as três esferas de governo e para cada um dos Poderes, que terão dois exercícios para se adequar a esses limites, representando um avanço em relação à legislação atual, que prevê um limite global, sem explicitar a responsabilidade de cada Poder.
- 2 – No último ano do mandato passam a ficar mais difíceis os excessos de despesas, sendo proibido o aumento das despesas com pessoal no segundo semestre, a contratação de antecipação de receita orçamentária (ARO) e a contratação, nos oito últimos meses, de obrigações que não tenham recursos gerados no próprio mandato para seus pagamentos.
- 3 – Cada nova despesa de duração superior a dois anos, para ser efetivada, deverá ter assegurada a sua fonte de financiamento.

4 – Os prefeitos deverão assumir compromissos com metas fiscais e, a cada quatro meses apresentar ao Legislativo municipal e à sociedade, demonstrativos quanto ao cumprimento ou não dessas metas.

5 – As dívidas continuam a ser limitadas pela Resolução 78/98, do Senado, até nova aprovação pelo próprio Senado de proposta de limites a ser enviada pelo Presidente da República, no prazo de 90 dias.

6 – Ficam proibidos os refinanciamentos de dívidas de Estados e Municípios, de forma que cada ente da Federação seja responsável pela administração de suas finanças.

7 – O descumprimento dos limites estabelecidos pela lei acarreta a suspensão de transferências voluntárias, a contratação de operações de crédito e a concessão de garantias para a obtenção de empréstimos. Os que descumprirem as regras da Lei de Responsabilidade Fiscal serão punidos pelo Código Penal e pelas sanções propostas no Projeto de Lei 621/99, que prevê os crimes relacionados à Lei de Responsabilidade Fiscal.

Ademais, em decorrência da aprovação da LRF em 2000, a população inicia um processo de acompanhamento e cobrança dos gestores públicos para melhores serviços e divulgação das evidenciações para a sociedade. Esta lei, por parte dos entes públicos, é um instrumento de transparência na gestão pública.

Santos (2007, p. 12) entende que

a população não terá somente dados de contabilidade, mas sim divulgação de índices da saúde, educação, transportes, habitação onde acompanha durante a gestão de seus governantes e não no término do mandato de cada governo. Com a utilização dessas ferramentas os mecanismos introduzidos para a distribuição de recursos públicos através dos limites constitucionais a serem atendidos como, por exemplo, na área da saúde a aplicação mínima é de 15%, na área da educação a mínima é de 25%, da apuração da Receita Corrente Líquida.

Os municípios devem encontrar um modelo padronizado para divulgar os seus índices de forma clara e precisa. Searson e Johnson (2010, p. 121) reforçam a idéia de que “um site governamental deve ser sofisticado, útil e representacional. Isto significa que os sites precisam ser interativos, responsáveis e demonstrar conhecimentos técnicos suficientes”. Chavent *et al.* (2005) citam que não é fácil implantar um padrão para a divulgação de dados em uma forma clara e que cada entidade acaba montando seu próprio modelo.

Um dos princípios fundamentais da LRF para o controle das despesas e do déficit público é a transparência, conforme Capítulo IX da Lei descrito no Artigo 48, já que adota medidas de divulgação das ações do governo em relação à população, considerando os seus resultados e investimentos. Khair (2000, p. 13) afirma que o controle exigido pela LRF deve ser facilitado pela elaboração de novos relatórios. “Relatórios de acompanhamento da gestão fiscal, que, além da obrigatoriedade de publicação, deverão estar disponibilizados na Internet”. Nesse contexto Arruda e Teles (2010, p. 7) esclarecem que

esses direitos foram ampliados pela Lei de Responsabilidade Fiscal que firmou, como condição de validade, a realização de audiências públicas por ocasião da

elaboração do planejamento governamental, incentivando a participação popular durante os processos de elaboração e discussão do plano plurianual, lei de diretrizes orçamentária e orçamento anual, mais conhecido como orçamento participativo, bem como, para a avaliação do cumprimento das metas fiscais nos meses de fevereiro, maio e setembro de cada ano. Outra importante conquista introduzida pela Lei de Responsabilidade Fiscal foi a ampliação da transparência da gestão fiscal e o acesso público, mediante ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos, aos 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.

Essa divulgação deve ser apresentada de forma clara e precisa para o bom entendimento da população. O Artigo 48 da LRF ainda cita a divulgação da execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso a internet.

Nesse aspecto o Fundo Monetário Internacional (FMI), de acordo com Cruz (2012), publicou um Código de Boas Práticas para Transparência Fiscal, no qual assinala que em um ambiente de globalização a transparência fiscal é fundamental para alcançar uma estabilidade macroeconômica e um crescimento de alta qualidade. O público deve ser plenamente informado sobre as atividades fiscais passadas, presentes e programadas e sobre os principais riscos fiscais. O autor cita que aparentemente esse código serviu de base para a redação do artigo 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Os Artigos 9º e 48 da LRF estabelecem normas de finanças públicas voltadas para responsabilidade na gestão fiscal, a saber:

Art. 9º: Se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subseqüentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias.

§ 1º No caso de restabelecimento da receita prevista, ainda que parcial, a recomposição das dotações cujos empenhos foram limitados dar-se-á de forma proporcional às reduções efetivadas.

§ 2º Não serão objeto de limitação as despesas que constituam obrigações constitucionais e legais do ente, inclusive aquelas destinadas ao pagamento do serviço da dívida, e as ressalvadas pela lei de diretrizes orçamentárias.

§ 3º No caso de os Poderes Legislativo e Judiciário e o Ministério Público não promoverem a limitação no prazo estabelecido no caput, é o Poder Executivo autorizado a limitar os valores financeiros segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias. (Vide ADIN 2.238-5)

§ 4º Até o final dos meses de maio, setembro e fevereiro, o Poder Executivo demonstrará e avaliará o cumprimento das metas fiscais de cada quadrimestre, em audiência pública na comissão referida no § 1º do art. 166 da Constituição ou equivalente nas Casas Legislativas estaduais e municipais.

§ 5º No prazo de noventa dias após o encerramento de cada semestre, o Banco Central do Brasil apresentará, em reunião conjunta das comissões temáticas pertinentes do Congresso Nacional, avaliação do cumprimento dos objetivos e metas das políticas monetária, creditícia e cambial, evidenciando o impacto e o custo fiscal de suas operações e os resultados demonstrados nos balanços.

Art. 48: 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.

Parágrafo único. A transparência será assegurada também mediante incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e de discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos.

I - incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos; (Incluído pela Lei Complementar nº 131, de 2009).

II - 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; (Incluído pela Lei Complementar nº 131, de 2009).

III - 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. (Incluído pela Lei Complementar nº 131, de 2009).

Art. 48-A: Para os fins a que se refere o inciso II do parágrafo único do art. 48, os entes da Federação disponibilizarão a qualquer pessoa física ou jurídica o acesso a informações referentes a: (Incluído pela Lei Complementar nº 131, de 2009).

I - quanto à despesa: todos os atos praticados pelas unidades gestoras no decorrer da execução da despesa, no momento de sua realização, com a disponibilização mínima dos dados referentes ao número do correspondente processo, ao bem fornecido ou ao serviço prestado, à pessoa física ou jurídica beneficiária do pagamento e, quando for o caso, ao procedimento licitatório realizado; (Incluído pela Lei Complementar nº 131, de 2009).

II - quanto à receita: o lançamento e o recebimento de toda a receita das unidades gestoras, inclusive referente a recursos extraordinários. (Incluído pela Lei Complementar nº 131, de 2009).

Esta Lei tem muito a colaborar com a governança pública, sendo de grande valia para os cidadãos que assim podem acompanhar de forma clara a aplicação do dinheiro público e por parte dos gestores (CRUZ,2010).

2.2.2 Lei de Acesso à Informação (LAI)

A competição na economia global tem contribuído, principalmente, nas últimas duas décadas como um forte incentivador para que os governos de todo o mundo adotem Leis de Acesso às Informações (RELLY; SABHRWALL, 2008). No Brasil não é diferente, na medida em que a preocupação em ser um país competitivo no mercado internacional preocupa os gestores. Assim, após a edição da LRF surge uma nova legislação no âmbito da transparência pública que vale tanto para administração direta e como indireta de todos os poderes e entes federativos. Relly e Sabhrwall (2008, p.3) citam em sua pesquisa que “líderes empresariais e nações doadoras afirmam que o acesso total à informação é fundamental para a eficiência dos mercados”.

Essa nova Lei nº 12.527, sancionada em 18 de novembro de 2011, é denominada de Lei de Acesso à Informação (LAI). Nesse contexto, a CGU (2013) faz a seguinte menção:

A primeira nação no mundo a desenvolver um marco legal sobre acesso à informação foi a Suécia, em 1766. Duzentos anos depois, os Estados Unidos aprovaram a sua Lei de Liberdade de Informação, conhecida como FOIA (Freedom of Information Act), que recebeu, desde então, diferentes emendas visando a sua adequação à passagem do tempo. Na América Latina, a Colômbia foi pioneira ao estabelecer, em 1888, um Código que franqueou o acesso a documentos de Governo. Já a legislação do México, de 2002, é considerada uma referência, tendo previsto a instauração de sistemas rápidos de acesso, a serem supervisionados por um órgão independente.

A LAI regulamenta o artigo 5º da Constituição Federal de 1988, que no seu inciso XXXIII afirma o direito que tem todo cidadão brasileiro de receber dos órgãos públicos informações de seu interesse particular, ou de interesse geral ou coletivo. A lei regulamenta o direito constitucional de acesso dos cidadãos às informações públicas, sendo aplicáveis para a União, Estados, Distrito Federal e Municípios, com o fim de garantir o acesso à informação.

Conforme descrito no art. 3º da Lei:

Os procedimentos previstos nesta Lei destinam-se a assegurar o direito fundamental de acesso à informação e devem ser executados em conformidade com os princípios básicos da administração pública e com as seguintes diretrizes:

- 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.

A LAI esclarece que é dever dos gestores públicos garantir o acesso à informação de forma clara, transparente e objetiva, em uma linguagem de fácil entendimento para o cidadão por meio das páginas eletrônicas. Santana Junior (2003, p. 25) argumenta que

a principal contribuição que o uso da internet pode trazer para a divulgação das ações governamentais é a redução do custo do exercício da cidadania, uma vez que o cidadão terá a oportunidade de despender uma quantidade menor de tempo e dinheiro para a obtenção das informações do seu interesse, consolidando os fundamentos de uma sociedade democrática e plural.

De acordo com a Cartilha “Acesso à Informação Pública” editada pela Controladoria Geral da União (CGU, 2011), a LAI estabelece um marco regulatório quanto à transparência pública. De acordo com CGU, a lei amplia os mecanismos de obtenção de informações e documentos e ainda estabelece o princípio de que o acesso é a regra e o sigilo a exceção. No capítulo II da Lei destaca-se o acesso às informações e a sua divulgação, explicitadas nos artigos 8º. e 9º., como segue:

Art. 8º : 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.

§ 1º Na divulgação das informações a que se refere o **caput**, deverão constar, no mínimo:

- I - registro das competências e estrutura organizacional, endereços e telefones das respectivas unidades e horários de atendimento ao público;
- II - registros de quaisquer repasses ou transferências de recursos financeiros;
- III - registros das despesas;
- IV - informações concernentes a procedimentos licitatórios, inclusive os respectivos editais e resultados, bem como a todos os contratos celebrados;
- V - dados gerais para o acompanhamento de programas, ações, projetos e obras de órgãos e entidades; e
- VI - respostas a perguntas mais frequentes da sociedade.

§ 2º Para cumprimento do disposto no **caput**, os órgãos e entidades públicas deverão utilizar todos os meios e instrumentos legítimos de que dispuserem, sendo obrigatória a divulgação em sítios oficiais da rede mundial de computadores (internet).

§ 3º Os sítios de que trata o § 2º deverão, na forma de regulamento, atender, entre outros, aos seguintes requisitos:

- I - conter ferramenta de pesquisa de conteúdo que permita o acesso à informação de forma objetiva, transparente, clara e em linguagem de fácil compreensão;
- II - possibilitar a gravação de relatórios em diversos formatos eletrônicos, inclusive abertos e não proprietários, tais como planilhas e texto, de modo a facilitar a análise das informações;
- III - possibilitar o acesso automatizado por sistemas externos em formatos abertos, estruturados e legíveis por máquina;
- IV - divulgar em detalhes os formatos utilizados para estruturação da informação;
- V - garantir a autenticidade e a integridade das informações disponíveis para acesso;
- VI - manter atualizadas as informações disponíveis para acesso;
- VII - indicar local e instruções que permitam ao interessado comunicar-se, por via eletrônica ou telefônica, com o órgão ou entidade detentora do sítio; e
- VIII - adotar as medidas necessárias para garantir a acessibilidade de conteúdo para pessoas com deficiência, nos termos do art. 17 da Lei nº 10.098, de 19 de dezembro de 2000, e do art. 9º da Convenção sobre os Direitos das Pessoas com Deficiência, aprovada pelo Decreto Legislativo nº 186, de 9 de julho de 2008.

§ 4º Os Municípios com população de até 10.000 (dez mil) habitantes ficam dispensados da divulgação obrigatória na internet a que se refere o § 2º, mantida a obrigatoriedade de divulgação, em tempo real, de informações relativas à execução orçamentária e financeira, nos critérios e prazos previstos no art. 73-B da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal).

Art. 9º: O acesso a informações públicas será assegurado mediante:

- I - criação de serviço de informações ao cidadão, nos órgãos e entidades do poder público, em local com condições apropriadas para:
 - a) atender e orientar o público quanto ao acesso a informações;
 - b) informar sobre a tramitação de documentos nas suas respectivas unidades;
 - c) protocolizar documentos e requerimentos de acesso a informações; e
- II - realização de audiências ou consultas públicas, incentivo à participação popular ou a outras formas de divulgação.

Ainda, segundo a Cartilha da Lei de Acesso à Informação (CGU,2011), a informação sob a guarda do Estado é sempre pública, devendo o acesso a ela ser restringido apenas em casos específicos. Isto significa que a informação produzida, guardada, organizada e gerenciada pelo Estado em nome da sociedade é um bem público.

A Controladoria Geral da União (CGU) lançou um manual em sua página eletrônica com objetivo de ajudar os gestores públicos estaduais e municipais a obter medidas claras e efetivas sobre a Lei de Acesso à Informação (LAI). O quadro a seguir destaca os principais tópicos de suma importância para o setor público.

Quadro 3 – Principais Tópicos da Lei de Acesso à Informação para o setor público

1	<p>Acesso à Informação: um direito humano fundamental: O direito de acesso à informação é um direito humano fundamental e está vinculado à noção de democracia. Em um sentido amplo, o direito à informação está mais comumente associado ao direito que toda pessoa tem de pedir e receber informações que estão sob a guarda de órgãos e entidades públicas. Dessa forma, para que o livre fluxo de ideias e informações sejam garantidos, é extremamente importante que os órgãos públicos facilitem aos cidadãos o acesso a informações de interesse público. A informação sob a guarda do Estado é, via de regra, pública, devendo o acesso a ela ser restringido apenas em casos específicos. Isto significa que a informação produzida, guardada, organizada e gerenciada pelo Estado em nome da sociedade é um bem público. O acesso a essas informações – que compõem documentos, arquivos, estatísticas – constitui-se em um dos fundamentos para o aprofundamento e consolidação da democracia, ao fortalecer a capacidade dos cidadãos de participar mais efetivamente do processo de tomada de decisões que os afetam. O direito de acesso à informação impõe dois deveres principais sobre os governos. Primeiro, existe o dever de receber do cidadão pedidos de informação e respondê-los, disponibilizando os dados requisitados e permitindo também que o interessado tenha acesso aos documentos originais ou receba as cópias solicitadas.</p>
2	<p>Importância da garantia do acesso a informações públicas: O acesso às informações públicas possibilita uma participação ativa da sociedade nas ações governamentais e, conseqüentemente, traz inúmeros ganhos, tais como: 1)Prevenção da corrupção: com acesso às informações públicas os cidadãos têm mais condições de monitorar as decisões de interesse público. A corrupção prospera no segredo. O acompanhamento da gestão pública pela sociedade é um complemento indispensável à fiscalização exercida pelos órgãos públicos; 2) Respeito aos direitos fundamentais: a violação aos direitos humanos também prospera em um ambiente de segredo e acontece com mais facilidade “a portas fechadas”. Um governo transparente propicia o respeito a esses direitos; 3)Fortalecimento da democracia: líderes políticos são mais propensos a agir de acordo com os desejos do eleitorado se sabem que suas ações podem ser constantemente avaliadas pelo público. Os eleitores têm condições de fazer uma escolha apropriada se tiverem informações sobre as decisões tomadas pelos candidatos no desempenho de seus cargos públicos; 4)Melhoria da gestão pública: o acesso à informação pode contribuir para melhorar o próprio dia a dia das instituições públicas, pois a partir das solicitações que recebe dos cidadãos, os órgãos podem identificar necessidades de aprimoramentos em sua gestão documental, em seus fluxos de trabalho, em seus sistemas informatizados, entre outros aspectos que tornarão a gestão pública mais eficiente; 5)Melhoria do processo decisório: quando o governo precisa tomar uma decisão, se o assunto for aberto para a participação do público interessado e de especialistas nas questões que estão sendo definidas, é possível obter contribuições que agreguem valor ao resultado.</p>
3	<p>A Lei de Acesso à Informação no cenário internacional: As possibilidades abertas em todo o planeta com o avanço de novas tecnologias intensificaram a velocidade com que tanto os poderes públicos quanto diversos outros setores da sociedade produzem informações. Além disso, intensificou-se, potencialmente, a velocidade e a eficiência com que os órgãos públicos podem fornecer informações. Assim, a sociedade passou a ter meios mais concretos de controlar os atos governamentais, de cobrar dos líderes, de contribuir para os processos decisórios e, por conseguinte, passou a demandar do Estado mais informações. Diante desse cenário, o direito de acesso à informação tem sido um assunto cada vez mais discutido em nível global, tanto por especialistas, quanto pela sociedade civil e governos. Além disso, o número de países que possuem leis que regulamentam esse direito tem crescido ao longo dos últimos anos. Enquanto em 1990 apenas treze países haviam adotado esse tipo de lei, atualmente cerca de noventa países de todas as regiões do mundo já possuem leis nacionais de acesso à informação. Além do Brasil, pode-se citar: Canadá, México, Chile, Reino Unido, África do Sul, Índia e Austrália.</p>
	<p>Continua...</p>

	Continuação.
4	<p>Princípios para uma legislação sobre lei de acesso à informação: O conteúdo das leis de acesso à informação varia de um país para outro. Mas alguns aspectos são recorrentes nas legislações de diversos países. Alguns desses tópicos são considerados, pelos especialistas do direito à informação, como padrões ou princípios que indicam o caminho a ser seguido por nações que pretendem elaborar suas leis específicas de garantia do acesso à informação pública, ou para as que precisam aperfeiçoar leis já existentes.</p> <p>1)Máxima Divulgação -O direito de acesso deve abranger o maior tipo de informações e órgãos possíveis e também deve alcançar o maior número de indivíduos possível.</p> <p>2)Obrigação de Publicar - Os órgãos públicos têm a obrigação de publicar informações de grande interesse público, não basta apenas atender aos pedidos de informação formulados pelos interessados.</p> <p>3)Promoção de um Governo Aberto: Os órgãos públicos precisam promover ativamente a abertura do governo. As diretrizes de um governo aberto estimulam a criação de processos e procedimentos governamentais mais transparentes. A mudança de uma cultura de sigilo, que muitas vezes está incorporada ao setor público, para uma cultura de abertura é essencial para a promoção do direito à informação.</p>

Fonte: Elaborado com base no Manual da LAI - CGU (2013).

2.3 PESQUISAS DESENVOLVIDAS SOBRE O TEMA

2.3.1 Pesquisas Nacionais

Lock (2003) realizou um estudo na sua dissertação sobre o artigo 48 da Lei de Responsabilidade fiscal, para verificar se as exigências da lei estavam sendo cumpridas. Para isso desenvolveu primeiramente um questionário o qual foi enviado para as prefeituras por e-mail questionando sobre a divulgação por meios eletrônicos de acesso ao público dos planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; prestações de contas e o respectivo parecer prévio; Relatório Resumido da Execução Orçamentária; Relatório de Gestão Fiscal; e se a transparência estava sendo assegurada através do incentivo à participação popular com a realização de audiências públicas. Como não obteve resposta usou como segunda opção o acesso direto nas paginas eletrônicas via web dos municípios. Foi selecionada uma amostra de 208 cidades do interior e 27 capitais brasileiras.

O autor conclui que a grande maioria das prefeituras não atende sequer minimamente à legislação, deixando os cidadãos sem acesso aos dados econômico-financeiros relativos aos gastos das prefeituras, bem como informações relacionadas ao planejamento e orçamento.

Gilberti (2005) estudou o efeito da Lei de Responsabilidade Fiscal sobre os municípios brasileiros, visando identificar se o limite imposto para os gastos na área de pessoal estava contribuindo para a economia dos municípios. O estudo permitiu ao autor concluir sobre a relevância da LRF para o controle dos gastos com pessoal, e que esta tem beneficiado os municípios que vinham apresentando um gasto elevado com esse item do orçamento.

Sacramento e Pinho (2007) desenvolveram um estudo exploratório em seis municípios selecionados na região metropolitana de Salvador, com o objetivo de conhecer como estava se concretizando a transparência, com ênfase na abertura à participação popular, na administração pública local após o advento da LRF. Efetuaram a coleta de dados empíricos para a análise de conteúdo em duas fontes de evidências: entrevistas realizadas com atores estratégicos do Poder Executivo municipal e Relatórios Prévios emitidos pelo Tribunal de Contas dos Municípios referentes à prestação de contas do último ano (2002), disponível no site dessa entidade. Os resultados obtidos revelam que ainda há muito a ser feito para que a transparência estimulada pela LRF se concretize nesses municípios.

Santana Junior (2008) desenvolveu uma pesquisa que teve como objetivo identificar os níveis de transparência fiscal eletrônica, observados nos sites dos Órgãos dos Estados e do Distrito Federal do Brasil e a associação com os indicadores econômico-sociais. O estudo verificou os novos padrões de transparência referente à LRF, conforme determina o seu artigo 48 especificando a divulgação de dados via internet. O autor concluiu que os sites dos poderes/órgãos estaduais não estavam publicando as exigências do artigo 48 da LRF, existindo em média uma baixa aderência à integralidade da Lei.

Gerick (2008) desenvolveu sua pesquisa nos pequenos municípios no Estado do Paraná, visando verificar de que forma e em que extensão a LRF se refletiu em alteração no espaço de manobra da gestão financeira dos municípios pequenos e extremamente pequenos do Estado do Paraná. Com base nos testes realizados com os municípios, o autor verificou que aconteceram reduções de gastos com a vigência da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Pereira e Silva (2009) analisaram até que ponto a aprovação da LRF contribuiu para o aumento de aprovação na prestação de contas de prefeituras baianas. O estudo verificou as decisões do TCM/Ba sobre a prestação de contas dos 417 municípios do Estado e utilizou as variáveis conforme o tipo de decisão deste Tribunal que são: contas aprovadas, aprovadas com ressalva, rejeitadas e outros. O autores adotaram a regressão linear segmentada para estudar os efeitos da aprovação da LRF sobre as decisões do TCM/Ba nos dois períodos considerados na regressão, pré e pós aprovação da LRF.

Os dados obtidos no estudo revelam que a aprovação da LRF no ano de 2000 não resultou em uma diminuição da quantidade de contas de prefeituras reprovadas, tendo em vista o caráter normatizador e sancionador da Lei. Para as contas aprovadas o modelo da equação de regressão ajustou-se à variável 'contas aprovadas', ou seja, para esta variável a aprovação da LRF influenciou significativamente a tendência do segundo período analisado.

Arruda e Teles (2010) analisaram a importância do controle social para auxiliar a fiscalização dos gastos públicos, sendo esse controle social compreendido como controle da sociedade sobre as ações governamentais. Para os autores, o controle social vem avançando de forma lenta e gradativa, motivo pelo qual ainda é algo de difícil concretização, pois esbarra num problema cultural na medida em que de um lado se encontram vários administradores públicos que preferem manter a população na ignorância quanto aos seus atos, e de outro, a sociedade que mesmo dispondo de meios apropriados não consegue exercer a contento o controle social no sentido de fiscalizar e cobrar resultados, pela ausência de tradição e fragilidade da consciência política.

Cruz (2010) verificou o nível de transparência das informações acerca da gestão pública divulgadas nos portais eletrônicos dos grandes municípios brasileiros, e se as características e indicadores socioeconômicos dos municípios podem estar relacionados com o nível de transparência observado. A partir do pressuposto adotado de que os municípios mais desenvolvidos possuem melhores condições (econômicas, sociais, políticas, tecnológicas) para implantar melhores portais eletrônicos e divulgar mais informações relativas à gestão pública, foram levantadas treze hipóteses relacionando o nível de transparência da gestão pública (ITGP-M) com diversas variáveis. No estudo o autor analisou os sites de 96 municípios incluídos entre os cem mais populosos do Brasil, sendo que o nível de transparência da gestão pública foi verificado a partir de um modelo de investigação construído com base em códigos internacionais de boas práticas de transparência e governança.

A autora concluiu que a partir dos conceitos de governança pública e de transparência apresentados, entende-se que a *accountability* governamental se materializa a partir da divulgação de informações claras e tempestivas acerca dos resultados da atuação da gestão pública. Essa divulgação deve abranger informações quantitativas e qualitativas, disponibilizadas de forma acessível a todos os atores sociais, em meios de comunicação eficazes, com destaque para a Internet.

Söthe *et al.*(2011) tiveram como objetivo analisar os impactos da LRF nas contas públicas dos governos municipais do Estado do Rio Grande do Sul. Para tanto, foram analisados os princípios norteadores da LRF, os seus principais objetivos e seu impacto no cenário das contas públicas dos municípios gaúchos. Realizaram uma análise de conteúdo das informações disponibilizadas no sitio do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul. Foram avaliados e comparados os pareceres das contas de gestão fiscal dos exercícios de 2000 a 2008, os aspectos da lei analisados e as principais irregularidades cometidas pelos gestores,

que resultaram na emissão de parecer pelo não atendimento da LRF. Os resultados da pesquisa revelam que o impacto da LRF na gestão pública está exigindo uma nova postura dos gestores públicos, atribuindo a eles a responsabilidade de transformar a administração pública.

Costa (2008) examinou os efeitos da LRF para a redução do endividamento das 26 capitais de estado, a partir de sua implementação em 2000. Os dados anuais utilizados cobrem o período de 1999 a 2004, e foram extraídos da Secretaria do Tesouro Nacional (FINBRA), do PIB per capita e do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE). Para os dados eleitorais foram utilizados os dados disponibilizados pelo Laboratório de Estudos Experimentais – Leex/IUPERJ e para os dados relativos ao Risco Brasil e taxa real de juros, foram utilizados os dados do IPEA.

O autor concluiu em suas análises que o impacto da LRF sobre o índice DCL/RCL e considerando fatores institucionais, políticos e econômicos não é significativo estatisticamente. Este resultado pode ser justificado pelo fato dos índices da maioria dos municípios analisados estarem abaixo do limite imposto antes da vigência da LRF e posterior a sua implementação, alertando para a fórmula utilizada para definir este limite. O endividamento excessivo é concentrado em um pequeno número de municípios e o limite estabelecido pela LRF foi criado para tentar disciplinar este pequeno número de municípios, levando à conclusão de que a LRF não foi efetiva para a redução do índice de endividamento,

O TCE-RS (2012) desenvolveu um estudo objetivando verificar o desempenho dos municípios quanto ao cumprimento da Lei de Acesso à Informação, mediante a verificação do nível de transparência nas páginas eletrônicas das prefeituras do estado do Rio Grande do Sul totalizando uma amostra de 496 municípios. Para tal foram selecionados indicadores de evidenciação obrigatória e efetivada a pesquisa para responder se as prefeituras atendem ou não atendem a cada indicador. Os resultados obtidos indicam que apenas 20 de um total de 496 municípios apresentam indicações claras à LAI e que 95,3% das prefeituras sequer oferecem aos cidadãos meios de acesso aos dados da Administração Municipal.

Machado *et al.* (2013) mensurou o nível de transparência, considerando a evidenciação de informações obrigatórias, nas páginas eletrônicas de municípios do Rio Grande do Sul, a partir de 32 indicadores representativos de um conjunto de informações explicitados na LRF e na LAI. Para cada município foram identificados os indicadores evidenciados e atribuído o valor de 1, e quando não evidenciado o valor de 0, o que possibilitou obter o percentual de indicadores evidenciados para cada município, mensurando,

assim, o nível de transparência dos municípios. Na amostra foram selecionados 41 municípios do Rio Grande do Sul com mais de 50 mil habitantes.

Os autores concluíram que os municípios estudados necessitam desenvolver uma política de transparência mais efetiva, voltada para a evidenciação das informações obrigatórias em suas páginas eletrônicas. Além de não cumprir a legislação mencionada, os responsáveis pela gestão pública dos municípios pesquisados não estão evidenciando todas as informações obrigatórias estabelecidas na LRF e na LAI.

O TCE-RS (2013) desenvolveu um estudo com o mesmo objetivo do estudo realizado em 2012, ou seja, verificar o cumprimento da LAI, utilizando as mesmas ferramentas e estabelecendo comparações entre o ano de 2012 e o ano de 2013. Os resultados obtidos revelam que em alguns indicadores houve uma melhora na divulgação de 2012 para 2013. Essa, porém, é ainda insignificante para que seja considerada satisfatória a divulgação dos municípios em suas paginas eletrônicas.

Silva (2013) avaliou o nível de aderência às exigências na evidenciação de informações requeridas pela LRF e LAI em municípios mato-grossenses. O nível de aderência da gestão pública municipal foi verificado a partir de índices de conformidade elaborados com base nos preceitos estabelecidos nessas legislações, totalizando 32 indicadores de informação. O estudo revela que os gestores públicos municipais de Mato Grosso subutilizam todo o potencial da internet para evidenciar as informações relacionadas à prestação de contas (LRF) e documentos de interesse público (LAI), sendo o índice de conformidade geral de 24,11%. O autor constata, também, o baixo nível de aderência à evidenciação de informações requeridas pela LRF e LAI nos *websites* de prefeituras municipais mato-grossenses.

No Quadro 4 é apresentado um resumo dos resultados das pesquisas nacionais realizadas sobre o tema, abordadas nesse tópico.

Quadro 4 – Quadro-Resumo dos Resultados das Pesquisas Nacionais Realizadas sobre o Tema

Autor(es)	Ano	Resultados
LOCK	2003	A grande maioria das prefeituras não atende sequer minimamente à legislação, deixando os cidadãos sem acesso aos dados econômicos e financeiros relativos aos gastos das prefeituras, bem como informações relacionadas ao planejamento e orçamento.
GILBERTI	2005	A LRF é relevante para controlar o gasto com pessoal e, portanto, beneficiou os municípios que apresentavam um gasto elevado com esse item do orçamento.
SACRAMENTO ; PINHO	2007	Há muito ainda o que fazer para que a transparência estimulada pela LRF se concretize nos municípios estudados.
		Continua...

		Continuação...
SANTANA JUNIOR	2008	Os sites dos poderes/órgãos estaduais não estão publicando as exigências do artigo 48 da LRF, e existe em média uma baixa aderência à integralidade da Lei.
GERICK	2008	Os testes realizados com os municípios mostram reduções de gastos a partir da vigência da Lei de Responsabilidade Fiscal.
PEREIRA; SILVA	2009	A aprovação da LRF no ano de 2000 não resultou em uma diminuição da quantidade de contas de prefeituras reprovadas, tendo em vista o caráter normatizador e sancionador da Lei. Para as contas aprovadas, o modelo da equação de regressão ajustou-se à variável <i>contas aprovadas</i> , ou seja, para esta variável a aprovação da LRF influenciou significativamente a tendência do segundo período analisado
ARRUDA; TELES	2010	O controle social vem avançando de forma lenta e gradativa, motivo pelo qual ainda é algo de difícil concretização, pois esbarra num problema cultural. De um lado se encontram administradores públicos que preferem manter a população na ignorância quanto aos seus atos, e de outro, a sociedade que exerce a contento o controle social no sentido de fiscalizar e cobrar resultados, tendo em vista a ausência de tradição e a frágil consciência política.
CRUZ	2010	Considerando os conceitos de governança pública e de transparência apresentados, a autora entende que a <i>accountability</i> governamental se materializa a partir da divulgação de informações claras e tempestivas acerca dos resultados da atuação da gestão pública. Essa divulgação deve abranger informações quantitativas e qualitativas, disponibilizadas de forma acessível a todos os atores sociais, em meios de comunicação eficazes, com destaque para a Internet.
SÖTHER <i>et al.</i>	2011	O impacto da LRF na gestão pública está exigindo uma nova postura dos gestores públicos, atribuindo-lhes a responsabilidade de transformar a administração pública.
COSTA	2011	O impacto da LRF sobre o índice DCL/RCL não é significativo estatisticamente, pelo fato dos índices da maioria dos municípios analisados estarem abaixo do limite imposto antes da vigência da LRF e posterior a sua implementação. O limite estabelecido pela LRF foi criado para disciplinar um pequeno número de municípios com problemas de endividamento excessivo. Assim, a LRF não foi efetiva para a redução do índice de endividamento,
TCE	2012	Apenas 20 de um total de 496 municípios apresentam indicações claras à LAI e que 95,3% das prefeituras sequer oferecem aos cidadãos meios de acesso aos dados da Administração Municipal.
MACHADO <i>et al.</i>	2013	Os municípios estudados necessitam desenvolver uma política de transparência mais efetiva, voltada para a evidenciação das informações obrigatórias em suas páginas eletrônicas. Mais do que o não cumprimento da legislação mencionada, os responsáveis pela gestão pública dos municípios pesquisados não estão evidenciando todas as informações obrigatórias pela LRF e a LAI.
TCE	2013	Em alguns indicadores houve uma melhora em relação à pesquisa de 2012. Mas essa melhora ainda é insignificante para que seja satisfatória a divulgação dos municípios em sua páginas eletrônicas.
SILVA	2013	Os gestores públicos dos municípios de Mato Grosso subutilizam todo o potencial da internet como meio de evidenciar as informações relacionadas à prestação de contas (LRF) e documentos de interesse público (LAI), sendo o índice de conformidade geral de 24,11%. Há um baixo nível de aderência à evidenciação de informações requeridas pela LRF e LAI nos <i>websites</i> de prefeituras municipais mato-grossenses.

Fonte: Elaborado com base nas pesquisas mencionadas.

2.3.2 Pesquisa Internacionais

Seyoum e Manyak (2003) examinaram o impacto público e privado referente a transparência no setor público e privado. O objetivo foi analisar o papel da transparência dos dois setores em atrair investimentos estrangeiros para os países em desenvolvimento. Para isso testaram a hipótese de que os países em desenvolvimento com baixos níveis de transparência do setor público e privado tem menores índices de desenvolvimento econômico. E também testaram a hipótese de que a transparência do setor público e privado nos países em desenvolvimento tem um impacto maior do índice de desenvolvimento econômico do setor público. Foram testadas essas hipóteses em 58 países, usando análise de regressão no período 2003-2006.

A análise empírica mostra que a transparência do setor privado tem um significativo efeito positivo nos fluxos dos índices de desenvolvimento econômico. Os países que estão em desenvolvimento a transparência do setor público tem um efeito positivo e significativo sobre esses fluxos. Além disso, a transparência do setor privado tem uma maior influência sobre o índice de desenvolvimento de investimentos internacionais.

Bushman *et al.* (2003) investigaram a transparência corporativa, definida como uma disponibilidade específica de informações pelas empresas de capital aberto no exterior. Utilizaram dois fatores para descobrir a existência ou não de transparência corporativa: o primeiro fator, interpretado como a transparência financeira, captura a intensidade e a pontualidade de divulgações financeiras, e sua interpretação e disseminação por analistas e da mídia; e o segundo fator, interpretado como a transparência da governança, captura a intensidade das divulgações de governança utilizadas por investidores para manter diretores e conselheiros responsáveis. Investigaram, assim, se esses fatores variaram de acordo com regimes jurídicos/judiciais dos países e economias políticas.

Os autores concluíram que a transparência da governação está principalmente relacionada com o regime jurídico/judiciário, caracterizado por uma lei comum de origem legal e de alta eficiência judicial, enquanto a transparência financeira está principalmente relacionada com o regime político, sendo maior em países com baixa propriedade estatal das empresas, baixo estado de propriedade de bancos e de baixo risco de expropriação pelo estado de riqueza das empresas.

Bhata (2003) analisou os três temas emergentes do quadro conceitual de governança da Nova Gestão Pública: ênfase nos valores e normas do setor público; formulação de políticas de prestação de serviços; e aplicação dos princípios da boa governança corporativa.

Em um segundo momento procurou também encontrar um ponto de convergência entre eles que pudesse dar pistas quanto às direções futuras da governança do setor público. O autor concluiu que apesar de diferentes países se concentrarem em diferentes aspectos das Normas de Governança Pública, a chave para qualquer sucesso na governança do setor público continuará a ser o nível de vontade política. Particularmente na Ásia, o autor entende que esse tema deve ser mais estudado.

Styles e Tennyson (2007) em sua pesquisa analisaram a acessibilidade às informações financeiras nas páginas eletrônicas de municípios dos EUA, com o objetivo de verificar o nível de transparência e divulgação dos relatórios financeiros em uma amostra de 300 municípios. Os resultados indicam que elaboração de relatórios financeiros é mais proeminente entre cidades maiores. Cidades com maior renda per capita e maior nível de evidenciação contábil também são mais propensas a fornecer relatórios financeiros via Internet. Assim, a acessibilidade dos dados financeiros na Internet está positivamente relacionada com o número de residentes, renda per capita dos residentes e nível da dívida e da posição financeira do município.

Herawaty e Hoque (2007) verificaram o *disclosure* nos relatórios anuais de 56 departamentos governamentais da Austrália referentes ao período 2005/2006, compreendendo a análise de 47 divulgações obrigatórias e 20 voluntárias. Os resultados do estudo revelam que o nível de *disclosure* voluntário é maior do que o obrigatório na divulgação efetuada por estes departamentos, com um baixo nível de divulgação nas áreas de recursos humanos, gestão de ativos, compras e contratação.

Relly e Sabharwal (2008) examinaram varios países para verificar a relação entre a percepção de transparência dos executivos de negócios na definição de políticas de governo, e vários indicadores sugeridos na literatura como forma de promover o fluxo de informações sobre o governo. Os entrevistados classificados como "mais transparentes" tinham níveis significativamente mais elevados de acesso às informações legais, infraestrutura de telecomunicações, governo eletrônico, imprensa livre e maior nível de renda.

Thornton (2009) em sua pesquisa questionou a melhoria do desempenho fiscal em 25 países com economias emergentes, fazendo uma comparação das diferenças entre eles antes e depois da adoção da Lei de Responsabilidade fiscal, medida pela evolução de saldos fiscais. Dos 25 países, 9 adotavam a Lei de Responsabilidade Fiscal e 16 não a estavam adotando. A conclusão da pesquisa destaca que medindo individualmente os nove países com economia emergente, percebe-se que o seu desempenho fiscal melhorou, em média, entre o período antes da adoção da Lei de Responsabilidade e o período posterior. O mesmo resultado foi

obtido nos 16 países que não estavam adotando a LRF, sugerindo que o melhor desempenho fiscal nos nove países com economias emergentes resultou de algo não relacionado à adoção da LRF.

Kristiansen *et al.* (2009) analisaram o comportamento das reformas do setor público e a transparência financeira na indonésia, examinando dados empíricos obtidos em 200 entrevistas com membros das instituições executivas, legislativas e da sociedade civil nos seus distritos. Os autores concluíram que os sistemas e as tradições nacionais da política e da burocracia têm um forte impacto negativo sobre o local, e que os procedimentos administrativos deixam um espaço apenas marginal para a cooperação regional. Apesar de com a descentralização já terem dado um grande passo no sentido de boa governança, ainda permanece uma transparência muito limitada e há sinais claros de escalada de corrupção no governo local, ameaçando o desenvolvimento democrático pela falta de confiança das pessoas no serviço público e na política local.

Searson e Johnson (2010) analisaram 50 páginas eletrônicas de governos da América Latina para verificar o atendimento às leis de transparência e relações públicas interativas, comparando os países com e sem leis de transparência em vigor. Em suas análises os autores concluíram que não há diferença nas páginas eletrônicas dos governos que já tem lei de transparência e aqueles que ainda não tem.

No Quadro 5 se apresenta um resumo dos resultados das pesquisas internacionais desenvolvidas sobre o tema.

Quadro 5 – Quadro-Resumo dos Resultados das Pesquisas Internacionais Realizadas sobre o Tema

Autor(es)	Ano	Resultados
SEYOUM; MANYAK	2003	A análise empírica mostra que a transparência do setor privado tem um significativo efeito positivo nos índices de desenvolvimento econômico. Além disso, a transparência do setor privado tem uma maior influência sobre o índice de desenvolvimento de investimentos internacionais.
BUSHMAN <i>et al.</i>	2003	A transparência da governança está principalmente relacionada com o regime jurídico/judiciário, e a transparência financeira está principalmente relacionada com o regime político. Especificamente a transparência da governança é maior em países com um regime jurídico/judiciário caracterizado por uma lei comum de origem legal e de alta eficiência judicial. Em contraste, a transparência financeira é maior em países com baixa propriedade estatal das empresas, baixo estado de propriedade de bancos e baixo risco de expropriação pelo estado de riqueza das empresas.
		Continua...

		Continuação...
BHATA	2003	A chave para qualquer sucesso na governança do setor público continuará a ser o nível de vontade política. Entende que particularmente na Ásia, esse tema deve ser mais estudado.
STYLES; TENNYSON	2007	A divulgação de relatórios financeiros é mais proeminente em cidades maiores. Cidades com maior renda per capita e maiores níveis de evidenciação contábil também são mais propensas a fornecer relatórios financeiros na Internet. A acessibilidade aos dados financeiros na Internet está positivamente relacionada com o número de residentes, renda per capita dos residentes, nível de dívida e posição financeira do município.
HERAWATY; HOQUE	2007	O nível de <i>disclosure</i> voluntário é maior do que o obrigatório nos departamentos governamentais da Austrália. Os relatórios anuais do governo por departamentos revelam um baixo nível de divulgação nas áreas de recursos humanos, gestão de ativos, compras e contratação.
RELLY; SABHARWAL	2008	Os entrevistados dos países estudados classificados como "mais transparentes" tinham níveis significativamente mais elevados de acesso a informação legal, infraestrutura de telecomunicações, governo eletrônico, imprensa livre e maior nível de renda, do que os dos países com baixos níveis de transparência.
THORNTON	2009	Medindo individualmente cada país de economia emergente, o seu desempenho fiscal melhorou, em média, entre o período antes da adoção da Lei de Responsabilidade e o período posterior. O mesmo também foi observado nas economias dos países com mercado emergente que não estavam adotando a LRF. Isso sugere que o melhor desempenho fiscal nos nove países com economias emergentes resultou de algo que não a adoção da LRF.
KRISTIANSEN <i>et al.</i>	2009	Os sistemas e as tradições nacionais da política e da burocracia têm um forte impacto negativo na Indonésia, e que os procedimentos administrativos deixam apenas um espaço marginal para a cooperação regional. Apesar de com a descentralização já ter havido um grande passo no sentido de boa governança, a transparência ainda é muito limitada e há sinais claros de escalada de corrupção no governo local, o que ameaça o desenvolvimento democrático pela falta de confiança das pessoas no serviço público e na política local.
SEARSON; JOHNSON	2010	Os autores não encontraram diferença nas páginas eletrônicas dos sites dos governos entre países que já tem a Lei de Transparência e aqueles que não as possuem.

Fonte: Elaborado com base nas pesquisas mencionadas.

Nesse capítulo apresenta-se uma abordagem sobre governança no setor público, considerando os princípios básicos de transparência, equidade, prestação de contas e responsabilidade corporativa; o papel da contabilidade pública nesse contexto e o processo de atualização da contabilidade pública a partir da convergência às Normas Internacionais de Contabilidade, com a emissão pelo Conselho Federal de Contabilidade das Normas Aplicadas ao Setor Público.

Também se examinam aspectos relacionados com a evidenciação voluntária e obrigatória, dando-se mais ênfase à evidenciação obrigatória em atendimento às exigências da Lei nº 4320/64, Lei nº 10.028/2000, Lei Complementar nº 101/2000 (LRF) e Lei nº 12.527/2011 (LAI).

Ainda, nesse capítulo, apresentam-se os objetivos e resultados de pesquisas envolvendo a temática tratada nesse estudo, realizadas no Brasil e no âmbito internacional desde 2003, constatando-se que as pesquisas nacionais examinam principalmente a aderência de prefeituras municipais às exigências de divulgação da LRF e LAI, especialmente da primeira, e as pesquisas internacionais tem como foco básico a transparência das informações.

3 METODOLOGIA

Nesse capítulo são apresentados os procedimentos metodológicos que proporcionaram o alcance dos objetivos estabelecidos nesta pesquisa, contendo a sua classificação, a definição da população e amostra, o processo de coleta, tratamento e análise dos dados e as limitações do método.

3.1 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA

Quanto à natureza da pesquisa, esta pode ser classificada como aplicada, na medida em que se destina a responder a um problema específico no campo prático. O tema é abordado de forma quantitativa, pois para respondê-lo fez-se uso de métodos quantitativos. No que se refere ao seu objetivo, a pesquisa configura-se como descritiva, uma vez que se descreve o comportamento dos componentes da amostra do estudo quanto à evidenciação de informações públicas. Quanto aos procedimentos técnicos a pesquisa é de caráter documental, pois foram utilizados dados publicados nas páginas eletrônicas das prefeituras municipais que compõem a amostra (SILVA; MENEZES, 2005).

3.2 POPULAÇÃO E AMOSTRA

A população da pesquisa é composta por 453 municípios do Rio Grande do Sul com população inferior a 50 mil habitantes, que corresponde a 48% da população do estado (IBGE, 2010). A Lei de Acesso à Informação (LAI) isenta da publicação de informações os municípios com população inferior a 10 mil habitantes (331 municípios tem população inferior a 10 mil habitantes), enquanto a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) exige unicamente a divulgação de informações relativas às despesas e receitas públicas. Assim, para efeitos de determinação da amostra se considerou os municípios com mais de 10 mil habitantes, excluindo-se, portanto, os anteriormente mencionados.

Mesmo que a LRF permita que os municípios com menos de 50 mil habitantes evidenciem menor número de relatórios em períodos inferiores aos demais, podendo divulgar os relatórios por semestre, foram mantidos dois indicadores do Art. 9º da LRF que dispõem no seu texto sobre relatórios por quadrimestre. Após essa seleção buscou-se nas páginas do Google® (<http://www.google.com.br>) as prefeituras com a seguinte descrição: “Prefeitura

municipal de (nome da cidade)”, selecionando-se somente os municípios que continham em suas páginas eletrônicas a extensão “gov”, indicando tratar-se de páginas oficiais das prefeituras. Nessa etapa foram excluídos da população 28 municípios, que em suas páginas eletrônicas não constava a extensão “gov” estes foram desconsiderados da amostra. Assim, a amostra do estudo é composta por 94 municípios que se encontram apresentados por ordem alfabética com sua respectiva população no Apêndice A. As consultas às páginas eletrônicas dos municípios da amostra ocorreram nos meses de Julho e Agosto de 2013.

Para efeitos do estudo, os municípios se encontram segregados nas sete mesorregiões que compõem o estado do Rio Grande do Sul (Figura 1).

Figura 1- Mesorregiões do Estado do Rio Grande do Sul



Fonte: <http://www.baixarmapas.com.br> – elaborado a partir de base cartográfica do IBGE.

De acordo com o IBGE (1990), as mesorregiões são áreas individualizadas em uma unidade de federação que apresentam formas de organização de espaços geográficos definidas pelas dimensões de processo social como determinante, e quadro natural como condicionante, e a rede de comunicação e de lugares como articulação espacial. Criadas pelo IBGE são utilizadas somente para fins estatísticos. As sete mesorregiões do Estado do Rio grande do Sul totalizam 496 municípios. Desses, 331 tem população inferior a 10 mil habitantes e apenas 43 municípios têm população maior do que 50 mil habitantes. A amostra desse estudo se

encontra dentro dos 122 municípios com população entre 10mil e 50 mil habitantes, dos quais foram selecionados 94 municípios como anteriormente mencionado.

A quantidade e a identificação dos municípios que compõem cada mesorregião é apresentada no Quadro 6, que no seu conjunto constituem a amostra do estudo.

Quadro 6 – Amostra da Pesquisa: Municípios do Rio Grande do Sul e suas Mesorregiões

Identificador	Mesorregiões	Quantidade	Municípios
1	Centro Ocidental Rio-Grandense	7	Agudo - Cacequi - Jaguari - Julio de Castilhos - Restinga Seca - São Sepé - Tupanciretã
2	Centro Oriental Rio-Grandense	10	Arroio do Meio - Arroio do Tigre - Bom Retiro do Sul - Candelária - Cruzeiro do Sul - Rio Pardo - Sinimbu- Sobradinho - Vale do Sol - Vera Cruz
3	Metropolitana de Porto Alegre	35	Arroio dos Ratos - Balneário Pinhal - Barra do Ribeiro - Bom Princípio - Butiá - Canela - Capão da Canoa - Capela de Santana - Cerro Grande do Sul - Charqueadas - Cidreira - Dois Irmãos - Dom Feliciano - Eldorado do Sul - Estância Velha - Feliz - Gramado - Igrejinha - Imbé - Ivoti - Mostardas - Nova Hartz - Nova Petrópolis - Nova Santa Rita- Osório - Palmares do Sul - Portão - Santo Antônio da Patrulha - São Jerônimo - São Sebastião do Caí - Tapes - Torres - Tramandaí - Triunfo - Xangri-lá.
4	Nordeste Rio-Grandense	10	Bom Jesus- Carlos Barbosa - Flores da Cunha - Garibaldi - Guaporé - Lagoa Vermelha - Nova Prata - São Francisco de Paula - Serafina Corrêa- Veranópolis
5	Noroeste Rio-Grandense	18	Fontoura Xavier - Getúlio Vargas - Giruá - Horizontina - Ibirubá - Nonoai - Panambi - Planalto - Porto Xavier - Redentora - Ronda Alta - Salto do Jacuí - Santo Antônio das Missões - Santo Augusto - Sarandi - Tapejara - Tapera - Tenente Portela
6	Sudeste Rio-Grandense	11	Arroio Grande - Caçapava do Sul - Capão do Leão - Dom Pedrito - Encruzilhada do Sul - Jaguarão - Pinheiro Machado - Piratini - Santa Vitória do Palmar - São José do Norte - São Lourenço do Sul
7	Sudoeste Rio-Grandense	3	Itaqui - Quaraí - São Francisco de Assis

Fonte: IBGE (2010).

3.3 PROCEDIMENTOS DE COLETA, TRATAMENTO E ANÁLISE DOS DADOS

A coleta de dados foi efetuada na página eletrônica das Prefeituras Municipais dos 94 municípios, nos meses de julho e agosto de 2013. Com relação às informações requeridas na

LRF, os dados coletados se referem às informações explicitadas nos seus Art. 9º e 48º, cujo teor está apresentado no referencial teórico.

Os dados relacionados nos Art. 9º e 48º da LRF que devem ser evidenciados são:

- 1- Plano Plurianual vigente
- 2- Plano Plurianual anteriores
- 3- Lei de Diretrizes Orçamentárias vigente
- 4- Lei de Diretrizes Orçamentária anteriores
- 5- Lei Orçamentária Anual vigente
- 6- Lei Orçamentária Anual anteriores
- 7- Relatório Resumido de Execução Orçamentária
- 8- Relatório de Gestão Fiscal
- 9- Versão simplificada RREO
- 10- Versão simplificada RGF
- 11- Relatório de prestação de contas
- 12- Parecer Prévio da Prestação de Contas
- 13- Incentivo a participação popular e audiências públicas no processo de elaboração e discussão do PPA, LDO, LOA.
- 14- Informações sobre a execução orçamentária e financeira em tempo real.
- 15 - Divulgação das datas das audiências públicas durante processo de elaboração e discussão do PPA, LDO e LOA
- 16 - Divulgação das datas das audiências públicas quadrimestrais para avaliação das metas fiscais

Com relação às informações requeridas pela LAI, os dados coletados se referem às informações destacadas nos seus Art. 5º, 8º e 9º, cujo teor está apresentado no referencial teórico.

Os dados relacionados com esses artigos e que devem ser evidenciados são:

- 1- Indicação clara de acesso a Lei de Acesso à Informação (LAI)
- 2- Indicação de meios para solicitação de informações
- 3- Criação do serviço de informações ao cidadão – SIC
- 4- Informações quanto as suas competências
- 5- Informações quanto à estrutura organizacional
- 6- Divulgação do endereço, telefones e horário de atendimento da(s) unidade(s)

- 7- Informações relativas a repasses ou transferências de recursos
- 8- Informações sobre despesas realizadas
- 9- Informações sobre licitações, editais e resultados dos certames
- 10- Informações sobre contratos celebrados
- 11- Informações para acompanhamento programas, ações, projetos e obras
- 12- Disponibilidade de "respostas e perguntas" mais frequentes FAQ
- 13- Disponibilidade de ferramenta de pesquisa
- 14- Permissão para gravação de relatórios eletrônicos
- 15- Atualização das informações disponibilizadas
- 16- Disponibilidade de acesso a informações por pessoas com deficiências

Dessa forma, considerou-se um conjunto de 32 indicadores de informações obrigatórias a serem divulgadas pelas prefeituras, sendo 16 da LRF (Art. 9 e 48) e 16 da LAI (Art. 5, 8, 9).

Com relação aos indicadores de informações referentes ao PPA (Plano Plurianual), considerou-se “vigente” o PPA relativo ao período de 2010 a 2013, e “anterior” o plano referente ao período de 2006 a 2009. Já em relação aos indicadores de informações quanto a LDO (Lei de Diretrizes Orçamentárias) e LOA (Lei Orçamentária Anual), considerou-se como “vigente” as leis relativas ao ano de 2012 e “anterior” os dispositivos relativos ao ano de 2011.

A cada indicador evidenciado foi atribuído 1 (um) ponto e nos casos de não divulgação foi atribuído 0 (zero), determinando-se, assim, a frequência de divulgação dos mesmos, com o que a pontuação de cada município se situou entre 0 a 32 pontos. Os pontos obtidos por município foram transformados em percentuais de atendimento, considerando que a divulgação dos 32 indicadores corresponderia a 100% de evidenciação. Ainda se calculou as médias e o desvio-padrão dos dados obtidos. Também foram compilados dados relacionados com o Índice de Desenvolvimento Humano (IDH), Mesorregiões, Partidos Políticos dos prefeitos, População, PIB Per Capita e Taxa de Analfabetismo, os quais foram confrontados com os dados percentuais de atendimento às leis em exame.

Uma vez efetuado o tratamento dos dados, estes se apresentam analisados mediante análise descritiva, estatística descritiva e análise de variância (Anova Fator Único), visando apurar a significância estatística das diferenças apuradas.

3.4 LIMITAÇÕES DO MÉTODO

Tendo em vista que o objetivo primordial é de averiguar o atendimento por parte das prefeituras dos pequenos municípios do Rio Grande do Sul às exigências da Lei de Responsabilidade Fiscal e Lei de Acesso à Informação, utilizando como base de obtenção de dados as páginas eletrônicas mantidas pelas prefeituras, tem-se como limitação o fato de algumas prefeituras não efetuarem a evidenciação de forma clara, o que pode representar um fator restritivo ao estudo, cabendo considerar também a possibilidade de algum viés na coleta dos dados decorrente do julgamento do autor, sem, contudo, comprometer o alcance dos objetivos estabelecidos, porém podendo influenciar os resultados da pesquisa.

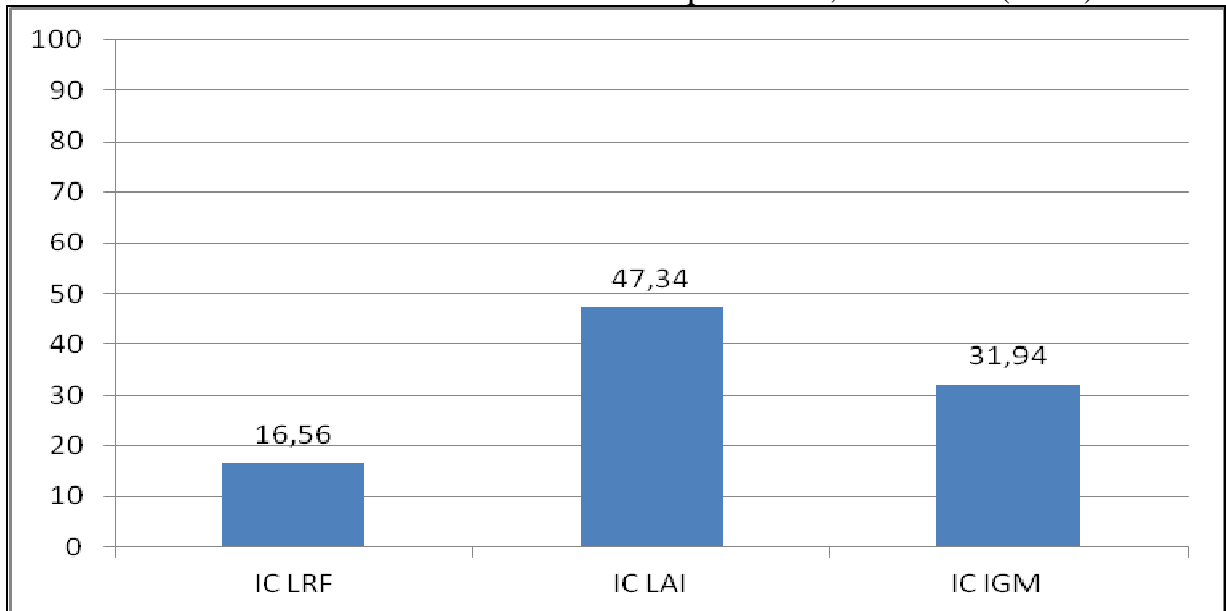
4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

Nesse capítulo são apresentados e analisados os dados obtidos no estudo, o qual está estruturado em quatro seções relacionadas com os objetivos específicos mencionados no capítulo 1. Na primeira seção apresenta-se a aderência dos municípios à LRF e LAI; na segunda tem-se a análise dos dados por mesorregiões; na terceira a análise de dados por partidos políticos dos prefeitos; e na quarta e última a análise de aderência com dados sociais e econômicos dos municípios da amostra estudada.

4.1 ADERÊNCIA MÉDIA DOS MUNICÍPIOS À LRF E LAI

Considerando o atendimento por parte dos municípios quanto à evidenciação das 16 informações requeridas pela LRF e 16 informações requeridas pela LAI, têm-se os percentuais médios de aderência (índices de conformidade) conforme apresentado no Gráfico 1.

Gráfico 1 - Média de Aderência dos Municípios à LRF, LAI e IGM (em %)



Fonte: Dados da Pesquisa.

As médias de aderência refletidas no Gráfico 1 revelam um baixo atendimento dos municípios quanto à divulgação das informações requeridas na LRF, ficando o índice de conformidade em 16,56%. O atendimento ao que preconiza a LAI se encontra mais

satisfatório, embora se situe abaixo de 50%, com um índice de conformidade equivalente a 47,34%. Assim, o índice de conformidade geral dos municípios situa-se em 31,94%.

Na tabela 1 são apresentados os indicadores referentes à Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e a quantidade de prefeituras que os divulgaram, bem como os percentuais correspondentes.

Tabela 1 – Aderência aos Indicadores da Lei de Responsabilidade Fiscal

Indicadores da LRF	Total	%
Versão Simplificada RREO	43	45,74
Versão Simplificada RGF	32	34,04
Informações execução orçamentária e financeira em tempo real	31	32,97
Relatório de Gestão Fiscal (RGF)	22	23,40
Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) vigente	19	20,21
Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) anteriores	16	17,02
Lei Orçamentária Anual (LOA) vigente	16	17,02
Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO)	16	17,02
Plano Plurianual (PPA) vigente	15	15,95
Lei Orçamentária Anual (LOA) anteriores	9	9,57
Incentivo a participação popular e audiências públicas no processo de elaboração e discussão do PPA, LDO e LOA	7	7,45
Plano Plurianual (PPA) anteriores	7	7,45
Relatório de prestação de contas	7	7,45
Divulgação das datas das audiências públicas durante processo de elaboração e discussão do PPA, LDO e LOA	5	5,32
Parecer Prévio de Prestação de Contas	4	4,25
Divulgação das datas das audiências públicas trimestrais para avaliação das metas fiscais	0	0,00

Fonte: Dados da pesquisa.

O indicador “Divulgação da versão simplificada RREO” é o que apresenta a maior quantidade de evidenciação por parte dos municípios. Ao todo são 43 municípios que informam em suas páginas eletrônicas esse indicador, representando 45,74% em termos relativos. O indicador “Versão simplificada RGF” é divulgado por 32 municípios, o que equivale a 34,04% da amostra, seguido pelo indicador “Informações sobre a execução orçamentária e financeira em tempo real” evidenciado por 31 municípios, ou 32,97% da

amostra. Os demais indicadores apresentam baixa divulgação (menos de 25%) e o indicador “Divulgação das datas de audiência públicas quadrimestrais para avaliação das metas fiscais” não é evidenciado por nenhuma das 94 prefeituras em suas páginas eletrônicas.

Comparando-se os dados obtidos no estudo com os obtidos por Machado *et al.* (2013), considerando uma amostra de 41 municípios do Rio Grande do Sul com população superior a 50 mil habitantes, constata-se uma divulgação expressivamente superior dos indicadores da LRF nesses municípios frente aos do presente estudo. Por exemplo, de 16 indicadores, 10 apresentam uma divulgação por parte das prefeituras dos municípios com mais de 50 mil habitantes em torno de 70%, enquanto essa média nas prefeituras examinadas nesse estudo é de apenas 24%. Desse conjunto de indicadores, unicamente o indicador “Informações sobre a execução orçamentária e financeira em tempo real” é divulgado em 33% das prefeituras desse estudo, ao passo que os dados do estudo de Machado *et al.* (2013) revelam uma divulgação desse indicador por apenas 19,5% das prefeituras.

Esse mesmo conjunto de 10 indicadores revela um percentual de aderência de 43% no estudo realizado por Silva (2013) em prefeituras do estado de Mato Grosso com população acima de 50 mil habitantes, portanto, superior ao obtido nesse estudo. Unicamente, percebe-se uma maior divulgação do indicador “Versão simplificada RREO” (45,7% nesse estudo frente a 1,8% no estudo de Silva, 2013) e do indicador “Versão simplificada RGF” (34% nesse estudo frente a 1,8% no estudo de Silva, 2013).

Quanto à evidenciação dos indicadores da Lei de Acesso à Informação (LAI), os dados obtidos são os que constam na Tabela 2.

Tabela 2 – Aderência aos Indicadores da Lei de Acesso à Informação

Indicadores da LAI	Total	%
Indicação clara de acesso a Lei de Acesso à Informação (LAI)	80	85,10
Divulgação do endereço, telefones e horários de atendimento da(s) unidade(s)	71	75,53
Permissão para gravação de relatórios eletrônicos	71	75,53
Informações quanto estrutura organizacional	66	70,21
Informações sobre despesas realizadas	59	62,76
Informações sobre licitações, editais e resultados dos certames	56	59,57
Indicação de meios para solicitação de informações	55	58,51
Atualização das informações disponibilizadas	50	53,19

Tabela 2 – Aderência aos Indicadores da Lei de Acesso à Informação

Indicadores da LAI	(Continua)	
	Total	%
Informações relativas a repasses ou transferências de recursos	28	29,79
Informações quanto as suas competências	27	28,72
Criação do serviço de informações ao cidadão - SIC	26	27,66
Informações sobre contratos celebrados	23	24,47
Disponibilidade de ferramenta de pesquisa	19	20,21
Informações para acompanhamento programas, ações, projetos e obras	13	13,83
Disponibilidade de "resposta e perguntas" mais frequentes FAQ	8	8,51
Disponibilidade de acesso a informações por pessoas com deficiência	1	1,06

Fonte: Dados da pesquisa.

Diferente do encontrado em relação à divulgação de indicadores requeridos pela LRF se observa uma maior quantidade de indicadores da LAI evidenciados pelos municípios. Por exemplo, a “Indicação Clara de acesso a Lei de Acesso a Informação (LAI)” é efetuada por 80 municípios o que corresponde a 85,10% da amostra. A “Divulgação do endereço, telefones e horários de atendimento da(s) unidade(s)” e a “Permissão para gravação de relatórios eletrônicos” são disponibilizadas por 71 prefeituras (75,53% da amostra). Outros cinco indicadores são divulgados por 50 a 66 prefeituras, e metade dos indicadores (oito) são evidenciados por menos de 30% das prefeituras da amostra. A “Disponibilidade de acesso à informações por pessoas com deficiência” é informada por apenas uma prefeitura (Município de Gramado).

Tomando-se por base os 10 primeiros indicadores da LAI(com maior aderência), tem-se nesse estudo uma média de aderência equivalente a 60%, ou seja, 60% das prefeituras em média os estão divulgando em suas páginas eletrônicas. Esse dado é um pouco inferior ao obtido por Machado *et al.* (2013) cujo percentual de aderência é 67,8% em municípios do Rio Grande do Sul com mais de 50 mil habitantes e bastante superior ao obtido por Silva (2013) de 22% considerando as prefeituras municipais do estado de Mato Grosso, também com populações superiores a 50 mil habitantes. No conjunto de indicadores examinados por Silva (2013), destacam-se unicamente o indicador “Permissão para gravação de relatórios

eletrônicos” (83,9% de divulgação) e “Informações sobre licitações, editais e resultados dos certames” (67,8% de divulgação). Os demais apresentam uma divulgação média de apenas 8,5%.

Os municípios que apresentam as melhores médias de atendimento nesse estudo constam na Tabela 3, a seguir.

Tabela 3– Municípios com melhores níveis de aderência – LRF e LAI

Município	Pontuação	IGM%
Cacequi	22	68,75
Butiá	19	59,38
Lagoa Vermelha	19	59,38
Nova Petrópolis	19	59,38
Capão da Canoa	17	53,13
São Francisco de Assis	15	53,13

Fonte: Dados da Pesquisa.

Os dados revelam que o município de Cacequi é o que divulga em sua página eletrônica a maior quantidade de informações relacionadas com as duas leis (22 em 32) representando uma aderência de 68,75%. Dos 22 itens divulgados, 11 se referem à LRF e 11 à LAI. Com percentual de atendimento próximo ao município de Cacequi encontram-se os municípios de Butiá, Lagoa Vermelha e Nova Petrópolis, todos com 19 itens divulgados, representando uma aderência equivalente a 59,38%, seguidos de Capão da Canoa e São Francisco de Assis. Desses seis municípios, Cacequi é o que apresenta a menor quantidade de habitantes (13.676).

Cruz *et al.* (2012) encontraram em seu estudo uma média geral do índice de transparência municipal correspondente a 46,22%. Percentual um pouco superior foi obtido por Machado *et al.* (2013) em seu estudo sobre a divulgação dos 32 indicadores (LRF e LAI) pelas prefeituras de municípios do Rio Grande do Sul com população acima de 50 mil habitantes (48,55%). Silva (2013) em sua pesquisa examinou a divulgação dos 32 indicadores nos municípios de Mato Grosso, obtendo uma média geral de transparência bem mais baixa (24,11%).

Os percentuais médios de aderência mais baixos são observados na Tabela 4, a seguir.

Tabela 4 - Municípios com menores níveis de aderência – LRF e LAI

Município	Quantidade de Indicadores	IGM%
Fontoura Xavier	3	9,38
Serafina Corrêa	3	9,38
Dom Feliciano	2	6,25
Palmares do Sul	1	3,13
Flores da Cunha	0	0,00
São Sebastião do Caí	0	0,00

Fonte: Dados da pesquisa

As prefeituras de Fontoura Xavier e Serafina Corrêa divulgam apenas três informações em suas páginas web cada uma, ou seja, apresentam uma aderência de apenas 9,38% ao requerido na LRF e LAI. A prefeitura de Dom Feliciano divulga somente duas informações (LAI), a de Palmares do Sul apenas uma informação (LAI) e as prefeituras de Flores da Cunha (página web examinada em 26/07/2013) e São Sebastião do Caí (página web examinada em 06/08/2013) não divulgam qualquer informação relacionada com as duas leis. Pesquisa realizada pelo TCE/RS (2013) em 07 de outubro de 2013 revela que na página web da prefeitura de Flores da Cunha havia a divulgação de oito informações (25%) e na página da prefeitura de São Sebastião do Caí (página web examinada em 09/10/2013) de sete informações (21,87%), diferente, portanto, do obtido nesse estudo. É provável que essa diferença decorra de alterações efetuadas pelas prefeituras em suas páginas web entre um período e outro.

4.2 ESTATÍSTICA DESCRITIVA DOS DADOS

Para averiguar se as diferenças encontradas nos percentuais médios de aderência ao que preceituam a LRF e a LAI são estatisticamente significativas, apresenta-se na Tabela 5 a estatística descritiva dos dados observados na amostra, sendo que o IC LRF significa: Índice de Conformidade da Lei de Responsabilidade Fiscal; o IC LAI: Índice de Conformidade da Lei de Acesso à Informação); e IC IGM: Índice de Conformidade do Indicador Geral Municipal.

Tabela 5: Estatística Descritiva dados da amostragem

Estatística Descritiva	IC LRF	IC LAI	IC IGM
Média	16,56	47,34	31,94
Contagem	94	94	94
Desvio Padrão	17,26	18,29	14,57
Máximo	68,75	81,25	68,75
Mínimo	0,00	0,00	0

Fonte: Dados da Pesquisa.

No “IC LRF”, os dados observados em uma contagem de 94 observações mostram um máximo de aderência de 68,75% e um mínimo de 0%, enquanto a média se situa em 16,56% , considerada baixa se comparada com o IC LAI cuja média é 47,34% e a aderência

máxima é de 81,25%. Em consequência a aderência média apresentada (IC IGM) equivale a 31,94% com desvio padrão de 14,57% e a aderência máxima é de 68,75.

4.3 ADERÊNCIA MÉDIA À LRF E LAI POR MESORREGIÕES

Considerando a reunião dos municípios nas mesorregiões, têm-se as médias de aderência expostas a seguir.

Na Tabela 6 constam as médias obtidas nos municípios que compõem a Mesorregião Centro Ocidental Rio-Grandense.

Tabela 6 – Aderência média nos municípios da Mesorregião Centro Ocidental Rio-Grandense

Nº	MUNICÍPIO	IC LRF %	IC LAI %	IC IGM %
1	Agudo	0	43,75	21,87
2	Cacequi	68,75	68,75	68,75
3	Jaguari	18,75	62,50	40,63
4	Julio de Castilhos	56,25	31,25	43,75
5	Restinga Seca	12,50	37,50	25,00
6	São Sepé	6,25	50,00	12,50
7	Tupanciretã	12,50	56,25	34,37
Média Mesorregião Centro ocidental Rio-Grandense		25,00	50,00	35,27

Fonte: Dados da Pesquisa.

A aderência média dos sete municípios que compõem essa mesorregião às exigências de informação que devem ser divulgadas nas páginas web relacionadas com a LRF é de apenas 25%, e relacionadas com a LAI de 50%, o que resulta em uma aderência média geral de 35,27%.

A prefeitura do município de Cacequi é a que melhor atende ao que é exigido tanto na LRF como na LAI, na medida em que divulga 68,75% das informações, ou seja, disponibiliza em sua página web 22 informações de um total de 32 exigidas. Na segunda posição encontra-se o município de Julio de Castilhos que divulga 56,25% das informações exigidas pela LRF e 31,25% pela LAI, o que representa um atendimento médio de 43,75%. Chama a atenção o município de São Sepé, cuja prefeitura divulga apenas duas informações relacionadas com a LRF e o município de Agudo, em que não há qualquer divulgação de informação. Ambos atendem razoavelmente as exigências de divulgação de informações requeridas pela LAI.

As médias de aderência nos municípios que compõem a Mesorregião Centro Oriental Rio-Grandense são apresentadas na Tabela 7.

Tabela 7 – Aderência média nos municípios da Mesorregião Centro Oriental Rio-Grandense

Nº	MUNICÍPIO	IC LRF %	IC LAI %	IC IGM %
1	Arroio do Meio	12,50	68,75	40,63
2	Arroio do Tigre	12,50	56,25	34,38
3	Bom Retiro do Sul	12,50	62,50	37,50
4	Candelária	12,50	75,00	43,75
5	Cruzeiro do Sul	6,00	18,75	12,50
6	Rio Pardo	0	6,25	31,25
7	Sinimbu	18,75	75,00	46,88
8	Sobradinho	6,25	56,25	31,25
9	Vale do Sol	0	18,75	9,38
10	Vera Cruz	31,25	6,25	46,88
Média Mesorregião Centro Oriental Rio-Grandense		11,22	44,37	33,44

Fonte: Dados da Pesquisa.

A média de aderência encontrada nos dez municípios dessa mesorregião corresponde a apenas 11,22% do que exige a LRF e 44,37% da LAI, resultando em uma aderência média geral desses municípios de 33,44%. A prefeitura de Vera Cruz é a que divulga em sua página eletrônica a maior quantidade de informações relacionadas a LRF (5 informações ou 31,25%) e as prefeituras de Candelária e Sinimbu divulgam a maior quantidade de informações das exigidas pela LAI (12 ou 75%). As prefeituras de Rio Pardo e Vale do Sol não divulgam qualquer informação relacionada com a LRF e as prefeituras de Rio pardo e Vera Cruz divulgam apenas uma informação cada uma, das 16 requeridas pela LAI. Em termos de aderência média geral destacam-se os municípios de Sinimbu e Vera Cruz com maior média e o município de Vale do Sol com a menor média.

Tabela 8 – Aderência média nos municípios da Mesorregião Metropolitana de Porto Alegre

Nº	MUNICÍPIO	IC LRF%	IC LAI %	IC IGM %
1	Arroio dos Ratos	0	56,25	28,12
2	Balneário Pinhal	13,75	50,00	31,25
3	Barra do Ribeiro	6,88	68,75	37,50
4	Bom Princípio	0	37,50	18,75
5	Butiá	55	68,75	59,38
6	Canela	0	31,25	15,63
7	Capela de Santana	13,75	62,50	37,50
8	Capão da Canoa	61,88	50,00	53,13
9	Cerro Grande do Sul	0	50,00	25,00
10	Charqueadas	0	50,00	25,00
11	Cidreira	61,88	43,75	52,81

Tabela 8 – Aderência média nos municípios da Mesorregião Metropolitana de Porto Alegre (Continua)

Nº	MUNICÍPIO	IC LRF%	IC LAI %	IC IGM %
12	Dois Irmãos	20,63	37,50	28,13
13	Dom Feliciano	0	12,50	6,25
14	Eldorado do Sul	27,50	37,50	31,25
15	Estância Velha	13,75	75,00	43,75
16	Feliz	20,63	43,75	31,25
17	Gramado	20,63	62,50	40,63
18	Igrejinha	13,75	50,00	31,25
19	Imbé	55,00	31,25	40,63
20	Ivoti	20,63	62,50	40,63
21	Mostardas	0	50,00	25,00
22	Nova Hartz	0	56,25	28,13
23	Nova Petrópolis	41,25	81,25	59,38
24	Nova Santa Rita	13,75	56,25	34,38
25	Osório	20,63	50,00	34,38
26	Palmares do Sul	0	6,25	3,13
27	Portão	18,75	43,75	31,25
28	Santo Antônio da Patrulha	20,63	43,75	32,19
29	São Jerônimo	6,88	18,75	12,50
30	São Sebastião do Caí	0	0	0
31	Tapes	41,25	43,75	40,63
32	Torres	13,75	31,25	21,88
33	Tramandaí	41,25	43,75	40,63
34	Triunfo	6,88	81,25	43,75
35	Xangri-lá	0	62,50	31,25
Média Mesorregião Metropolitana de Porto Alegre		18,01	47,14	31,89

Fonte: Dados da Pesquisa.

A média de aderência encontrada nos trinta e seis municípios dessa mesorregião corresponde a apenas 18,01% do que exige a LRF e 47,14% das informações requeridas pela LAI, o que resulta em uma aderência média geral desses municípios de 31,89%, pouco inferior às médias obtidas nos municípios das mesorregiões Centro Ocidental, e Centro Oriental Rio-Grandenses. Os municípios de Capão da Canoa e Cidreira são os que melhor atendem as exigências da LRF, divulgando dez das dezesseis informações, o que corresponde a 61,88% de aderência, seguidos do município de Imbé cuja prefeitura divulga em sua página eletrônica 55% das informações requeridas. Nota-se que as três prefeituras estão situadas no litoral norte do estado. As prefeituras dos municípios de Nova Petrópolis e Triunfo são as que divulgam em suas páginas eletrônicas a maior quantidade de informações relacionadas com a

LAI (13 informações ou 81,25%) cada uma, seguidas das prefeituras de Estância Velha (75%), Barra do Ribeiro e Butiá (68,75%) cada. Quanto à média de aderência geral, destacam-se os municípios de Butiá e Nova Petrópolis, ambos com uma média de 59,38%, considerando as exigências da LRF e da LAI. Esse percentual é 84% superior à média obtida nos trinta e cinco municípios dessa Mesorregião

As médias de aderência das prefeituras dos municípios que compõem a Mesorregião Nordeste Rio-Grandense constam na Tabela 9.

Tabela 9 – Aderência média nos municípios da Mesorregião Nordeste Rio-Grandense

Nº	MUNICÍPIO	IC LRF %	IC LAI %	IC IGM %
1	Bom Jesus	0	50,00	25,00
2	Carlos Barbosa	0	68,75	34,38
3	Flores da Cunha	0	0	0
4	Garibaldi	0	25,00	12,50
5	Guaporé	37,50	68,75	53,13
6	Lagoa Vermelha	62,50	56,25	59,38
7	Nova Prata	12,50	43,75	28,13
8	Serafina Corrêa	0	18,75	9,38
9	São Francisco de Paula	62,50	50,00	28,13
10	Veranópolis	25,00	68,75	46,88
Média Mesorregião Nordeste Rio-Grandense		20,00	45,00	29,69

Fonte: Dados da pesquisa.

Nos dez municípios que compõem essa mesorregião se observa um baixo atendimento às exigências de informações da LRF com uma média 20%, e alguns municípios inclusive sem qualquer informação em suas páginas eletrônicas. A maior quantidade de informações é prestada pelas prefeituras do município Lagoa Vermelha e São Francisco de Paula, ambas com a divulgação de 10 indicadores ou 62,5%. Com relação às informações exigidas pela LAI, cuja aderência média é de 45%, as prefeituras dos municípios de Carlos Barbosa, Guaporé e Veranópolis são as que disponibilizam a maior quantidade de informações (11 ou 68,75%), enquanto a prefeitura do município de Flores da Cunha não divulga qualquer informação, seja relacionada a LAI ou a LRF. A média geral de aderência é 29,69% às duas leis, com os municípios de Lagoa Vermelha e Guaporé apresentando as maiores médias.

As médias de aderência à LRF e LAI por parte das prefeituras dos municípios que compõem a Mesorregião Noroeste Rio-Grandense são apresentadas na Tabela 10.

Tabela 10 – Aderência média nos municípios da Mesorregião Noroeste Rio-Grandense

Nº	MUNICÍPIO	IC LRF %	IC LAI %	IC IGM %
1	Fontoura Xavier	0	18,75	9,38
2	Getúlio Vargas	0	25,00	12,50
3	Giruá	18,75	81,25	50,00
4	Horizontina	0	18,75	9,38
5	Ibirubá	25,00	62,50	43,75
6	Nonoai	0	50,00	25,00
7	Panambi	43,75	31,25	37,50
8	Planalto	6,25	50,00	28,13
9	Porto Xavier	37,50	62,50	50,00
10	Redentora	25,00	62,50	43,75
11	Ronda Alta	6,25	25,00	15,63
12	Salto do Jacuí	0	31,25	15,63
13	Santo Antônio das Missões	12,50	43,75	28,13
14	Santo Augusto	50,00	43,75	46,88
15	Sarandi	0	25,00	12,50
16	Tapejara	6,25	43,75	25,00
17	Tapera	25,00	37,50	31,25
18	Tenente Portela	12,50	62,50	37,50
Média Mesorregião Noroeste Rio-Grandense		14,93	43,05	28,99

Fonte: Dados da Pesquisa.

Considerando a evidenciação de informações sobre a LRF e LAI dos dezoito municípios que compõem essa mesorregião, se observa que as prefeituras de Santo Augusto (50% de média) e Panambi (43,75% de média) são as que mais evidenciam. Como nas demais prefeituras as médias são baixas, tem-se uma média de atendimento à LRF de apenas 14,93% nessa mesorregião. As prefeituras dos municípios de Giruá, com uma aderência média equivalente a 81,25% ao que exige a LAI, e de Ibirubá, Porto Xavier, Redentora e Tenente Portela (62,5% de aderência) são as que mais divulgam informações em suas páginas eletrônicas. Mesmo assim, a média de aderência à LAI pelas prefeituras é de 43,05%. Em se tratando da média geral de aderência dos municípios à LRF e LAI, há menos de 30% dos itens evidenciados, destacando-se as prefeituras dos municípios de Giruá e de Porto Xavier com 50% de média de atendimento às exigências destas duas leis.

Nos municípios que compõem a Mesorregião Sudeste Rio-Grandense o comportamento das prefeituras no atendimento às exigências da LRF e da LAI é o que consta na Tabela 11.

Tabela 11 – Aderência média nos municípios da Mesorregião Sudeste Rio-Grandense

Nº	MUNICÍPIO	IC LRF %	IC LAI %	IC IGM %
1	Arroio Grande	12,50	43,75	28,13
2	Capão do Leão	12,50	56,25	34,38
3	Caçapava do Sul	37,50	62,50	50,00
4	Dom Pedrito	0,00	25,00	12,50
5	Encruzilhada do Sul	12,50	37,50	25,00
6	Jaguarão	31,25	50,00	40,63
7	Pinheiro Machado	0,00	31,25	15,63
8	Piratini	0,00	18,75	9,38
9	Santa Vitória do Palmar	25,00	56,25	40,63
10	São José do Norte	12,50	56,25	34,38
11	São Lourenço do Sul	37,50	56,25	46,88
Média Mesorregião Sudeste Rio-Grandense		16,47	44,88	30,68

Fonte: Dados da pesquisa.

O atendimento médio geral das onze prefeituras dos municípios que compõem essa mesorregião corresponde a 30,68% do que demandam a LRF e LAI. Há uma maior atenção, em termos médios, às divulgações exigidas pela LAI por parte das prefeituras (44,88%) frente às exigidas pela LRF (apenas 16,47%). Quanto à divulgação das informações requeridas na LRF, apenas as prefeituras dos municípios São Lourenço do Sul e de Caçapava do Sul se destacam, com 37,5% de média de atendimento. Essa última prefeitura também é uma das que melhor atende às exigências de divulgação da LAI (62,5%). As prefeituras dos municípios de Dom Pedrito, Pinheiro Machado e Piratini não divulgam qualquer informação relacionada com a LRF em suas páginas web.

Por último, apresentam-se na Tabela 12 as médias de divulgação das informações requeridas na LRF e LAI pelas prefeituras dos municípios que compõem a Mesorregião Sudoeste Rio-Grandense.

Tabela 12 – Aderência média nos municípios da Mesorregião Sudoeste Rio-Grandense

Nº	MUNICÍPIO	IC LRF %	IC LAI %	IC GERAL %
1	Itaqui	56,25	43,75	50,00
2	Quaraí	25,00	43,75	34,38
3	São Francisco de Assis	43,75	62,50	53,13
Média Mesorregião Sudoeste Rio-Grandense		41,66	50,00	45,83

Fonte: Dados da pesquisa.

Essa mesorregião é composta por apenas três municípios, que apresentam uma média geral de atendimento às exigências da LRF e LAI equivalente a 45,83%, com uma maior aderência à LAI (50%) em relação à LRF (41,66%). Em termos de atendimento às exigências de divulgação de informações requeridas na LRF, se observa que a prefeitura do município de Itaqui é a que melhor se comporta, divulgando 9 dos 16 itens, o que significa uma aderência de 56,25%. Na página eletrônica da prefeitura de São Francisco de Paula é encontrada a maior média de aderência da LAI com 62,5%, e as prefeituras de Itaqui e Quaraí atendem parcialmente as exigências de divulgação de informações relacionadas com a LAI, na medida em que divulgam 7 dos 16 itens exigidos (43,75%).

Tabela 13, a seguir, apresenta-se um resumo das médias de aderência à LRF e LAI nas prefeituras das mesorregiões.

Tabela 13 – Aderência média à LRF e LAI nas Mesorregiões

Nº	MESORREGIÃO	IC LRF %	IC LAI %	IC IGM %
1	Centro Ocidental Rio-Grandense	25,00	50,00	35,27
2	Centro Oriental Rio-Grandense	11,22	44,37	33,44
3	Metropolitana de Porto Alegre	18,01	47,14	31,89
4	Nordeste Rio-Grandense	20,00	45,00	29,69
5	Noroeste Rio-Grandense	14,93	43,05	28,99
6	Sudeste Rio-Grandense	16,47	44,88	30,68
7	Sudoeste Rio-Grandense	41,66	50,00	45,83
Média Mesorregião do Rio-Grande do Sul		18,07	47,17	33,53

Fonte: Dados da Pesquisa.

O atendimento médio geral das sete mesorregiões do Rio grande do Sul é de 33,53% em relação à quantidade de indicadores demandados pela LRF e a LAI. Percebe-se um baixo atendimento às exigências de divulgação de indicadores da LRF (apenas 18,07%) e um melhor comportamento em relação à divulgação de indicadores da LAI (47,17%), embora ainda situando-se abaixo de 50%.

O Sudoeste Rio-Grandense apresenta a maior média de divulgação de indicadores da LRF (41,66%) e da LAI (50%), juntamente com a Mesorregião Centro Ocidental Rio-Grandense que também divulga 50% dos indicadores da LAI. Com relação à Mesorregião Sudoeste Rio-Grandense, cujo IC IGM é equivalente a 45,83%, cabe mencionar que é composta somente por três municípios, o que pode ter influenciado nas médias observadas. O menor índice geral de divulgação, com apenas 28,99% de atendimento às exigências legais, é apresentado nos municípios que compõem a mesorregião Noroeste Rio-Grandense.

Silva (2013) em seu estudo nas mesorregiões do estado do Mato Grosso obteve um índice geral de conformidade equivalente a 23,22%, com uma aderência maior ao que preceitua a LRF (28,45%) frente à LAI (17,98%). Dados da pesquisa de Machado *et al.* (2013) indicam uma maior divulgação de indicadores da LAI (53,53%) frente à LRF (46,47%). A média de divulgação de indicadores da LAI (47,17%) obtida nesse estudo também é superior à da LRF. Quanto à divulgação de indicadores da LRF, a média obtida nesse estudo se situa abaixo das médias encontradas nas pesquisas acima mencionadas.

4.4 MÉDIAS DE ADERÊNCIA À LRF E LAI CONSIDERANDO O PARTIDO POLÍTICO DO PREFEITO

As noventa e quatro prefeituras dos municípios que compõem a amostra do estudo são governadas por prefeitos filiados a nove partidos políticos, com maior representatividade do PMDB e PP. As médias de atendimento às exigências da LRF e LAI, considerando os partidos políticos dos prefeitos, constam na Tabela 14.

Tabela 14 – Aderência média considerando os partidos políticos dos prefeitos

Partido do Prefeito	Municípios	IC LRF	IC LAI	IC GERAL
DEM	1	0	25,00	12,50
PDT	17	16,82	47,05	31,94
PMDB	24	16,48	45,35	30,25
PP	24	17,11	46,52	31,82
PSB	3	19,24	48,08	28,12
PSD	1	6,25	68,75	37,50
PSDB	8	16,96	46,77	31,87
PT	11	17,86	45,70	31,78
PTB	5	18,07	45,90	31,98

Fonte: Dados da Pesquisa.

Em termos de aderência à LRF e LAI em conjunto, há uma maior média de divulgação efetuada por apenas uma prefeitura (37,5%) cujo prefeito é filiado ao PSD, seguida de prefeituras governadas por prefeitos filiados ao PTB (31,98%), PDT (31,94%), PSDB (31,87%) e PP (31,82%).

As informações exigidas pela LRF são muito pouco divulgadas nas páginas eletrônicas das prefeituras, independente do partido político a que pertença o prefeito, inclusive com um município sem qualquer informação divulgada, cujo prefeito é filiado ao DEM. Quanto à LAI, se observa uma quantidade maior de informações divulgadas, destacando-se a prefeitura governada por prefeito filiado ao PSD cuja média de aderência é de 68,75%. Nas demais

prefeituras a média é inferior a 50%, sendo que no município governado por prefeito filiado ao DEM a média é de apenas 25%.

4.5 ANÁLISE DA ADERÊNCIA COM DADOS ECONÔMICOS E SOCIAIS DOS MUNICÍPIOS.

Nessa análise buscou-se verificar se existem diferenças entre os percentuais médios de aderência à LRF e LAI pelos municípios, considerando dados sociais e econômicos dos mesmos. Para tal fez-se uso da análise de variância (ANOVA) fator único.

Considerando os dados correspondentes à população dos municípios, tem-se uma média populacional correspondente a 21,3 mil habitantes, com a maior população composta por 43.111 habitantes e a menor por 10.068 habitantes. Dos 94 municípios, 40 apresentam população superior a media e 54 inferior a média. Assim, a análise de variância examina se há diferença significativa entre o Indicador Geral Municipal Médio (IGM) dos municípios com maior população frente aos com menor população (Tabela 15).

Tabela 15 – Análise das diferenças de médias da aderência considerando a população dos municípios

Anova: fator único							
Grupo	Contagem	Soma	Média	Variância	F	valor-P	F crítico
IGM Maior população	40	14,40625	0,3601563	0,0199313	5,7048573	0,0189609	3,9445387
IGM Menor população	54	15,625	0,2893519	0,0203857			

Fonte: Dados da pesquisa

Observa-se na tabela que a média de aderência dos municípios com maior população é 36,01% e com menor população 28,93%, ou seja, os municípios com população maior tendem a divulgar uma maior quantidade de indicadores. Para verificar se a diferença entre essas médias são estatisticamente significantes aplicou-se o teste Anova. Os resultados obtidos através da análise de variância cujo “F” calculado é maior que o “F” crítico, indicam que em um intervalo de confiança de 95% pode se afirmar que estas médias são estatisticamente diferentes, com o P-valor situando-se em 0,018961, indicando que o número de habitantes influencia na divulgação de indicadores da LRF e LAI por parte dos municípios.

Examinando-se o comportamento dos municípios quanto ao montante da Receita Corrente Líquida (RCL), tem-se uma média da RCL equivalente a R\$ 50,22 milhões, situando-se 69 municípios com RCL inferior a esta média e 25 municípios com RCL superior

a esta média. O município de Triunfo, onde se localiza o pólo petroquímico, apresenta a maior RCL (R\$ 194,6 milhões) e a prefeitura com menor RCL é a do município de Planalto (R\$ 18,2 milhões).

Os dados da análise das diferenças de média da aderência dos municípios com maior e menor RCL são apresentados na Tabela 16.

Tabela 16 – Análise das diferenças de médias da aderência considerando a Receita Corrente Líquida dos Municípios

Anova: fator único							
Grupo	Contagem	Soma	Média	Variância	F	valor-P	F crítico
IGM MAIOR REC.C. LIQ.	25	9,15625	0,36625	0,0225846	3,6100536	0,0605632	3,9445387
IGM MENOR REC. C. LIQ.	69	20,875	0,3025362	0,0199475			

Fonte: Dados da pesquisa.

Observa-se uma diferença entre a média de aderência (IGM) dos 69 municípios com menor RCL (30,25%) e dos 25 municípios com maior RCL (36,62%). Na análise de variância o “F” calculado (3,610536) é inferior ao “F” crítico (3,9445387), indicando que em um intervalo de confiança de 95% há uma probabilidade estatística baixa (6%) dos percentuais médios de aderência serem iguais, confirmado pelo P-valor de 0,0605632, indicando que o montante da Receita Corrente Líquida tem influência moderada na divulgação de indicadores da LRF e LAI por parte dos municípios com maior ou menor IGM.

Outro fator considerado no estudo se refere ao PIB per capita dos municípios. A média dos 94 municípios equivale a R\$ 20.314,00 e, portanto, 26 municípios apresentam um PIB per capita superior e 68 municípios inferior a essa média. Os dados da análise das diferenças de média da aderência dos municípios com maior e menor PIB per capita são apresentados na Tabela 17.

Tabela 17 – Análise das diferenças de médias da aderência considerando o PIB per Capita

Anova: fator único							
Grupo	Contagem	Soma	Média	Variância	F	valor-P	F crítico
IGM MAIOR PIB PER CAP.	26	9,28125	0,3569712	0,0191541	2,4174208	0,1234258	3,9445387
IGM MENOR PIB PER CAP.	68	20,75	0,3051471	0,0215461			

Fonte: Dados da pesquisa.

Os municípios cujo PIB per capita é maior do que a média (26 municípios) apresentam uma aderência média de 35,70% e aqueles em que o PIB per capita é menor do que a média (68 municípios) a aderência média equivale a 30,51%. Para examinar se as médias são estatisticamente diferentes, apresenta-se o resultado da análise de variância onde se observa

um “F” calculado menor do que o “F” crítico”, o que indica que em um intervalo de confiança de 95% não se pode afirmar estatisticamente que as médias são diferentes, considerando o P-valor de 0,123426, ou 12,3% de probabilidade das medias serem iguais, portanto, as médias não podem ser consideradas diferentes, e não há diferença nos níveis de divulgação de indicadores da LRF e LAI em municípios com maior ou menor PIB per capita.

Na sequência examina-se se há diferença entre as médias de aderência dos municípios à LRF e LAI considerando o Índice de Desenvolvimento Humano (IDH) obtido com base no Censo do IBGE (2010) relativo a 94 municípios. A média desse indicador social, considerando os 94 municípios é 0,71. Na aplicação do teste de variância se considerou as médias de aderência dos municípios que apresentam IDH acima da média geral (48) e abaixo da média geral (46). Os dados obtidos constam na Tabela 18.

Tabela 18: Análise das diferenças de médias da aderência considerando o Índice de Desenvolvimento Humano

Anova: fator único							
Grupo	Contagem	Soma	Média	Variância	F	valor-P	F crítico
IGM MAIOR IDH	48	16,0719	0,3348313	0,0198134	1,0765041	0,3022002	3,9445389
IGM MENOR IDH	46	13,9685	0,3036630	0,0226426			

Fonte: Dados da pesquisa.

Os municípios com IDH maior do que a média geral apresentam um percentual médio de aderência à LRF e LAI equivalente a 33,48%, e nos municípios com IDH menor do que a média geral esse percentual é menor (30,36%). Para examinar se as médias são estatisticamente diferentes, apresenta-se o resultado da análise de variância onde se observa um “F” calculado menor do que o “F” crítico e, assim, em um intervalo de confiança de 95% há probabilidade estatística (30,2%) de igualdade entre os dois percentuais médios de aderência, considerando o P-valor de 0,3022002. Portanto, os percentuais médios de aderência não podem ser considerados diferentes, não havendo diferença nos níveis de divulgação de indicadores da LRF e LAI em municípios com maior ou menor IDH.

Outro fator de cunho social examinado trata da Taxa de Analfabetismo, cujos dados foram obtidos no Atlas de Desenvolvimento Humano (2010). Busca-se verificar se há diferença entre os percentuais médios de aderência dos municípios às exigências de divulgação de indicadores da LRF e LAI. A quantidade média de analfabetos nos 94 municípios é de 6,29%, encontrando-se a maior quantidade no município de São José do

Norte (3.765 habitantes) e a menor no município de Feliz. Dentre os municípios da amostra, 50 apresentam taxa de analfabetismo inferior à média geral, enquanto que em 44 municípios esta taxa é maior. Estes dados são considerados na aplicação do teste de variância (Tabela 19).

Tabela 19: Análise das diferenças de médias da aderência considerando a Taxa de Analfabetismo

Anova: fator único							
Grupo	Contagem	Soma	Média	Variância	F	valor-P	F crítico
IGM MAIOR TX. DE ANALFAB.	44	13,2594	0,30135	0,0246296	1,300242745	0,2571287	3,9445387
IGM MENOR TX. DE ANALFAB.	50	16,78125	0,335625	0,0180887			

Fonte: Dados da pesquisa.

Observa-se que o percentual médio de aderência às exigências da LRF e LAI é de 33,56% nos municípios com menor taxa de analfabetismo e naqueles em que esta taxa é maior o percentual médio de aderência equivale a 30,13%. Na análise de variância tem-se um “F” calculado inferior ao “F” crítico, indicando que em um intervalo de confiança de 95% há probabilidade estatística (25,7%) desses percentuais médios de aderência serem iguais, considerando-se o P-valor de 0,2571287. Isso indica, portanto, que os percentuais médios de aderência não podem ser considerados diferentes, não sendo diferentes os níveis de divulgação de indicadores da LRF e LAI em municípios com maior ou menor taxa de analfabetismo.

Independente dos tipos de análises efetuadas e de diferenças entre as amostras utilizadas, percebe-se que os resultados obtidos se assemelham àqueles obtidos em estudos anteriores como de Lock (2003), Souza *et al.* (2008), Cruz *et al.* (2012), Machado *et al.* (2013), Silva (2013) e TCE (2013), ou seja, apontam para uma baixa aderência ao que preceituam a LRF e a LAI quanto a disponibilização de informações nas páginas eletrônicas das prefeituras no país.

5 CONCLUSÃO E RECOMENDAÇÕES

Nesse capítulo se descrevem os principais elementos que embasam a conclusão do estudo, bem como se apresentam recomendações para estudos futuros.

5.1 CONCLUSÃO

Nesse estudo analisam-se o atendimento por parte de uma amostra de 94 prefeituras do Rio Grande do Sul com população entre 10 mil e 50 mil habitantes, quanto à divulgação em suas respectivas páginas eletrônicas, dos 16 indicadores requeridos pela LRF e 16 indicadores requeridos pela LAI

Na análise descritiva se observa que a aderência média encontrada em relação às informações requeridas pela LRF é de 16,56%, revelando um baixo percentual de atendimento por parte dos municípios. Quanto ao atendimento ao que preconiza a LAI esse se encontra um pouco mais satisfatório, embora se situe abaixo de 50%, com um índice de conformidade equivalente a 47,34%. Assim, considerando a divulgação das informações requeridas na LRF e na LAI, o índice de conformidade geral dos municípios situa-se em 31,94%.

Considerando os percentuais observados em cada uma das sete mesorregiões do estado, constatam-se discrepâncias quanto à divulgação de indicadores da LRF e um comportamento relativamente uniforme quanto à divulgação de indicadores da LAI. Destaca-se a mesorregião Sudoeste Rio-grandense com um percentual de divulgação de indicadores da LRF equivalente a 41,7% e da LAI equivalente a 50%, portanto, com uma média geral de 45,8%. Registre-se que essa mesorregião é formada por apenas três municípios.

O índice de conformidade geral à divulgação de indicadores da LRF e da LAI por parte dos municípios desse estudo se situa abaixo do apurado no estudo de Machado *et al.* (2013) realizado nas páginas eletrônicas de 41 municípios do Rio Grande do Sul com mais de 50 mil habitantes, e é superior ao apurado por Silva (2013) nas páginas eletrônicas de prefeituras do estado de Mato Grosso também com população acima de 50 mil habitantes, e os dados obtidos indicam que há uma clara preferência das prefeituras na divulgação de indicadores relacionados com a LAI frente aos da LRF, embora essa lei esteja em vigor há muito mais tempo. Isso sugere que há um pensamento nas prefeituras de que aos cidadãos

interessam mais as informações requeridas pela LAI do que aquelas que devem ser divulgadas atendendo a LRF.

Na análise das diferenças entre os percentuais médios de aderência à LRF e LAI, utilizaram-se dados econômicos e sociais dos municípios. Assim, considerando-se a média populacional dos 94 municípios, equivalente a 21,3 mil habitantes, tem-se uma quantidade de 40 municípios cuja população é superior a esta média, e apresentam uma aderência de 36%, e 54 municípios com população inferior, cuja aderência é de 29%. Utilizando-se a análise de variância, pode se mencionar que estatisticamente estas duas médias são diferentes, num intervalo de confiança de 95% (P-valor 0,0189).

Considerando a receita corrente líquida, tem-se uma média geral equivalente a 50,2 milhões, situando-se 25 municípios acima dessa média e 69 abaixo dessa média, cujas aderências médias são de 36,6% e 30,2%, respectivamente. Num intervalo de confiança de 95% há uma baixa probabilidade estatística (6%) dos percentuais médios de aderência ser iguais (P-valor 0,060).

Quanto ao PIB per capita, observa-se uma média geral de R\$ 20.314,00, sendo que 26 municípios possuem um PIB per capita superior e 68 inferior a essa média. A aderência média nos 26 municípios é de 35,7% e nos 68 municípios de 30,5%. Num intervalo de confiança de 95% não se pode afirmar estatisticamente que essas duas médias são diferentes, pois há uma probabilidade de 12,3% de serem iguais (P-valor 0,1234).

Levando em conta o índice de desenvolvimento humano (IDH) dos 94 municípios tem-se uma média equivalente a 0,71, sendo que 48 municípios apresentam um IDH acima dessa média com uma aderência média de 33,5% e 46 abaixo dessa média com uma aderência média de 30,3%. Nesse caso, considerando um intervalo de confiança de 95%, há uma probabilidade estatística de 30,2% dessas duas médias de aderência ser iguais (P-valor 0,3022).

Por último, considerando-se a taxa de analfabetismo, cuja média dos 94 municípios é de 6,3%, encontram-se 44 municípios que apresentam uma taxa maior e em 50 municípios essa taxa é menor. Os percentuais médios de aderência são, respectivamente, de 30,1% e 33,5%. A análise de variância indica que num intervalo de confiança de 95%, há probabilidade estatística (25,7%) desses percentuais de aderência ser iguais (P-valor 0,2571).

Como base nos resultados das análises de variância pode se concluir que o tamanho da população dos municípios determina maior ou menor divulgação de informações relacionadas com a LRF e LAI; o montante de receita corrente líquida interfere moderadamente na

divulgação; e não há diferença nos níveis de evidenciação de indicadores da LRF e LAI em municípios com maior ou menor PIB per capita, IDH e taxa de analfabetismo.

5.2 RECOMENDAÇÕES PARA ESTUDOS FUTUROS

Uma recomendação para futuro estudo seria replicar esse estudo, porém ampliando a amostra para a Região Sul do Brasil, incluindo dados dos estados de Santa Catarina e Paraná.

Outra recomendação seria analisar e fazer comparação com períodos anteriores para verificar se há melhora de um período para o outro.

REFERÊNCIAS

ARRUDA, Maria Furtado; TELES, José Sinval. A importância do controle social na fiscalização dos gastos públicos. **Revista Razão Contábil e Finanças**, Fortaleza, v.1, n.1, p. 43-62, 2010.

ASAZU, Cláudia Yukari; ABRUCIO, Fernando Luiz. *A gênese da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF): a construção de uma agenda*. ENANPAD, XXVII, 2003, São Paulo. **Anais...**São Paulo, 2003.

AVELINO, Bruna Camargos; COLAUTO, Romualdo Douglas; CUNHA, Jacqueline Veneroso Alves. Evidenciação, Teoria da Legitimidade e Hipótese dos Custos Políticos: Estudo no Governo Estadual e Municipal de Minas Gerais. In: Congresso USP de iniciação Científica em Contabilidade, FIPECAFI, 7, 2010, São Paulo, SP. **Anais ... FIPECAFI**, 2010. Disponível em: <<http://www.congressousp.fipecafi.org/artigos102010/196.pdf>>. Acesso em: 06 de agosto de 2012.

BARRET, Pat. Corporate Governance in The Public Sector Context. April, 2001. Disponível em: http://anao.gov.au/uploads/documents/Corporate_Governance_in_the_Public_Sector_Context.pdf>. Acesso em: 18 fev 2012.

BEUREN, Ilse Maria; SÖTHE, Ari. A Teoria da Legitimidade e o custo político nas evidenciações contábeis dos governos Estaduais da Região Sudeste do Brasil. **Revista de Contabilidade e Organizações**, São Paulo, vol. 3, n.5, p. 98-120, 2009.

BHATTA, Gambhir. **Post-NPM themes in public sector governance**. *State Services Commission*. n. 17, SETEMBRO DE 2003. DISPONÍVEL EM http://www.ssc.govt.nz/sites/all/files/Post-NPM_Themes_In_Public_Sector_Governance.pdf Acesso em 10 agosto de 2013.

BOGONI, Nadia Mar; ZONATTO, Vinícius Costa da Silva; ISHIKURA, Edison Ryu and FERNANDES, Francisco Carlos. Proposta de um modelo de relatório de administração para o setor público baseado no Parecer de Orientação nº 15/87 da Comissão de Valores Mobiliários: um instrumento de governança corporativa para a administração pública. **Rev. Adm. Pública** [online]. 2010, vol.44, n.1, pp. 119-142. ISSN 0034-7612. <http://dx.doi.org/10.1590/S0034-76122010000100006>.

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. Brasília, DF, 17 de março de 1964. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/14320.htm>. Acesso em: 20 de outubro de 2012.

BRASIL, **Lei nº 6.404 de 15 de dezembro de 1976**. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. Brasília, DF, 15 de dezembro de 1976. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6404compilada.htm>. Acesso em : 22 de outubro. 2012.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000**. Institui normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília,

DF, 04 de maio de 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 20 de outubro. 2012.

BRASIL, **Lei nº. 12.527, de 18 de novembro de 2011**. Regula o acesso a informação previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; altera a lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei nº 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei nº 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências. Brasília, DF, 28 de Janeiro de 2013. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/112527.htm>. Acesso em: 21 dez. 2012.

BRASIL. Ministério da Educação. Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior - Capes. **Contribuição da pós-graduação brasileira para o desenvolvimento sustentável: Capes na Rio+20**. Brasília: Capes, 2012.

BUSHMAN, R. M; PIOTROSKI, J. D; SMITH, A. J.**What determines corporate transparency?**Journalofaccountingresearch, v. 42, n. 2, p-207-253, 2004.

CADBURY COMMITTEE (UK). **Report of the Committee on the Financial Aspects of Corporate Governance**, December 1992. Acesso em 20/02/2013
<http://www.ecgi.org/codes/documents/cadbury.pdf>

CAMPOS, Sandra Rocio. **Mecanismos de controle fiscal e gestão orçamentária: o caso do estado do Paraná**. Curitiba, 2005. Dissertação (Mestrado Profissionalizante do Setor de Ciências Sociais Aplicadas) - Universidade Federal do Paraná. Disponível em: <<http://dspace.c3sl.ufpr.br/dspace/bitstream/1884/7012/1/mecanismos.PDF>>. Acesso em 10 de setembro de 2012.

CHAVENT, Marie; DING, Yuan; FU, Linghui; WANG, Huiwen. **Disclosure and determinants studies: An extension using the divisive clustering method (DIV)**. European Accounting Review, 2005. <http://www.tandfonline.com/page/termsand-condition>. Acesso em 05 de outubro de 2012.

CARLOS, Flavio Alves; LOPES, Jorge Expedito de Gusmão; PEDERNEIRAS, Marcleide Maria Macedo; MACÊDO, João Marcelo. Alves; AMARO, Rodrigo Gayger; RIBEIRO FILHO, José Francisco. Uma discussão sobre a criação de indicadores de transparência na gestão pública federal. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, Rio de Janeiro, v. 13, n. 2, p. 10-25, 2008.

CERVO, Amado L.; BERVIAN, Pedro A.; DA SILVA, Roberto. **Metodologia Científica**. 6 ed. São Paulo: Pearson, 2009.

CÓDIGO das Melhores Práticas de Governança Corporativa. 2010 . Disponível em : <<http://www.ibgc.org.br/CodigoMelhoresPraticas.aspx> >. Acesso em: 06 fev. 2013

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Princípios fundamentais de contabilidade e normas brasileiras de contabilidade**. 3ª ed. Brasília, 2008.

_____. **Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBCASP’s**. Disponíveis em: <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em: 14 jul. 2013.

_____. **Normas brasileiras de contabilidade: NBC TG - geral - normas completas, NBC TG – estrutura conceitual e NBC TG 01 a 40 (exceto 34 e 42)**/ Conselho Federal de Contabilidade. Brasília, 2011.

_____. **Minuta da Norma Brasileira de Contabilidade Técnica do Setor Público – NBCT – SP - NBC T 16.11**. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em: 14 jul. 2013.

_____. **NBC T 16.2 – Patrimônio e Sistemas Contábeis**, disponível em: <http://www.cfc.org.br/uparq/NBCT16_2.pdf>. Acesso em: 14 jul. 2013.

CORBACHO, Ana; SCHWARTZ, Gerd. **“Fiscal Responsibility Laws” in *Promoting Fiscal Discipline***, ed. by Manmohan S. Kumar and Teresa Ter-Minassian (Washington: International Monetary Fund) 2007.

COSTA, José Fernandes da. Reflexos da Lei de Responsabilidade Fiscal no endividamento dos Municípios brasileiros. In: Congresso Brasileiro de Contabilidade – CFC, XVIII., 2008, Gramado, RS. **Anais eletrônicos...** Brasília, (DF): Conselho Federal de Contabilidade, 2008. Disponível em: <http://www.congressocfc.org.br/hotsite/trabalhos_1/334.pdf>. Acesso em 14 dez. 2012.

CRUZ, Cláudia Ferreira; MARQUES, Alessandra Lima; FERREIRA, Aracéli Cristina de Sousa. Informações Ambientais na Contabilidade Pública: Reconhecimento de sua Importância para a Sustentabilidade. **REV. Sociedade, Contabilidade e Gestão**, Rio de Janeiro, v. 4, n. 2, 2009.

CRUZ, Cláudia Ferreira. **Transparência da Gestão Pública Municipal: Referências Teóricas e a Situação dos Grandes municípios brasileiros. 2010**. 140f. Dissertação (Mestrado em Ciências contábeis) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Faculdade de Administração e Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, RJ, 2010

CRUZ, Flávio da. **Lei de Responsabilidade Fiscal Comentada**. 8º Ed. São Paulo: Atlas, 2012.

DANTAS, José Alves; ZENDERSKY, Carlos Humberto; SANTOS, Sérgio Carlos; NIYAMA, Jorge Katsumi. A dualidade entre os benefícios do disclosure e a relutância das organizações em aumentar o grau de evidenciação, **Revista E & G Economia e Gestão**, Belo Horizonte, v. 5, n. 11, p. 56-76, 2005.

DIAS FILHO, JOSÉ MARIA. A tributação na era da responsabilidade fiscal: desafios e estratégias. **Revista de Contabilidade da UFBA**, Salvador, v. 5, n.3, p. 58-71, 2011.

EDWARDS, Meredith. Public sector governance - future issues for Australia . **Journal of Public Administration**, v.61, n. 2 06/2002

FIGUEIRÊDO, Carlos Maurício C.; NÓBREGA, Marcos Antônio Rios. **Os Municípios e a Lei de Responsabilidade Fiscal- Manual**. Maio de 2001. Disponível em: http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/export/sites/default/bndes_pt/Galerias/Arquivos/conhecimento/livro_lrf/PergResp.pdf

GERIGK, Willson. **O impacto da Lei de Responsabilidade Fiscal sobre a Gestão Financeira dos pequenos municípios do Paraná**, Brasil. 2008. 315F. Dissertação Mestrado em Contabilidade -- Programa de Mestrado em Contabilidade, Setor de Ciências Sociais Aplicadas. Universidade Federal do Paraná, Curitiba, PR, 2008.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1991.

GILBERTI, Ana Carolina; Lei de Responsabilidade Fiscal: Efeitos sobre o Gasto com Pessoal dos Municípios Brasileiros, **Anais do XXXIII Encontro de Economia da ANPEC**, 2005 - fpa.org.br

HENDRIKSEN, E. S.; VAN BREDA, M.F. **Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1999

HERAWATY Happy, HOQUEZahirul, (2007) "**The disclosure of the annual reports of Australian government departments: A research note**", *Journal of Accounting and Organizational Change*, vol. 3 Iss: 2, pp.147 - 168. Disponível em: <http://www.emeraldinsight.com/journals.htm?issn=1832-5912&volume=3&issue=2&articleid=1611012&show=html>. Acesso em: 10 mai. 2013.

IBGC- Instituto de Governança Corporativa. **Texto Princípios Básicos de Governança Corporativa**. Disponível em : [http:// ibgc.org.br/CodigoMelhoresPraticas.aspx](http://ibgc.org.br/CodigoMelhoresPraticas.aspx). Acesso em: 20/06/2013.

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **Dados Municipais**. Disponível em: <http://www.ibge.gov.br/cidadesat/topwindow.htm?1>, Acesso em: 14/07/2013.

IUDÍCIBUS, Sergio de; MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto Rubens; SANTOS, Ariovaldo dos. **Manual de Contabilidade Societária. Aplicável a Todas as Sociedades de acordo com as Normas Internacionais e do CPC**. 1 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

KHAIR, Amir Antônio. Lei de Responsabilidade Fiscal: **guia de orientação para as prefeituras**. Brasília: Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão; BNDES, 2000.

KISSLER, Leo; HEIDEMANN, Francisco G. Governança pública novo modelo regulatório para as relações entre Estado, mercado e sociedade? **Revista de Administração Pública-RAP**, Rio de Janeiro, v.40, n.3, p.84-99, 2006.

KRISTIANSEN, S; PRAMUSINTO, A.D.A; PUTRANTO, E.A. **Public Sector reforms and Financial Transpency: Experiences from Indonesian Districts**. *Contemporary Southeast Asia*.v. 21, n.1, p. 64-87, 2008.

LEITE, Cristiane Kerches da Silva. **O Processo de Ordenamento Fiscal no Brasil na Década de 1990 e a Lei de Responsabilidade Fiscal**. São Paulo 2005. Tese (Doutorado em Ciências Políticas) – Universidade de São Paulo.

LOCK, Fernando do Nascimento. **Transparência da gestão municipal através das informações contábeis divulgadas na internet**. 111 f. Dissertação (Mestrado em Gestão Pública para o Desenvolvimento do Nordeste) – Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2003

LIMA, Diana Vaz de; CASTRO, Róbison Gonçalves de. **Contabilidade Pública: integrando União, Estados e Municípios (SIAFI e SIAFEM)**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

MACHADO, Vagner Naysinger; Marques, Simone Beatriz S.S.; MACAGNAN, Clea Beatriz; OTT, Ernani. Nível de Transparência Por Meio da Evidenciação de Informações Obrigatórias de Municípios do Rio Grande do Sul. XIV Congresso Internacional de Contabilidade e Auditoria. Lisboa. 2013- **Anais...** a Contabilidade pública como fator de transparência . disponível em <http://www.otoc.pt/news/comcontabaudit/trabalhos.html>-

MALACRIDA, Mara Jane Contrera and YAMAMOTO, Marina Mitiyo. Governança corporativa: nível de evidenciação das informações e sua relação com a volatilidade das ações do Ibovespa. **Rev. contab. finanças**. [online]. 2006, v.17, p. 65-79. ISSN 1808-057X. <http://dx.doi.org/10.1590/S1519-70772006000400006>.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

MAUSS, Cezar Volnei; BLEIL, Claudécir; VANTI, Adolfo Alberto. XBRL na Gestão Pública com *Business Intelligence (BI)*. **Revista de Administração e Contabilidade da UNISINOS – BASE**, São Leopoldo, (RS), v.6, n.5, p.15-18, 2009.

MELO, Francisco Matheus Alves; PONTE, Vera Maria Rodrigues; OLIVEIRA, Marcello Colares. Análise das práticas de evidenciação de informações avançadas e não obrigatórias nas demonstrações contábeis das empresas brasileiras. **Revista de Contabilidade e Organizações**, São Paulo, v.1, n.1, p.30-42, 2007.

MELLO, Gilmar Ribeiro de. **Governança corporativa no setor público federal brasileiro**. 2006. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade: Contabilidade) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2006. Disponível em: <<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-28072006-093658/>>. Acesso em: 2012-11-24.

MOSCOVE et al. **Sistemas de informações contábeis**. São Paulo: Atlas, 2002.

MINISTERIO DO PLANEJAMENTO **Lei de Responsabilidade Fiscal** Disponível em:< <http://www.planejamento.gov.br/secretaria.asp?cat=51&sub=128&sec=8>>. Acesso em: 16 de agosto de 2012.

O'DONOVAN, Gary. *Environmental disclosures in the annual report: Extending the applicability and predictive power of legitimacy theory*. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, v.15, n.3, p.344-371, 2002

PLATT NETO, Orion Augusto; CRUZ, Flávio da; ENSSLIN, Sandra Rolin; ENSSLIN, Leonardo. Publicidade e Transparência das Contas Públicas: obrigatoriedade e abrangência desses princípios na administração pública brasileira. **Contabilidade Vista & Revista**, Belo Horizonte, v.18, n.1, p. 75-92, 2007.

PEREIRA, Jeronimo Rosario Tanan; SILVA, Vandemir Albuquerque. Efeitos da Lei de Responsabilidade Fiscal sobre a prestação de contas em Prefeituras Baianas. In: Congresso USP FIPECAFI, 12, 2009, São Paulo. **Anais...Congresso USP FIPECAFI**, 2009.

PONTE, Vera Maria Rodrigues; OLIVEIRA, Marcelle Colares. A prática da evidenciação de informações avançadas e não obrigatórias nas demonstrações contábeis das empresas brasileiras. **Rev. contab. Finanças**, São Paulo, v.15, n.36, 2004. <http://dx.doi.org/10.1590/S1519-70772004000300001>.

RELLY, J. E; SABHARWAL, M. **Perceptions of transparency of government policymaking: A cross-national study**. *Government Information quarterly*, v.26, p.148-157, 2009.

RONCONI, Luciana. Governança pública: um desafio à democracia. **Revista Emancipação**, Ponta Grossa, v. 11, n. 1, p. 21-37, 2011.

SACRAMENTO, Ana Rita Silva; PINHO, José Antônio Gomes. Transparência na administração pública: o que mudou depois da lei de responsabilidade fiscal: um estudo exploratório em seis municípios da região metropolitana de Salvador. **Revista de Contabilidade da UFBA**, Salvador, v. 1, n. 1, 2007.

SANTANA JUNIOR, Jorge José Barros de. **Transparência fiscal eletrônica: uma análise dos níveis de transparência apresentados nos sites dos poderes e órgãos dos estados e do Distrito Federal do Brasil**. 177 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Programa Multinstitucional e Inter-regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Recife, 2008.

SANTOS, Sandra Regina Toledo. **O impacto da Lei de Responsabilidade Fiscal nos Orçamentos: Uma Análise do Desempenho Financeiro dos Municípios do Rio Grande do Sul de 1997 a 2004**, São Leopoldo 2007. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade do Vale do Rio dos Sinos.

SANTOS, Sandra Regina Toledo ; ALVES, Tiago Wickstrom. O impacto da Lei de Responsabilidade Fiscal no desempenho financeiro e na execução orçamentária dos municípios no Rio Grande do Sul de 1997 a 2004. **Revista de Administração Pública – RAP**, Rio de Janeiro, v. 45, n.1, p. 181-208, 2011

SACHS, Ignacy. **Caminhos para o desenvolvimento sustentável**. 3 ed. Rio de Janeiro: Garamond, 2008.

SEARSON, Eileen, M.; JOHNSON, Melissa A. **Transparency laws and interactive public relations: An analysis of Latin American government Website**. *PublicRelationsReview*.2010.Disponível em: <<http://dx.doi.org/10.1016/j.pubrev.2010.03.003>>. Acesso em: 03 jun. 2013.

SEYOUM, Belay; MANYAK, Terrell G. **The impact of public and private sector transparency on foreign direct investment in developing countries.** Critical perspectives on international business Vol. 5 No. 3, 2009 p. 187-206. Disponível em: <http://www.emeraldinsight.com/journals.htm?issn=1742-2043&volume=5&issue=3&articleid=1806123&show=html>. Acesso em: 22 mai. 2013

SILVA, Antônio Leite; **Evidenciação de Informações nas Páginas Web de Prefeituras Municipais Mato-Grossenses: Uma Análise de Aderência à Lei de Responsabilidade Fiscal e à Lei de Acesso a Informação.** São Leopoldo 2013. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade do Vale do Rio dos Sinos.

SILVA, Gerson Gomes; **Coletânea de Artigos Científicos em Contabilidade Pública Vol. I, 2003**, disponível: em http://www.ice.edu.br/ice/pag_arquivos/pdf/.

SILVA, Edna L. da; MENEZES, Estara M. **Metodologia da Pesquisa e Elaboração de Dissertação.** Florianópolis: Laboratório de Ensino a Distância, Programa de Pós- Graduação em Engenharia da Produção, UFSC, 2001.

SLOMSKI, Valmor. **Manual de contabilidade pública: um enfoque na contabilidade municipal.** São Paulo: Atlas, 2001.

SLOMSKI, Valmor; CAMARGO, Guilherme Bueno de; AMARAL FILHO, Antonio Carlos Cintra do and SLOMSKI, Vilma Geni. A demonstração do resultado econômico e sistemas de custeamento como instrumentos de evidenciação do cumprimento do princípio constitucional da eficiência, produção de governança e accountability no setor público: uma aplicação na Procuradoria-Geral do Município de São Paulo. . **Revista de Administração Pública – RAP**, Rio de Janeiro, v.44, n.4, p. 933-937, 2010 ISSN 0034-7612.

SÖTHER, Ari. SÖTHER, Vilson. GUBIANI, Clésia Ana. O impacto da Lei de Responsabilidade Fiscal: Uma análise do desempenho das contas públicas municipais do Estado do Rio Grande do Sul. In: Seminários em Administração – XIV Semead, 2011. São Paulo. **Anais eletrônicos ...** São Paulo: Programa de Pós-Graduação da Faculdade de Economia e Administração – USP, 2011. Disponível em: <http://www.ead.fea.usp.br/Semead/14semead/resultado/trabalhosPDF/144.pdf>. Acesso em 22 Jan. 2013.

STEFANESCU, Cristina Alexandrina; MURESAN, Mariana. Corporate Governance codes in EU: A different approach from disclosure perspective. **International Journal of Business Research**, vol.12, p. 155-159, n.2, 2012.

STYLES, A.K; TENNYSON, M. **The accessibility of financial reporting of U.S. Municipalities on the Internet.** *Journal of Public Budgeting, accounting & financial Management.* V. 19, n.1, p. 56-92, 2007.

THORNTON, John. Do fiscal responsibility laws matter? Evidence from emerging Market economies suggests not. **Journal of Economic Policy Reform.** Bangor, v.12, n.2, 2009.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL. Os Portais dos Municípios Gaúchos (Poder Executivo) Análise em face da lei Federal nº 12.527/2011 (Lei de

Acesso à informação). Disponível em: <https://portal.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/noticias_internet/textos_diversos_pente_fino/RelatorioLAIexecutivo_Municipal.pdf>. Acesso em: 12 maio. 2013.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL. Os Portais dos Municípios Gaúchos (Poder Executivo) Análise em face da lei Federal nº 12.527/2011 (Lei de Acesso à informação). Disponível em: http://portal.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/noticias_internet/Relatorios/Analise_LAI_Municipal_2013.pdf. Acesso em 10 dezembro. 2013

APÊNDICE A - Relação dos 94 Municípios de 10 mil a 50 mil Habitantes.

Municípios com População de 10 mil até 50 mil habitantes

Município	População
Agudo	16.722
Arroio do Meio	18.783
Arroio do Tigre	12.648
Arroio dos Ratos	13.606
Arroio Grande	18.470
Balneário Pinhal	10.856
Barra do Ribeiro	12.568
Bom Jesus	11.519
Bom Princípio	11.789
Bom Retiro do Sul	11.472
Butiá	20.406
Cacequi	13.676
Candelária	30.171
Canela	39.229
Capela de Santana	11.612
Capão da Canoa	42.040
Capão do Leão	24.298
Carlos Barbosa	25.192
Caçapava do Sul	33.690
Cerro Grande do Sul	11.012
Charqueadas	35.320
Cidreira	12.668
Cruzeiro do Sul	12.320

Dois Irmãos	27.572
Dom Feliciano	14.380
Dom Pedrito	38.898
Eldorado do Sul	34.343
Encruzilhada do Sul	24.534
Estância Velha	42.574
Feliz	12.359
Flores da Cunha	27.126
Fontoura Xavier	10.945
Garibaldi	30.689
Getúlio Vargas	16.154
Giruá	17.075
Gramado	32.273
Guaporé	22.814
Horizontina	18.348
Ibirubá	19.310
Igrejinha	31.660
Imbé	17.670
Itaqui	38.159
Ivoti	19.874
Jaguarão	27.931
Jaguari	11.473
Júlio de Castilhos	19.579
Lagoa Vermelha	27.524
Mostardas	12.124
Nonoai	12.074

Nova Hartz	18.346
Nova Petrópolis	19.045
Nova Prata	22.830
Nova Santa Rita	22.716
Osório	40.906
Palmares do Sul	10.969
Panambi	38.058
Pinheiro Machado	12.780
Piratini	19.841
Planalto	10.524
Portão	30.920
Porto Xavier	10.558
Quaraí	23.021
Redentora	10.222
Restinga Seca	15.849
Rio Pardo	37.591
Ronda Alta	10.221
Salto do Jacuí	11.880
Santa Vitória do Palmar	30.990
Santo Antônio da Patrulha	39.685
Santo Antônio das Missões	11.210
Santo Augusto	13.968
São Francisco de Assis	19.254
São Francisco de Paula	20.537
São Jerônimo	22.134
São José do Norte	25.503

São Lourenço do Sul	43.111
São Sebastião do Caí	21.932
São Sepé	23.798
Sarandi	21.285
Serafina Corrêa	14.253
Sinimbu	10.068
Sobradinho	14.283
Tapejara	19.250
Tapera	10.448
Tapes	16.629
Tenente Portela	13.719
Torres	34.656
Tramandaí	41.585
Triunfo	25.793
Tupanciretã	22.281
Vale do Sol	11.077
Vera Cruz	23.983
Veranópolis	22.810
Xangri-lá	12.434

Fonte: Elaborado pela autora.

APÊNDICE B – Planilha com as variáveis dos 94 Municípios utilizados na análise de aderência.

PREFEITURAS	IGM	REC. CORR. LIQ.	IDH	TX. ANALFAB.	PIB PER CAPITA
Agudo	0,218750	36.098.442,16	0,694	9,61	16444,8
Arroio do Meio	0,406250	44.293.603,10	0,769	1,88	32098,59
Arroio do Tigre	0,343750	23.480.682,72	0,707	7,07	16.007,61
Arroio dos Ratos	0,281250	25.797.070,64	0,698	7,11	8.959,04
Arroio Grande	0,281250	35.640.756,25	0,657	8,15	18.965,96
Balneário Pinhal	0,312500	33.626.490,38	0,696	5,19	10.533,24
Barra do Ribeiro	0,375000	24.949.323,95	0,670	7,03	13.536,80
Bom Jesus	0,250000	25.238.403,41	0,666	7,91	18.592,59
Bom Princípio	0,187500	33.932.203,74	0,746	1,72	19.943,41
Bom Retiro do Sul	0,375000	21.648.605,94	0,739	3,42	14.991,49
Butiá	0,593750	33.506.294,20	0,689	8,46	13.813,54
Cacequi	0,687500	26.477.680,36	0,700	7,51	13.648,11
Candelária	0,437500	51.237.042,18	0,674	9,5	13.648,11
Canela	0,156250	88.140.883,46	0,748	4,2	11.034,01
Capela de Santana	0,375000	20.576.828,40	0,661	5,77	9.173,72
Capão da Canoa	0,531250	101.474.253,98	0,743	3,74	13.343,22
Capão do Leão	0,343750	41.213.831,67	0,637	7,37	15.138,03
Carlos Barbosa	0,343750	67.785.521,11	0,796	2,54	35.204,19
Caçapava do Sul	0,500000	62.372.839,67	0,704	8,24	13.674,54
Cerro Grande do Sul	0,250000	20.899.135,14	0,660	9,85	9.704,41
Charqueadas	0,250000	94.560.648,01	0,747	4,63	28.562,24
Cidreira	0,500000	40.459.312,12	0,720	3,66	11.266,38
Cruzeiro do Sul	0,125000	22.607.504,90	0,723	3,83	15.333,13
Dois Irmãos	0,281250	64.542.723,09	0,743	2,04	26.236,00
Dom Feliciano	0,062500	29.737.883,03	0,587	12,21	11.824,71
Dom Pedrito	0,125000	78.401.899,11	0,708	5,88	19.013,71
Eldorado do Sul	0,312500	75.066.436,93	0,717	4,17	22.202,33
Encruzilhada do Sul	0,250000	49.295.671,72	0,657	10,8	10.372,80
Estância Velha	0,437500	90.497.025,75	0,757	2,62	19.308,42
Feliz	0,312500	31.431.512,41	0,750	0,95	19.274,50
Flores da Cunha	0,000000	67.073.873,80	0,754	3,16	24.407,74
Fontoura Xavier	0,093750	20.884.714,17	0,661	17,45	10.720,91
Garibaldi	0,125000	87.757.755,17	0,786	2,64	33.738,70
Getúlio Vargas	0,125000	31.799.274,15	0,746	4,12	16.876,33
Giruí	0,500000	43.841.848,40	0,721	6,68	24.219,34
Gramado	0,406250	117.314.692,08	0,764	2,82	19.642,54
Guaporé	0,531250	54.970.355,41	0,765	3,75	18.161,99
Horizontina	0,093750	58.223.946,14	0,783	2,89	39.188,00
Ibirubá	0,437500	40.495.091,97	0,765	3,44	30.832,69
Igrejinha	0,312500	66.981.095,65	0,721	3,51	27.703,95
Imbé	0,406250	53.675.391,40	0,764	3,02	12.860,82
Itaqui	0,500000	84.109.228,40	0,713	6,18	22.242,99

Ivoti	0,406250	44.137.454,57	0,784	1,88	22.903,15
Jaguarão	0,406250	47.010.371,97	0,707	6,62	15.314,56
Jaguari	0,406250	22.772.754,18	0,712	5,82	14.473,98
Júlio de Castilhos	0,437500	43.932.896,42	0,716	5,65	21.618,63
Lagoa Vermelha	0,593750	52.715.545,40	0,738	7,41	18.259,65
Mostardas	0,250000	32.456.430,69	0,664	11,25	19.565,25
Nonoai	0,250000	27.658.970,15	0,702	11,02	18.344,47
Nova Hartz	0,281250	39.343.259,39	0,689	3,32	18.344,47
Nova Petrópolis	0,593750	45.332.097,34	0,780	2,02	21.295,43
Nova Prata	0,281250	52.463.739,97	0,766	2,88	34.586,76
Nova Santa Rita	0,343750	53.791.434,27	0,718	4,54	25.938,38
Osório	0,343750	193.517.899,69	0,751	4,19	18.253,16
Palmares do Sul	0,031250	29.839.979,63	0,715	8,09	19.129,95
Panambi	0,375000	87.659.432,64	0,761	2,96	26.267,90
Pinheiro Machado	0,156250	29.655.554,96	0,661	9,81	14.642,99
Piratini	0,093750	40.163.505,75	0,658	10,31	10.811,67
Planalto	0,281250	18.185.017,15	0,687	11,28	11.054,62
Portão	0,500000	68.663.302,97	0,713	4,63	23.601,42
Porto Xavier	0,312500	23.842.283,82	0,723	11,13	17.072,67
Quaraí	0,343750	33.502.776,25	0,704	5,6	12.552,50
Redentora	0,437500	20.152.161,32	0,631	16,28	8.236,63
Restinga Seca	0,250000	31.520.799,71	0,683	7,11	13.662,14
Rio Pardo	0,312500	58.278.081,95	0,693	8,23	14.082,93
Ronda Alta	0,156250	23.163.598,74	0,724	7,15	15.363,54
Salto do Jacuí	0,156250	32.112.619,59	0,687	8,57	16.639,30
Santa Vitória do Palmar	0,406250	65.217.499,29	0,712	6,47	17.213,98
Santo Antônio da Patrulha	0,321900	73.705.551,36	0,717	9,05	15.101,43
Santo Antônio das Missões	0,281250	24.552.640,10	0,686	9,31	16.581,60
Santo Augusto	0,468750	31.225.135,45	0,739	9,05	18.210,11
São Francisco de Assis	0,125000	39.109.901,18	0,675	8,68	12.037,61
São Francisco de Paula	0,093750	43.138.220,95	0,685	7,44	15.910,64
São Jerônimo	0,468750	35.928.117,40	0,696	8,54	14.916,57
São José do Norte	0,312500	38.785.504,57	0,623	17,37	10.739,80
São Lourenço do Sul	0,531250	78.542.710,01	0,687	5,01	12.674,70
São Sebastião do Caí	0,281250	48.460.633,22	0,739	3,51	19.451,62
São Sepé	0,125000	46.813.061,84	0,708	7,59	15.525,66
Sarandi	0,343750	42.768.890,85	0,777	5,02	21.770,87
Serafina Corrêa	0,468750	42.920.252,93	0,760	3,15	26.197,83
Sinimbu	0,000000	19.299.255,67	0,631	8,01	12.114,06
Sobradinho	0,281250	29.204.120,30	0,743	6,63	14.208,57
Tapejara	0,250000	43.713.229,38	0,760	3,69	28.696,92
Tapera	0,312500	24.629.346,18	0,747	5,18	25.222,94
Tapes	0,406250	29.719.166,94	0,695	6,98	14.056,88
Tenente Portela	0,375000	28.636.508,59	0,708	8,62	12.245,97
Torres	0,218750	83.886.324,52	0,762	4,6	13.272,02
Tramandaí	0,406250	129.005.224,52	0,719	4,08	11.204,68

Triunfo	0,437500	194.661.659,95	0,733	6,51	223.848,22
Tupanciretã	0,343750	53.494.255,88	0,709	5,5	23.275,79
Vale do Sol	0,093750	23.282.592,79	0,624	6,23	15.438,03
Vera Cruz	0,468750	50.970.280,21	0,737	4,7	18.417,96
Veranópolis	0,468750	62.934.980,74	0,773	2,8	31.702,27
Xangri-lá	0,312500	62.934.980,74	0,735	3,31	15.092,88
Média	0,319581383	50.229.040,32	0,714129032	6,292553191	20314,80202

Fonte: Elaborado pela autora.