

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

ANTONIO LEITE DA SILVA

EVIDENCIAÇÃO DE INFORMAÇÕES NAS PÁGINAS WEB DE PREFEITURAS
MUNICIPAIS MATO-GROSSENSSES: UMA ANÁLISE DE ADERÊNCIA À LEI DE
RESPONSABILIDADE FISCAL E À LEI DE ACESSO A INFORMAÇÃO

São Leopoldo

2013

Antonio Leite da Silva

EVIDENCIAÇÃO DE INFORMAÇÕES NAS PÁGINAS WEB DE PREFEITURAS
MUNICIPAIS MATO-GROSSENSSES: UMA ANÁLISE DE ADERÊNCIA À LEI DE
RESPONSABILIDADE FISCAL E À LEI DE ACESSO A INFORMAÇÃO

Dissertação apresentada como requisito parcial para a obtenção do título de Mestre pelo Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis da Universidade do Vale do Rio dos Sinos – UNISINOS.

Orientador: Prof. Dr. Clóvis Antônio Kronbauer

São Leopoldo
2013

Antonio Leite da Silva

EVIDENCIAÇÃO DE INFORMAÇÕES NAS PÁGINAS WEB DE PREFEITURAS
MUNICIPAIS MATO-GROSSENSSES: UMA ANÁLISE DE ADERÊNCIA À LEI DE
RESPONSABILIDADE FISCAL E À LEI DE ACESSO A INFORMAÇÃO

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-
graduação em Ciências Contábeis da Universidade
do Vale do Rio dos Sinos – UNISINOS como
requisito parcial para a obtenção do título de Mestre.

Área de atuação: Ciências Sociais e Aplicadas

Aprovado em 25 de Setembro de 2013.

BANCA EXAMINADORA

Presidente / Orientador: Prof. Dr. Clóvis Antonio Kronbauer - UNISINOS

Prof. Dra. Marcia Biacnchi - UFRGS

Prof. Dr. Ernani Ott - UNISINOS

Prof. Dr. Carlos Alberto Diehl - UNISINOS

S586e

Silva, Antonio Leite da.

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 / Antonio Leite da Silva. – 2013.

116 f. : il. ; 30 cm.

Dissertação (mestrado) – Universidade do Vale do Rio dos Sinos, Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, 2013.

"Orientador: Prof. Dr. Clóvis Antônio Kronbauer."

1. Brasil Lei de responsabilidade fiscal (2000). 2. Brasil. Lei de acesso à informação (2011). 3. Evidenciação das informações. 4. Transparência na administração pública. I. Título.

CDU 657

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)
(Bibliotecário: Flávio Nunes – CRB 10/1298)

*Dedico este trabalho a minha esposa e filho, razão da minha vida,
Aos meus pais, Sr. Feliciano e D. Ambrósia sempre incentivadores
neste processo de conhecimento.*

AGRADECIMENTOS

Agradeço a DEUS por estar comigo em todos os momentos da minha vida, dando-me força, esperança e sabedoria.

A minha esposa Eliane, pelo apoio e compreensão, pelo tempo que estive distante, mesmo assim sempre me incentivou para conclusão deste trabalho.

Ao meu filho André Leite Figueredo, pela força que o mesmo tem, pois superou a minha ausência. TE AMO.

Agradeço ao meu Pai Sr. Feliciano e a minha Mãe, D. Maria, e meus irmãos pelo incentivo por muitas broncas que me deram.

Ao pastor Santiago da primeira igreja Batista de Cáceres, pelas orações e palavras de conforto nos momentos de angústia espiritual.

Agradecimento especial ao Prof. Dr. Clóvis Antônio Kronbauer, Orientador e ao Prof. Dr. Ernani Ott, que com paciência, atenção e sabedoria me conduziram auxiliando para concluir este trabalho.

Em nome da Prof.^a Dra. Cléa Beatriz Macagnan, agradeço a todos os professores do programa Minter pela dedicação e apoio.

Em nome da Sr^a Luciana Grimaldi, agradeço a todos os funcionários da Unisinos, que prontamente atenderam as solicitações por mim requeridas.

Ao Prof. Ms. Adriano Silva, Magnífico Reitor, Prof.^a Dra. Áurea R. A. Ignácio, Pró-reitora de Pesquisa e Pós-graduação, Prof. Ms. Ariel Lopes Torres, Pró-reitor de Gestão Financeira da Universidade do Estado de Mato Grosso, pela oportunidade de ingresso no programa Minter Unisinos/Unemat.

Em nome da minha amiga Cleuza, agradeço a todos meus colegas de estudo, que durante anos deram força nos momentos em que estivemos juntos, unidos em busca de um só objetivo.

Enfim, agradeço a todos aqueles que contribuíram para que eu pudesse chegar até aqui, meu muito obrigado e que Deus nos abençoe.

RESUMO

No presente estudo buscou-se avaliar o nível de aderência às exigências na evidenciação de informações requeridas pela Lei de Responsabilidade Fiscal e Lei de Acesso a Informação, 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 na LRF e LAI, totalizando 32 indicadores de informação. No referencial teórico foram abordados os conceitos de governança aplicada ao contexto de gestão e transparência pública. A pesquisa é classificada como aplicada, quantitativa, descritiva e documental. A amostra é formada por 56 municípios do Estado de Mato Grosso, que possuem população acima de 10 mil habitantes e mantêm portal de acesso a internet. Os dados foram coletados nas *websites* dos municípios que compõem a amostra, no mês de maio de 2013. Destaca-se que os municípios foram segregados por cinco grandes mesorregiões. Os resultados apontam para uma baixa aderência nos municípios mato-grossenses pesquisados, aos preceitos estabelecidos na LRF e LAI quanto a transparência na gestão. No que tange à conformidade com o que requer LRF a média de conformidade encontrada foi de 29,69%, enquanto que o índice médio de conformidade com o que requer a LAI foi de apenas 18,23%. Com estes níveis de conformidade em relação à LRF e a LAI, observou-se um índice geral de conformidade 24,11%. Os municípios que mais informações divulgaram foram os da mesorregião Sudoeste de Mato Grosso, com um Índice Geral Médio de 27,68%. A Lei de Diretrizes Orçamentárias anteriores foi o item de conformidade inerente LRF mais divulgado, sendo que está presente em 38 *website* dos municípios pesquisados. Já a Permissão para gravação de relatórios eletrônicos foi o item de conformidade com a LAI evidenciado por 47 municípios da amostra. Observou-se ainda, a partir de testes de diferença de média, que os municípios com maior PIB, maior RCL e maior orçamento anual, tendem a divulgar mais informações dentre as requeridas pela LRF e pela LAI. Assim, concluiu-se que os municípios mato-grossenses estudados, não estão divulgando adequadamente as informações requeridas pela Lei de Responsabilidade Fiscal e Lei de Acesso a Informação.

Palavras-Chave: Lei de Responsabilidade Fiscal, Lei de Acesso a Informação, Evidenciação de Informações, Transparência na Gestão Pública.

ABSTRACT

In the present study we attempted to assess the level of compliance with the requirements on information disclosure required by the Fiscal Responsibility Act and the Access to Information Act, in municipalities of Mato Grosso. The adherence level of municipal public management was observed from compliance index prepared based on the precepts established in the LRF and LAI, totaling 32 indicators of information. In theoretical reference were approached governance concepts applied to the context of management and public transparency. The research is classified as applied, quantitative, descriptive and documental. The sample consists of 56 municipalities in the state of Mato Grosso, which have populations above 10,000 inhabitants and maintains portal for internet access. Data were collected on websites of municipalities that compose the sample, in the month of May 2013. It is highlighted that the municipalities were segregated by five large middle regions. The results indicate a low adherence in Mato Grosso municipalities surveyed, the precepts established in the LRF and LAI as transparency in management. Regarding accordance with the LRF requires the average compliance found was 29.69%, while the average rate of accordance with requiring the LAI was only 18.23%. With this level of accordance to the LRF and LAI we observed an overall compliance of 24.11%. The municipalities that reported more information from the middle Southwest of Mato Grosso, with an average General Index of 27.68%. The previous Budget Guidelines Law was the item of compliance inherent LRF most publicized, and is present in 38 websites of the municipalities surveyed. Permission for recording electronic reports was the item according to LAI evidenced by 47 sampled municipalities. It was also observed from tests of mean differences, that municipalities with higher GDP, higher RCL and higher annual budget, tend to disclose more information among those required by LRF and the LAI. Thus, it was concluded that the Mato Grosso municipalities studied, are not adequately disclosing the information required by the Fiscal Responsibility Act and the Access to Information Act.

Keywords: Fiscal Responsibility Act, Access to Information Act, Information Disclosure, Transparency in Public Management.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1– Novo Modelo Contábil Brasileiro	33
Figura 2 – Sistema de Informação Contábil Governamental com Inclusão do Subsistema de Custos	35
Figura 3 – Os Pilares da Lei de Responsabilidade Fiscal.....	36
Figura 4 – Mapa de Mato Grosso por Mesorregiões	82

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Estatística Descritiva da Amostra.....	70
Tabela 2 – Níveis Médios de Conformidade da Mesorregião Centro-Sul	72
Tabela 3 – Níveis Médios de Conformidade da Mesorregião Norte.....	74
Tabela 4 – Níveis Médios de Conformidade da Mesorregião Nordeste.....	76
Tabela 5 – Níveis Médios de Conformidade da Mesorregião Sudeste.....	78
Tabela 6 – Níveis Médios de Conformidade da Mesorregião Sudoeste.....	80
Tabela 7 – Conformidade na Divulgação por Itens da Lei de Responsabilidade Fiscal	83
Tabela 8 – Conformidade na Divulgação por Itens da Lei de Acesso a Informação por Mesorregião	86
Tabela 9 – Índices de Conformidades por Partido Político	88
Tabela 10 – Níveis Médios de Transparência Considerando o Orçamento dos Municípios...	91
Tabela 11 – Níveis Médios de Transparência Considerando a RCL dos Municípios.....	91
Tabela 12 – Níveis Médios de Transparência Considerando o PIB Anual dos Municípios	92
Tabela 13 – Níveis Médios de Transparência Considerando a População dos Municípios	93
Tabela 14 – Níveis Médios de Transparência Considerando a Extensão Territorial dos Municípios.....	94

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – Visitas ao Portal Transparência.....	52
Gráfico 2 – Índice de Conformidade: Todas as Mesorregiões	71
Gráfico 3 – Níveis Médios de Conformidade da Mesorregião Centro-Sul	73
Gráfico 4 – Níveis Médios de Conformidade da Mesorregião Norte.....	75
Gráfico 5 – Níveis Médios de Conformidade da Mesorregião Nordeste	77
Gráfico 6 – Níveis Médios de Conformidade da Mesorregião Sudeste	79
Gráfico 7 – Níveis Médios de Conformidade da Mesorregião Sudoeste	81
Gráficos 8 – Conformidade na Divulgação por Itens da Lei de Responsabilidade Fiscal	85
Gráfico 9 – Conformidade na Divulgação por Itens da Lei de Acesso a Informação.....	87
Gráfico 10 – Índice de Conformidade por Partido Político.....	90

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Competências do Dirigente Público Brasileiro	26
Quadro 2 – Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público Vigentes	32
Quadro 3 – Penalidades da Lei de Responsabilidade Fiscal	39
Quadro 4 – Boas Práticas de Transparência Governamental	44
Quadro 5 – Demonstrativo das Leis de Acesso a Informação.....	45
Quadro 6 – Síntese da Lei, Nº 12.527, de Acesso a Informação.....	49
Quadro 7 – Estudos Nacionais Sobre a Transparência na Gestão Pública.....	54
Quadro 8 – Pesquisas Internacionais Sobre a Transparência na Gestão Pública	59
Quadro 9 – Amostra da Pesquisa: Municípios de Mato Grosso e Suas Mesorregiões.....	65
Quadro 10 – Indicadores de Conformidade da Lei de Responsabilidade Fiscal.....	66
Quadro 11 – Indicadores de Conformidade da Lei de Acesso a Informação.....	66
Quadro 12 – Resumo da Metodologia Utilizada na Pesquisa	68

LISTA DE ABREVIATURAS

§	Parágrafo
Art.	Artigo
DEC	Decreto
DEL	Decreto Lei
Dra.	Doutora
hab.	Habitantes
Inc.	Inciso
KM	Quilômetro
Ms.	Mestre
p.	Página
Prof.	Professor
Prof.^a	Professora
Sr^a	Senhora

LISTA DE SIGLAS

4MAR	São José dos Quatro Marcos
AARA	Alto Araguaia
ABOA	Água Boa
AGAR	Alto Garças
ARAP	Araputanga
AREN	Arenópolis
ARIP	Aripuanã
ATRICON	Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil
BA	Bahia
BBUG	Barra do Bugres
BGAR	Barra do Garça
BP	Balanco Patrimonial
BRAS	Brasnorte
CACE	Cáceres
CAPES	Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior
CARL	Carlinda
CBAA	Cuiabá
CF/88	Constituição Federal de 1998
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CGUI	Chapada dos Guimarães
CLAU	Cláudia
CM	Câmaras Municipais
CNOV	Campo Novo do Parecis
COLI	Colíder
COLN	Colniza
COMO	Comodoro
CONSOCIAL	Conferência Nacional Sobre Transparência e Controle Social
COTR	Cotriguaçu

CVM	Comissão de Valores Mobiliários
DF	Demonstrações Financeiras
DFC	Demonstração do Fluxo de Caixa
DIAM	Diamantino
DLPAC	Demonstração do Lucro ou Prejuízos acumulados
DMPL	Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido
DRE	Demonstração do Resultado do Exercício
DVA	Demonstração do Valor Adicionado
EFS	Entidades Fiscalizadoras Superiores
E-GOV	Governo Eletrônico
EUA	Estados Unidos da América
FMI	Fundo Monetário Internacional
FNAT	Feliz Natal
GNOR	Guarantã do Norte
GO	Goiânia
GUIR	Guiratinga
IASB	International Accounting Standards Board
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
IC	Indicadores de Conformidades
IC's LAI	Indicador de Conformidades da Lei de Acesso a Informação
IC's LRF	Indicador de Conformidades da Lei de Responsabilidade Fiscal
IC's GERAL	Indicador de Conformidades Geral
IDH-M	Índice de Desenvolvimento Humano Municipal
IED	Investimento estrangeiro direto
IFAC	International Federatios of Accountants
ITIQ	Itiquira
JACI	Jaciara
JAUR	Jauru
JUIN	Juína
JUSC	Juscimeira

LAI	Lei de Acesso a Transparência
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LOA	Lei Orçamentária Anual
LQF	Lei de Qualidade Fiscal
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
LVER	Lucas do Rio Verde
MARC	Marcelândia
MATU	Matupá
MIRA	Mirassol d'Oeste
MT	Mato Grosso
MUTU	Nova Mutum
NBAN	Nova Bandeirantes
NBC T	Normas Brasileira de Contabilidade Técnica
NBCASP'S	Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público
NCAN	Nova Canaã do Norte
NICAPS's	Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público
NLIV	Nossa Senhora do Livramento
NOBR	Nobres
NPM	New Public Management
NXAV	Nova Xavantina
OCDE	Organisation Economic Co-operations and Development
ONU	Organização das Nações Unidas
PARA	Paranatinga
PAZE	Peixoto de Azevedo
PFC's	Princípios Fundamentais de Contabilidade
PIB	Produto Interno Bruto
PITA	Paranaíta
PLAC	Pontes e Lacerda
PLES	Primavera do Leste
PMM	Portal de Transparência da Prefeitura Municipal de Manaus

PPA	Plano Plurianual
PPRE	Pedra Preta
PROMOEX	Programa de Modernização do Sistema de Controle Externo dos Estados, Distrito Federal e Municípios Brasileiros
RCL	Receita Corrente Líquida
RGF	Relatório de Gestão Fiscal
ROES	Rosário Oeste
ROND	Rondonópolis
RREO	Relatório Resumido de Execução Orçamentária
S/A	Lei das Sociedades Anônimas
SEPLAN	Secretaria de Planejamento
SIAFI	Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal
SIC	Serviço de informações ao cidadão
SIDOR	Sistema Integrado de Dados Orçamentários
SINO	Sinop
SJRC	São José do Rio Claro
SLEV	Santo Antônio do Leverger
SORR	Sorriso
TAPU	Tapurah
TCU	Tribunal de Contas da União
TI	Tecnologia de Informação
TNOV	Terra Nova do Norte
TSER	Tangará da Serra
UFMG	Universidade Federal de Minas Gerais
VERA	Vera
VGDE	Várzea Grande

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	19
1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO	19
1.2 PROBLEMA DE PESQUISA	21
1.3 OBJETIVOS	21
1.3.1 Objetivo Geral	21
1.3.2 Objetivos Específicos	21
1.4 RELEVÂNCIA DO ESTUDO	22
1.5 DELIMITAÇÃO DO ESTUDO.....	23
1.6 ESTRUTURA DA DISSERTAÇÃO	23
2 REFERENCIAL TEÓRICO	24
2.1 GESTÃO PÚBLICA	24
2.2 CONTABILIDADE PÚBLICA	29
2.3 LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL	35
2.4 TRANSPARÊNCIA NA GESTÃO PÚBLICA E LEI DE ACESSO À INFORMAÇÃO	42
2.5 EVIDENCIAÇÃO DE INFORMAÇÕES NA GESTÃO PÚBLICA	50
2.6 ESTUDOS PRECEDENTES SOBRE TRANSPARÊNCIA NA GESTÃO PÚBLICA...	53
3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	63
3.1 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA	63
3.2 POPULAÇÃO E AMOSTRA DA PESQUISA	64
3.3 COLETA, TRATAMENTO E ANÁLISE DOS DADOS	65
4 ANÁLISES DE RESULTADOS	69
4.1 ANÁLISE GERAL DA AMOSTRA	69
4.2 ANÁLISE DOS NÍVEIS DE TRANSPARÊNCIA POR MESORREGIÃO.....	72
4.3 ANÁLISE DA CONFORMIDADE EM RELAÇÃO AOS ITENS NORMATIVOS	82
4.4 ANÁLISE DA TRANSPARÊNCIA CONSIDERANDO CARACTERÍSTICAS POLÍTICAS, ECONÔMICAS E GEOGRÁFICAS DOS MUNICÍPIOS.	88
5 . CONSIDERAÇÕES FINAIS	96
5.1 CONCLUSÕES	96
5.2 RECOMENDAÇÕES PARA ESTUDOS FUTUROS.....	98
APÊNDICES	112

1. INTRODUÇÃO

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO

A administração pública vem passando por profundas mudanças no mundo todo, situação que não é distinta no Brasil. Estas mudanças estão relacionadas à gestão pública eficaz e à publicidade dos atos de gestão, materializadas no acesso às informações pelos cidadãos.

A busca pela gestão pública eficaz e transparente tem respaldo nas mudanças em curso na contabilidade governamental brasileira, propostas pelas Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao Setor Público (NBCASP's).

Para Mauss e Souza (2008), estas mudanças estão preconizadas na denominada Reforma Administrativa do estado brasileiro, cujo marco inicial foi a Emenda Constitucional nº 19 de 1998, a qual dispõe sobre os princípios e as normas de administração pública, visando impor o controle das finanças e direcionar a administração na busca da eficiência gerencial e de uma gestão pública eficaz.

Para Lima et al. (2001), a missão do administrador público se relaciona ao uso eficiente dos recursos públicos no atendimento das necessidades públicas. A afirmação dos autores tem respaldo na Lei Complementar nº 101/2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF, que em seu primeiro artigo destaca ser seu objetivo o estabelecimento de uma gestão fiscal responsável (BRASIL, 2000). A responsabilidade na gestão fiscal implica uma ação planejada e transparente.

A Lei Complementar nº 131/2009, veio reforçar a transparência da gestão fiscal, pois acrescentou dispositivos à LRF, que determina a todos os entes federados disponibilizar em “tempo real” informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira (BRASIL, 2009). Para Bicalho (2009) a lei traz uma modificação importante ao acrescentar sanção para o ente federativo que não disponibilizar as informações, tal como a impossibilidade de receber transferências voluntárias.

Diversos instrumentos foram estabelecidos para atender não só os dispositivos da LRF, mas também a outros constitucionais sobre a prestação de contas e mais importante, para abrigar a todo o pleito da sociedade brasileira por transparência e acesso à informação.

Nesse sentido a Lei de Crimes Fiscais (Lei nº 10.028/2000) no tocante à responsabilização da gestão fiscal, criou o Programa de Modernização do Sistema de Controle

Externo dos Estados, Distrito Federal e Municípios Brasileiros (PROMOEX), através de iniciativa da Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil (ATRICON). Tal programa, já em sua segunda fase, objetiva fortalecer o sistema de controle externo como instrumento de cidadania, incluindo o aperfeiçoamento das relações intergovernamentais e interinstitucionais (PROMOEX, 2010).

O portal transparência objetivando ser um dos principais meios de prestação de contas à sociedade, disponibiliza a execução financeira dos programas do governo, no âmbito federal Alves (2011). O autor afirma ainda, que o mesmo portal disponibiliza as transferências de recursos federais da União aos Estados, Municípios e Distrito Federal, bem como informações sobre os recursos federais transferidos diretamente ao cidadão e os gastos diretos realizados pelo Governo Federal.

Os sistemas de compras eletrônicas têm sido considerados grandes ferramentas de controle e transparência adotadas por diferentes governos no mundo todo, com a perspectiva básica e busca de alocação eficaz dos recursos, colaborando assim para a melhoria dos gastos públicos (ALVES; SILVA E FONSECA, 2008).

Nesse sentido, Alves (2011) afirma que o ComprasNet, portal eletrônico, disponibiliza informações sobre processos de compra do governo no âmbito federal. Para Fernandes (2005, B), o ComprasNet tem despertado grande interesse no contexto de disseminação internacional e granjeado reconhecimento como prática de governo eletrônico, com inovações na divulgação das informações sobre compras e licitação na internet.

A transparência na gestão pública exige uma política específica. Informar à sociedade sobre os seus direitos e incentivar uma cultura de abertura no seio do governo são aspectos essenciais, para que os fins de uma legislação de acesso à informação sejam alcançados.

Nesse sentido, a aprovação da Lei Federal nº 12.527/2011, denominada Lei de Acesso a Informação (LAI), a qual passou a vigorar em Maio de 2012, regulamenta o direito de livre acesso às informações sob responsabilidade do poder público, disposto no art. 5º da CF/88, solidificando o regime democrático de direito no país, expandindo a participação cidadã e fortalecendo os instrumentos de controle da gestão pública.

De acordo com Condeixa (2012), a LAI veio conferir transparência ao Estado brasileiro, que é um requisito essencial para a democracia. Sem informação o cidadão não pode exercer plenamente a participação política nem resguardar seus direitos. Segundo Tobias (2012), esse fato representa um marco regulatório, e uma grande mudança no paradigma da transparência pública no Brasil, na medida em que estabelece o acesso como regra, e o sigilo como exceção. O mesmo ator afirma que a partir da lei de acesso à informação, qualquer

cidadão poderá solicitar acesso às informações públicas, seja da administração direta ou indireta, de qualquer dos poderes e entes da federação, embora não sejam classificadas como sigilosas pelo Estado.

Assim, após esta breve contextualização do tema, será apresentado a seguir, o problema que este estudo pretende responder.

1.2 PROBLEMA DE PESQUISA

Diante da contextualização apresentada, este estudo pretende responder à seguinte questão de pesquisa:

Qual o nível de aderência às exigências de evidenciação de informações requeridas pela LRF e LAI, em municípios mato-grossenses?

1.3 OBJETIVOS

Com o propósito de responder à questão de pesquisa, são apresentados na sequência, os objetivos geral e específicos da presente dissertação.

1.3.1 Objetivo Geral

Avaliar o nível de aderência às exigências de evidenciação de informações requeridas pela LRF e LAI, em municípios mato-grossenses.

1.3.2 Objetivos Específicos

Para atingir o objetivo geral estabelecido, foram definidos os seguintes objetivos específicos:

- Elaborar e analisar índices de transparência nos municípios da amostra a partir das exigências dispostas na LRF e na LAI a partir da divulgação de informações nas páginas *Website*;
- Analisar os níveis de transparência nos municípios da amostra, considerando a região geográfica e cada item de divulgação exigido pela LRF e pela LAI; e

- Analisar a existência de diferentes níveis de cumprimento de exigências de transparência requeridas pela LRF e pela LAI, considerando características políticas, econômicas e geográficas dos municípios.

1.4 RELEVÂNCIA DO ESTUDO

O estudo tem como foco a aderência aos dispositivos da LRF e LAI, nas páginas *Website* dos municípios mato-grossenses, considerando que transparência na gestão pública municipal se sobressai como fato relevante devido às transformações ocorridas na Administração Pública, além de facilitar as discussões, preparando o cidadão para o exercício pleno da democracia.

Para Avelino et al. (2012), os entes públicos são cada vez mais exigidos pela sociedade no sentido de evidenciar uma maior quantidade de informações, destacando também, a qualidade destas, como uma forma de prestação de contas mais eficaz de seus atos.

A população necessita de informações referentes à gestão das finanças públicas e participar de forma efetiva das decisões governamentais. A transparência na gestão pública torna-se mais eficaz quando as publicações dos atos administrativos são realizadas através de fontes oficiais de divulgação, tal como o Diário Oficial, porém outras não menos importantes são os jornais de grande circulação e as páginas oficiais na internet e, no caso de municípios, apresentam-se os boletins e murais de livre acesso, objetivando dar ciência e validação pública.

O estudo se torna também relevante pela possibilidade de o cidadão poder discutir a importância no acompanhamento da gestão, dos atos públicos, além de revelar aspectos da transparência das contas públicas.

Com as constantes manifestações ocorridas no Brasil no mês de junho 2013, a sociedade busca maior transparência dos atos administrativos e melhor alocação dos recursos nas três esferas administrativas do poder brasileiro. Mato Grosso não se absteve a essas manifestações, pois aproximadamente 45 mil pessoas vão às ruas da capital do Estado reivindicar melhorias na gestão pública (G1.globo.com, 2013).

Outro fator relevante do estudo é que avaliando o nível de aderência às exigências na evidenciação de informações requeridas pela LRF e LAI, é demonstrado o atual cenário dos municípios do Estado de Mato Grosso no cumprimento dos dispositivos legais.

Sendo assim, considera-se importante ampliar o conhecimento sobre transparência na gestão pública municipal considerando os preceitos estabelecidos na LRF e LAI, e que necessita de mais dados disponíveis para pesquisa. Portanto, este presente estudo é viável, pois poderá proporcionar subsídios para elaboração de futuras pesquisas.

1.5 DELIMITAÇÃO DO ESTUDO

Este estudo abordou a questão da transparência na divulgação de informações acerca da gestão pública por meio de portais eletrônicos dos municípios Mato-grossenses, com base nos preceitos requeridos pela LRF e LAI.

Este estudo foi realizado no âmbito do segmento da Administração Pública Municipal, especificamente aos municípios com população acima de 10.000 habitantes e que possuem sítio online na *Website*, com extensão “.gov.br”.

O exame está delimitado ao Estado de Mato Grosso, abrangendo todos os municípios aos quais a LRF e LAI estabelecem obrigatoriedade de divulgação de informações nas *websites*.

1.6 ESTRUTURA DA DISSERTAÇÃO

A dissertação está estruturada em cinco capítulos. Primeiramente este capítulo introdutório, constituído dos subtítulos: Contextualização, Problema de Pesquisa, Objetivos compreendendo o Objetivo Geral e os Objetivos Específicos, Justificativa e Delimitação do Estudo.

O Capítulo seguinte está dedicado à revisão da literatura inerente ao estudo, com ênfase em Gestão Pública, Contabilidade Pública, Lei de Responsabilidade Fiscal, Transparência na Gestão Pública e Lei de Acesso à Informação, Evidenciação Contábil, Evidenciação de Informações na Gestão Pública e Estudos Precedentes.

No Capítulo 3 são abordados os aspectos metodológicos da pesquisa, destacando-se a classificação da pesquisa quanto à sua natureza, seus objetivos, a abordagem do problema, a população e amostra, procedimentos de coleta de dados e técnicas de análise de dados.

O Capítulo 4 está dedicado à Análise dos Resultados encontrados no estudo. No Capítulo 5, constam as considerações finais, bem como as recomendações para estudos futuros, seguidas das referências e apêndices.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 GESTÃO PÚBLICA

A gestão pública vem passando por profundas mudanças em todo o mundo, tais mudanças estão relacionadas à gestão pública eficaz e a publicidade dos atos de gestão, materializados no acesso às informações pelos cidadãos. Para Ferreira (1996), o desafio de reformar o Estado está localizado no contexto de mudanças no âmbito social, político e econômico que identificam o momento. No entanto, o desafio de transformar impõe dentre outras tarefas a necessidade de atualizar suas funções. Para Moreira Neto (1998), de acordo com experiências internacionais, reforma de estado tem como denominador comum uma crise, que desemboca em crise administrativa. Bresser Pereira (1998) afirma que uma das características comuns aos países que vem adotando novo modelo de gestão pública é a experiência em crises econômicas e fiscais, as quais desencadearam em uma busca pela eficiência e eficácia no sentido de reduzir os custos de prestação de serviços públicos.

De acordo com Ferreira (1996), a reforma de gestão nos EUA inicia-se na expressão “reinventar”, com significado de adequar. Este novo cenário tem como fundamento princípios direcionados à viabilização de um novo paradigma para a gestão pública.

A reinvenção do governo, segundo Abrucio (1997), deverá ser atingida ainda, garantindo o princípio da equidade. A definição de governo catalisador não tem objetivo de reduzir o Estado, mas sim mudar a direção dos atos de governo, a fim de se ter uma maior aproximação entre Estado-Mercado e Governo-Sociedade.

Souza (2001) afirma que na Austrália a reforma é aplicada na gestão financeira, nas ferramentas de controle financeiro, nos gastos e ajustes fiscais, enquanto que no México se adota caráter gerencial. As reformas onde a concentração encontra-se mais forte são os países do leste europeu e na Argentina, outros países como Chile, Tailândia e Coréia do Sul, priorizam a democratização.

Ferreira (1996) indica que no caso inglês o marco inicial do processo de renovação é o relatório Fulton, criado em 1968, tendo como marca registrada a clara separação entre Gestão e Política, com o intuito de garantir a neutralidade e proteger contra a rotatividade de poder.

Diante da confirmação de reformas do Estado brasileiro, Klering et al. (2010) identificam inicialmente três modelos básicos de gestão pública: o patrimonialista, o burocrático e o gerencial. Esses modelos básicos de gestão pública ocorrem no decorrer do tempo, sem que, contudo, qualquer um destes paradigmas tenha sido completamente

descartado. Mais recentemente, fortes tendências de reforma na gestão pública brasileira são evidentes, porém não abandonam aprendizados anteriores, no entanto, propõe-se novas alternativas de gestão para novos tempos.

Para Pollitt e Bouckaert (2002), os motivos para a reforma tem sua origem em um contexto internacional, com variação de tempo e de acordo com as situações e pontos particulares de cada um. Identificam-se três motivos, a crise econômica nos anos de 1980 e 1990; o desejo de diminuir um desempenho fraco do setor público em áreas significativas; e com o advento dos motivos iniciais, diversos países começam a estudar novas ferramentas de *accountability* pública.

De acordo com Meireles (2007), administração pública, na acepção operacional, é o desempenho perene e sistemático, legal e técnico, dos serviços próprios do Estado ou por ele assumidos em benefício coletivo. Por sua vez, Anthony e Herzlinger (1980) afirmam que as decisões dos gestores devem estar voltadas para a prestação do melhor serviço público possível, considerando os recursos disponíveis para tal. Neste contexto, o sucesso do gestor público deve ser aferido a partir da verificação do volume de serviços oferecidos, o seu resultado e a contribuição para o social.

Conforme Slomski (2012), a eficiência obteve status constitucional no Brasil quando foi incluída como princípio na CF/88. Entretanto, a eficácia é uma medida difícil de mensurar, dado o seu alto grau de subjetividade. Sendo assim, a eficácia é impetrada se o gestor possuir competências que beneficiem a sua procura e alcance na prestação de serviços públicos.

Para Longo (2003), essas competências não se limitam apenas a conhecimentos meramente técnicos, dependem de um conjunto de atributos, entre os quais devem conter motivos, traços de caráter, conceito de si mesmo, atitudes ou valores, habilidades e capacidades cognitivas ou de conduta.

No Quadro 1 apresentam-se os tipos e competências do dirigente público brasileiro, de acordo com estudo de Slomski (2012).

Quadro 1 – Competências do Dirigente Público Brasileiro

Tipo	Competências
Fundamentais/genéricas	<ul style="list-style-type: none"> • Comprometimento com o serviço público • Trabalho em equipe e trabalho coletivo • Conhecimento da máquina pública • Sensibilidade social • Negociação e Comunicação • Capacidade de lidar com o público • Capacidade de promover o envolvimento da sociedade • Conhecimento das normas e legislação
Organizacionais	<ul style="list-style-type: none"> • Conhecimento da administração pública • Capacidade de aprender • Comunicação e Negociação • Planejamento educacional • Metodologias de consumo • Prospecção de conhecimentos em gestão pública • Gestão de escola de governo • Conhecimento de ferramentas de TI e sistemas governamentais • Visão sistêmica e integrada da Administração pública
Gerenciais	<ul style="list-style-type: none"> • Liderança de equipe • Senso de direção e Comprometimento • Gestão integrada e estratégia de recurso (capacidade de planejamento) • Visão global de mundo, mas também local • Capacidade de análise e síntese • Implementação equilibrada das políticas públicas • Gestão de pessoas • Capacidade de gerar resultados efetivos • Compartilhamento de informação e de conhecimentos
Pessoais e interpessoais	<ul style="list-style-type: none"> • Ter iniciativa de ação e decisão • Cooperação e Competência técnica • Ser capaz de lidar com incertezas e ambiguidades • Ter capacidade de relacionamento interpessoal • Ter capacidade de inovação, encontrar soluções para os problemas, mesmo diante de adversidades • Ter autocontrole emocional • Ser capaz de lidar com situações novas , inusitadas e complexas

FONTE: Adaptado de Slomski (2012).

Conforme se pode observar no Quadro 1, o principal objetivo é identificar novas competências necessárias ao dirigente público brasileiro, classificadas quanto ao tipo em: (1) fundamentais/gerencias, quando o gestor tem comprometimento e conhecimento da máquina pública, a capacidade de trabalhar em equipe, sensibilidade social, envolvimento social e conhecimento das regras que norteiam a administração pública; (2) Organizacionais, compostas pela capacidade de aprender, conhecimento de ferramentas de Tecnologias de Informação (TI), planejamento educacional e conhecimento, visão sistêmica e integrada da Administração Pública; (3) Gerenciais, a forma com que se apresenta com o grupo de trabalho, senso de direção e comprometimento, ter capacidade de analisar e visão local e global das situações apresentadas, implementar políticas públicas, gerindo recursos de forma

integrada gerando resultados positivos efetivos, compartilhar as informações e conhecimentos; (4) Pessoais e interpessoais, refere-se a iniciativa de ação e decisão, autocontrole, capacidade de administrar situações novas, como também as inusitadas e complexas, mesmo diante de adversidades.

A modernização da gestão pública voltada para resultados, segundo Serra (2008), enfrenta novos desafios com auxílio da lógica gerencial, isto significa ter racionalidade econômica, com a finalidade de conseguir eficácia e eficiência, embasada em três propósitos fundamentais: (1) otimização do uso dos recursos; (2) transparência, equilíbrio e controle; (3) melhoria no desempenho.

Mauss e Souza (2008) mencionam que no caso particular brasileiro, estas mudanças estão preconizadas pela denominada Reforma Administrativa, cujo marco inicial foi a Emenda Constitucional nº 19, promulgada em 1998. A norma referida dispõe sobre os princípios e as normas de administração pública, visando impor o controle das finanças e direcionar a administração na busca da eficiência gerencial e de uma gestão pública eficaz.

Regulada pelo art. 2º da CF/88, a gestão pública brasileira está organizada em três poderes distintos e independentes entre si: Executivo, Legislativo e Judiciário. Nesta organização, é função do executivo realizar os serviços públicos necessários à coletividade, com o zelo e a eficiência requeridos (BRASIL, 1988).

Um dos mecanismos deste processo de reformas instituído no ano de 2000, a Lei Complementar 101, de 04 de Maio de 2000, denominada de Responsabilidade Fiscal (LRF), que já em seu primeiro artigo, no § 1º, destaca ser seu objetivo o estabelecimento de uma gestão fiscal responsável, como segue:

§ 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, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar.

No mesmo sentido, mesmo antes da LRF, Meireles (1999) já propunha que na execução dos serviços públicos, a administração pública deve pautar-se por seis princípios básicos, que são de observância permanente e obrigatória para o bom administrador, ou seja: legalidade, moralidade, impessoalidade, razoabilidade, publicidade e eficiência.

Lima et al. (2001) reiteram que a missão do administrador público se relaciona ao uso eficiente dos recursos públicos no atendimento das necessidades públicas. Essa eficiência relaciona-se à obtenção de um valor econômico dos benefícios gerados (receita econômica)

superior ao custo dos recursos consumidos para auferir essa receita. A avaliação de desempenho deve ser direcionada à apuração da eficiência econômica da atividade pública.

Esta afirmação é respaldada na LRF, que impôs ao gestor a necessidade de atuar com responsabilidade na gestão fiscal. Neste sentido, Wander, Pires e Deschamps (2003) destacam que a própria Constituição Federal no artigo 165 instituiu instrumentos de planejamento que devem ser utilizados de forma integrada e linear, que são: o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA). Estes instrumentos devem refletir informações sobre as políticas e programas de governo, com metas físicas e monetárias, que objetivam mensurar as ações, os custos e possibilitar o controle gerencial.

Cabe destacar, conforme estudos de Matus (1997), que o modelo de gestão pública é normativo, não tendo o gestor a liberdade para decidir e executar ações que não estejam previstas e permitidas pela legislação, o que torna seus movimentos previsíveis.

Nesse sistema de planejamento, o Plano Plurianual (PPA) representa um plano para quatro anos e, de acordo com o artigo 165, § 1º, da Constituição Federal, exige que sejam fixadas “as diretrizes, os objetivos e metas da administração pública para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada”, ou seja, apresenta as diretrizes estratégicas da entidade no longo prazo.

De acordo com Miranda e Libonati (2002), o PPA deve ser o planejamento estratégico público, que num segundo estágio será convertido para o plano operacional, ou seja, a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), sendo esta o próprio plano de ação para o exercício a que se refere. Como consta em sua denominação, a LDO estabelece as diretrizes para a elaboração da Lei Orçamentária Anual (LOA), que é o resultado final do planejamento operacional.

De acordo com Ansoff e McDoneel (1993), o pilar de sustentação do processo de gestão pública é o planejamento estratégico situacional que deve estar descrito no PPA e formando um documento único que norteará as ações dos agentes públicos durante os quatro anos de sua vigência. Este plano estratégico de longo prazo permitirá substituir a simples extrapolação de resultados passados para formar tendências e moldar o futuro da instituição.

Ainda, segundo os autores, o planejamento representa uma análise estratégica detalhada que compara as perspectivas futuras com os objetivos, para identificar e definir novas estratégias, que podem ser monitoradas constantemente. Para isso, são estabelecidas metas de desempenho que compõem os programas e orçamentos de operação que devem orientar as unidades operacionais em sua atividade cotidiana para a geração de resultados.

Uma vez fixadas as diretrizes estratégicas, deve-se convertê-las no planejamento operacional no qual são criados os planos de ação ou planos operacionais que detalham e orientam o alcance dos objetivos fixados e o sucesso do planejamento estratégico. É esse momento que garante que o planejado seja efetivamente operacionalizado por meio do orçamento, que é o produto final do planejamento operacional. Os objetivos definidos no planejamento estratégico são traduzidos em um orçamento individual elaborado em cada subunidade e que são consolidados pela contabilidade ou controladoria em um orçamento global, que no caso da administração pública é a LOA (MIRANDA; LIBONATI, 2002).

A execução do planejamento é representada pela ação. Segundo Caravantes, Panno e Kloeckner (2004), a ação é a ponte entre a intenção (plano) e a realização. A estratégia e o plano não passariam de uma intenção se os mesmos não fossem traduzidos em uma ação orientada para os fins. Portanto, o planejamento conduz à elaboração de planos que levam à ação, devendo trazer resultados.

A fase final do processo de gestão é o controle das ações que é alimentado pela avaliação dos processos e resultados. Sua função é oferecer um *feedback* aos gestores e a sociedade em geral, da relação planejamento e execução, eficiência e legalidade dos atos da gestão. Esse processo deve ser exercido em todas as fases do processo de gestão para garantir que o resultado final pretendido realmente aconteça.

Na seção seguinte são abordados os aspectos inerentes às mudanças em curso na contabilidade pública brasileira, com advento da *New Public Management*.

2.2 CONTABILIDADE PÚBLICA

A Contabilidade Pública, também denominada Contabilidade Governamental, é um dos ramos da contabilidade aplicada às entidades de direito público interno. No Brasil, a contabilidade pública é normatizada pela Lei Federal nº 4.320, de 1964. Para Kohama (2001), a contabilidade governamental pode ser definida como o ramo da contabilidade que estuda, orienta, controla e demonstra a organização e execução da Fazenda Pública, bem como o patrimônio público e suas variações.

Da mesma forma que nas empresas privadas, o gestor público tem na contabilidade um instrumento de informação para o controle e a análise dos fatos de natureza financeira. A Lei Federal nº 4320/64, em seu artigo 83, definiu que a contabilidade deve evidenciar 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, ou seja, a missão da contabilidade é universal e abrange todos os atos e fatos de gestão (MACHADO JR; REIS, 2008).

A contabilidade governamental opera como um sistema integrador de registros orçamentários, econômicos, financeiros e patrimoniais, com o objetivo de evidenciar todas as movimentações do patrimônio público e identificar seus responsáveis com vistas à prestação de contas, e para tanto devem ser aplicados os princípios de contabilidade (SILVA, 2002).

Segundo Machado Jr. e Reis (2008), a Lei 4320/1964 agrupou duas técnicas gerenciais em um único processo de gestão para a tomada de decisão e controle: o orçamento e a contabilidade. Como o orçamento reflete o resultado do planejamento operacional, discriminando os projetos e atividades que deverão ser executadas para a realização dos programas governamentais, ele também pode ser considerado como um instrumento de ligação entre os instrumentos de planejamento e de finanças, para tornar possível a operacionalização dos planos de governo e o controle organizacional.

O sistema de informação contábil está composto de uma estrutura de subsistemas contábeis, que são: orçamentário, financeiro, patrimonial e o compensado, que tem como objetivo evidenciar todos os fatos que afetam o patrimônio público. Assim, o sistema de informações contábeis registra as informações que permitem o conhecimento de operações de caráter financeiro, resultantes ou não da execução orçamentária e aquelas operações que possam vir a ter repercussão sobre o patrimônio no futuro, como: obrigações contratuais assumidas e que devem ser registradas no compensado por atos praticados pelo gestor (KOHAMA, 2001; MACHADO JR; REIS, 2008).

Atualmente, a contabilidade pública brasileira passa por um processo de reformulação e de convergência às Normas Internacionais de Contabilidade. Este processo de convergência se materializou a partir de 21/08/2009, quando o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) publicou as dez primeiras Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBCASP's, objetivando modernizar a contabilidade governamental brasileira de acordo com padrões internacionais de contabilidade pública.

Em março de 2004 o Conselho Federal de Contabilidade, enquanto órgão regulador das práticas contábeis no Brasil e membro da *International Federation of Accountants* (IFAC), editou a Portaria n° 37/2004, que instituiu o grupo de estudos voltado para a área pública, com a finalidade de estudar e propor normas de contabilidade aplicadas ao setor público – NBCASP's, de acordo com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NICASP's, editadas pela referida federação de âmbito internacional.

As NICASP's foram elaboradas pelo IFAC, a partir das Normas Internacionais de Contabilidade aplicáveis à Contabilidade Empresarial do IASB (*International Accounting Standards Board*). Em linhas gerais, as NICASP's dispõem sobre uma contabilidade patrimonial integral, o que requer o registro de todos os itens patrimoniais: bens, direitos e obrigações da entidade considerada (RIBEIRO FILHO; ET AL., 2009).

O Comitê Gestor da Convergência no Brasil foi criado pela Resolução CFC n.º 1.103/07, com a finalidade de traçar o plano de ação e coordenar o processo de convergência das normas brasileiras às internacionais nas áreas de auditoria, contabilidade pública e assuntos regulatórios. Desse modo, a contabilidade pública no Brasil, além de se aproximar dos padrões internacionais, possibilitará a consolidação e análise das demonstrações contábeis de maneira uniforme e harmonizada a estes padrões de abrangência global.

As principais premissas que fundamentaram as NBCASP's, segundo o CFC (2010) são: (1) Tratamento científico aos fenômenos e transações do Setor Público; (2) Aplicação integral dos Princípios Fundamentais de Contabilidade ao Setor Público; (3) Diferenciação entre Ciência Social Aplicada e legislação; (4) Integração entre fenômenos orçamentários, financeiros, patrimoniais, econômicos e fiscais; (5) Harmonização e uniformização consensual dos princípios contábeis e das boas práticas governamentais pelos entes federados (União, Estados, Distrito Federal e Municípios); (6) Construção coletiva, democrática, participativa e regionalizada com a classe contábil e suas representações; (7) Valorização do profissional da Contabilidade e das suas representações, no plano individual e coletivo; (8) Sistemas informatizados são ferramentas que contribuem para o aperfeiçoamento da contabilidade, do controle e da gestão pública, mas não se confundem com a Contabilidade; e (9) Alinhamento e convergência das Normas Brasileiras às Internacionais.

Até o presente momento foram publicadas onze Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao Setor Público, com a finalidade de aproximar a contabilidade pública aos preceitos da contabilidade privada. No Quadro 2 apresentam-se as NBCAP's com seus respectivos objetivos.

Quadro 2 – Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público Vigentes

NBCAP	Título	Objetivo
NBC T 16.1	Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação	Orientação geral e definições básicas que deverão nortear o desenvolvimento dos demais tópicos, dentro de uma coerência conceitual e científica.
NBC T 16.2	Patrimônio e Sistemas Contábeis	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.
NBC T 16.3	Planejamento e seus Instrumentos sob o Enfoque Contábil	Estabelecer as bases para o controle contábil do ciclo de planejamento, indispensável à gestão e ao controle da Administração Pública.
NBC T 16.4	Transações no Setor Público	Estabelecer conceitos, natureza e tipicidades das transações no setor público.
NBC T 16.5	Registro Contábil	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.
NBC T 16.6	Demonstrações Contábeis	Estabelecer o conjunto de demonstrações contábeis capazes de cumprir com a evidenciação dos principais aspectos da gestão pública.
NBC T 16.7	Consolidação das Demonstrações Contábeis	Visa o conhecimento e a disponibilização de macro agregados do setor público, a visão global do resultado e a instrumentalização do controle social.
NBC T 16.8	Controle Interno	Estabelecer os aspectos conceituais relevantes do controle interno e sua contribuição para o fortalecimento e a segurança do sistema de informação contábil.
NBC T 16.9	Depreciação, Amortização e Exaustão	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.
NBC T 16.10	Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos no Setor Público	Estabelecer critérios e procedimentos para a avaliação, reavaliação e mensuração de ativos e passivos integrantes do patrimônio de entidades do setor público.
NBC T 16.11	Custos no Setor Público	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

Fonte: CFC (2013).

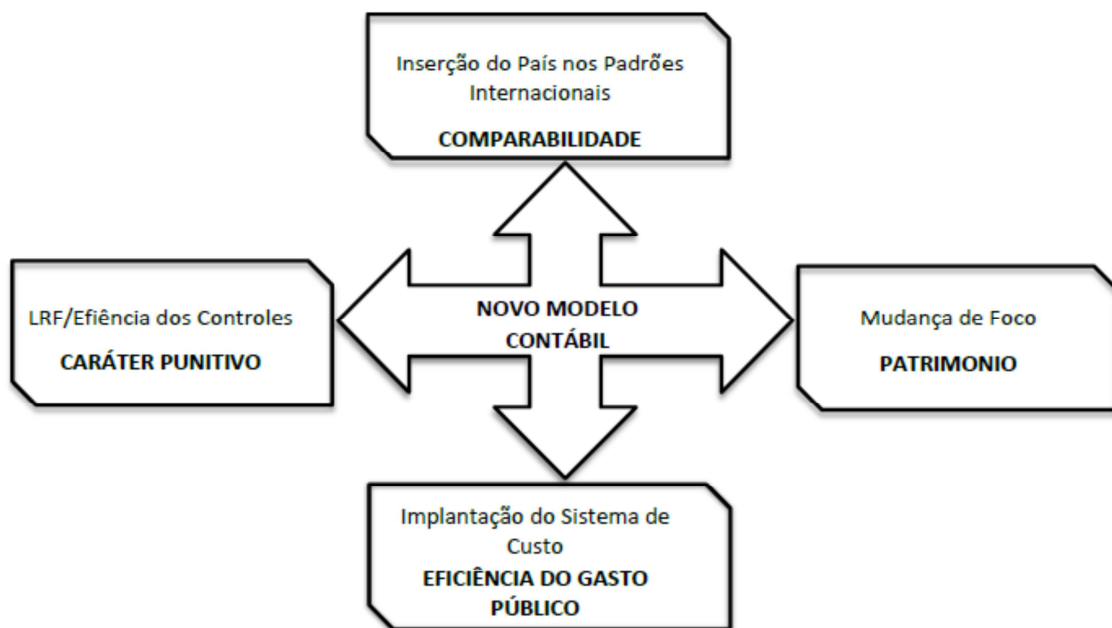
Conforme apresentado no Quadro 2, o principal objetivo dessas mudanças é fazer com que a área pública seja dotada de normas que possam fornecer a orientação contábil, em consonância com os Princípios Fundamentais de Contabilidade – PFC's, destacando-se as seguintes reestruturações: (1) Mudança no foco de controle orçamentário para patrimonial; (2) Implantação de um Sistema de Custos na Administração Pública; (3) Registros contábeis sob o princípio da competência; (4) Utilização de métodos de equivalência patrimonial; (5) Procedimentos para Consolidação das Demonstrações Contábeis; (6) Modernização dos procedimentos de Controle Interno; (7) Registro de Bens de Uso comum do povo; (8) Procedimentos para Depreciação, Amortização e Exaustão; (9) Inclusão de novas demonstrações contábeis tais como Demonstrativo dos Fluxos de Caixa e de Resultado

Econômico; (10) Mapeamento, avaliação de riscos e decisões para mitigar os riscos; e (11) Avaliação e mensuração de Ativos e Passivos utilizando-se dentre outros procedimentos, redução do valor recuperável (*impairment*) e valor de mercado ou valor justo (*fair value*).

Portanto, observa-se que o foco do novo modelo de contabilidade governamental é fortalecer o patrimônio da entidade pública, ou seja, é migrar do “conceito orçamentário de despesa” para o “custo associado ao serviço prestado”, objetivando um gasto público mais qualificado e transparente, em consonância com os princípios da LRF e da LQF.

O novo modelo contábil brasileiro preconizado a partir da edição das NBCASP's está alicerçado na busca da melhoria na qualidade do gasto público, estando relacionada à transparência dos atos de gestão. Este novo modelo pode ser sintetizado pelos aspectos apresentados na Figura 1.

Figura 1– Novo Modelo Contábil Brasileiro



Fonte: Elaborada com base em Ribeiro Filho *et al.* (2009); Nunes; Nunes (2010).

Observando os dados da Figura 1, merece destaque no novo modelo de contabilidade pública brasileira, o aspecto relacionado à implantação do Sistema de Custos, com o intuito de buscar a Eficiência do Gasto.

De acordo com afirmação de Lopes (2000), a contabilidade de custos deve produzir informações para os diversos níveis gerenciais de uma entidade, para auxiliar no processo de

planejamento, orçamento, execução, avaliação e controle, o que se aplica perfeitamente às operações da administração pública.

Conforme ressalta Silva (2002), a aplicação da contabilidade de custos nas atividades do Estado não difere da área empresarial, porque ambas visam estabelecer a comparabilidade dos custos com alguma unidade de medida pré-estabelecida. Treasury (1994) vê que a função e, conseqüentemente, os objetivos de um sistema de custos público diferem dos da iniciativa privada. Enquanto que na iniciativa privada seu objetivo principal é servir ao público interno embasando a tomada de decisão dos gestores, no setor público, além de suprir as necessidades dos usuários internos, destina-se também ao público externo para informar sobre os custos dos departamentos e dos serviços.

Com tal informação, a população e os órgãos de controle externo podem monitorar e mensurar a eficiência e economicidade da atividade pública, ou seja, a contabilidade gerencial e de custos pública também possui a missão de dar amparo informacional para a fiscalização das atividades públicas e atender a três funções primordiais:

1. Embasar as tomadas de decisões diárias que se seguem em todo o processo de gestão, desde o planejamento estratégico até o operacional, estabelecendo padrões para avaliação do desempenho e posterior controle das atividades;
2. Oferecer um *feedback* dos resultados aos gestores para um novo planejamento; e
3. Informar os resultados das atividades públicas para os órgãos fiscalizadores e para a sociedade (transparência).

O sistema da contabilidade governamental tal como apresentado na seção anterior, é subdividido em quatro subsistemas distintos como determina a legislação. Conforme propõe Lage et al. (2004), o subsistema de custos governamentais deve ser a integrado aos subsistemas já existentes, e relacionado de forma paralela como um quinto subsistema correlacionado.

Na Figura 2 pode-se observar a representação do novo sistema de informação contábil da Contabilidade Governamental, já com a inclusão do subsistema de custos.

Figura 2 – Sistema de Informação Contábil Governamental com Inclusão do Subsistema de Custos



Fonte: Mauss e Souza (2008, p. 21).

A partir da Figura 2, é possível observar que o subsistema de custos está relacionado de forma paralela com os demais subsistemas da contabilidade pública. Cabe ressaltar que mesmo com esta nova estrutura, o plano de contas atualmente utilizado na contabilidade pública pode continuar sendo mantido em todos os seus aspectos, sem qualquer alteração. Contudo, é necessário que seja criado um plano de contas de custos que busque as informações de forma integrada no subsistema orçamentário, quando da liquidação do empenho, que custeia as contas de custos (MAUSS; SOUZA, 2008).

2.3 LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

O crescente desenvolvimento de programas e projetos públicos tem sido uma preocupação ininterrupta para o Estado. A modernização das instituições estatais e as constantes crises econômicas mundiais determinam o que Tavares (2010) afirma ser o desejo de fortalecer uma situação macroeconômica. Como consequência formou-se um senso comum relativamente rápido para a aprovação da LRF. Nesse mesmo sentido, outro fator importante, mas não crucial, foi o evento da crise na Rússia em setembro de 1998, que promoveu a conscientização de que era preciso mudar o padrão.

Para Lopes e Slomski (2004) a consolidação do ciclo de reformas nas finanças públicas teve origem em 1980. Deu-se com a ocorrência da crise externa, a decretação da

moratória no ano de 1982 e a promulgação em 04 de Maio de 2000 da Lei Complementar nº 101, denominada Lei de Responsabilidade Fiscal.

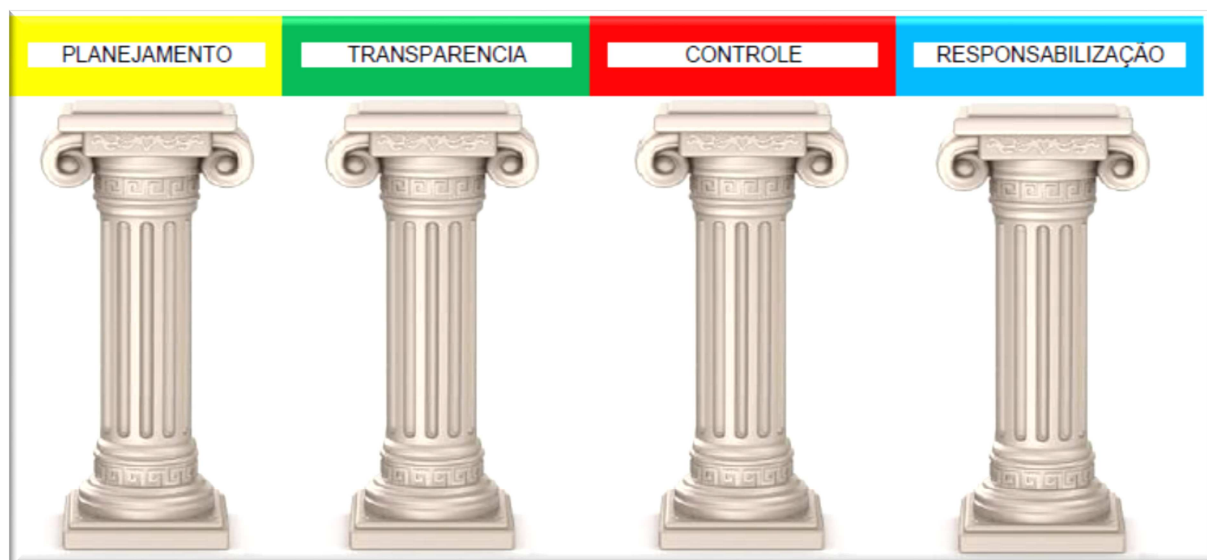
Esta lei complementar, ao estabelecer normas de finanças públicas, com ênfase na responsabilidade de gestão fiscal, implica em ação planejada e transparente. Devem obediência a LRF a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, estando compreendidos os poderes Executivo, Legislativo incluindo os Tribunais de Contas, o Judiciário e o Ministério Público. As administrações diretas, os fundos, as autarquias, fundações e empresas estatais dependentes (BRASIL, 2000).

A referida lei incorporou alguns princípios e regras oriundos de experiências internacionais, e algumas referências utilizadas, conforme Nascimento e Debus (2002), foram o *Fiscal Responsibility Act* (Nova Zelândia), o *Tratado de Maastricht* (Comunidade Europeia) e o *Budget Enforcement Act* (EUA).

Para Andrade e Fortes (2005) constituem-se como pilares da LRF, o planejamento, o controle, a transparência e a responsabilidade. Como consequência dos mesmos, Khair (2000), destaca que o conjunto desses princípios constitui o equilíbrio das contas públicas.

Na Figura 3 podem-se identificar os pilares da referida norma.

Figura 3 – Os Pilares da Lei de Responsabilidade Fiscal



Fonte: Elaborada com base em Andrade e Fortes (2005).

Nesse mesmo sentido, Kraemer (2003) menciona que o planejamento dará apoio técnico à gestão fiscal, por meio de ferramentas operacionais, tais como o PPA, LDO e a LOA. Por meio dessas ferramentas haverá as condições objetivas necessárias para programar a execução orçamentária e atuar na concretização dos objetivos e metas.

A autora observa, ainda, que o planejamento é o primeiro sustentáculo para que o Estado alcance o seu objetivo final, que é o bem-comum dos cidadãos. Na área administrativa e gerencial, a finalidade é a de identificar as metas e finalidades prioritárias e determinar modos operacionais que possibilitem garantir, no tempo conveniente, a estrutura e os recursos para a execução de ações (programas, planos, projetos e atividades) consideradas condescendentes e de interesse da sociedade.

Para Khair (2000), a transparência é efetivada com a evidenciação ampla, inclusive pela Internet, de quatro relatórios de acompanhamento da gestão fiscal, que permitem identificar receitas e despesas: Anexo de Metas Fiscais, Anexo de Riscos Fiscais, Relatório Resumido da Execução Orçamentária e Relatório de Gestão Fiscal.

A consolidação da transparência na LRF, segundo Sacramento e Pinho (2007), está ligada por um ciclo composto de três momentos distintos: (1) o art. 48, dispõe que a transparência da gestão fiscal, dentre outras, estimula a interação da sociedade através do orçamento participativo; (2) a determinação de que o PPA, LOA, a prestação de contas e seu parecer prévio, relatório resumido de execução orçamentária (RREO) e o Relatório de Gestão Fiscal (RGF) e as suas versões simplificadas, serão objeto de ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público nesse caso a internet; (3) mais diretamente ligada ao eixo do controle à obrigatoriedade de concretização de audiências públicas quadrimestrais, nas casas do Poder Legislativo com objetivo de avaliar o cumprimento das metas fiscais estabelecidas pelo Poder Executivo.

Para Kraemer (2003), o controle deverá ser promovido pela criação de novos relatórios de acompanhamento da gestão fiscal, além de obrigar a sua publicação, inclusive por meio de *Websites*. Nesse sentido, o aperfeiçoamento da transparência e qualidade das informações, exige uma ação fiscalizadora mais efetiva e contínua dos tribunais de contas. A exigência da transparência do planejamento e da execução da gestão fiscal é um dos atributos mais acentuados da LRF, com linguagem simples e objetiva (COELHO; FARIA 2009).

Do exposto acima, verifica-se que pelas características elencadas, a LRF encontra-se no rol das medidas que contribuem para o avanço formal da transparência na gestão pública no Brasil. Porém, a sua efetivação depende diretamente do pleno exercício da fiscalização e de seu cumprimento pelos órgãos de controle (SACRAMENTO; PINHO, 2007).

Nesse sentido, com vistas a dar efetividade aos dispositivos da LRF complementada pela Lei de crimes fiscais (Lei 10.028/00), no tocante à responsabilização da gestão fiscal, foi criado o Programa de Modernização do Sistema de Controle Externo dos Estados, Distrito Federal e Municípios Brasileiros (PROMOEX), através de iniciativa da Associação dos

Membros dos Tribunais de Contas do Brasil (ATRICON). Tal programa, já em sua segunda fase, objetiva fortalecer o sistema de controle externo como instrumento de cidadania, incluindo o aperfeiçoamento das relações intergovernamentais e interinstitucionais (PROMOEX, 2010).

As penalidades contidas na LRF, segundo Khair (2000), compõem os aspectos mais incisivos da lei. O descumprimento dos seus dispositivos leva o infrator à suspensão de vantagens, dentre as quais as transferências voluntárias. Existe, ainda, a possibilidade de aplicação de sanções, previstas em lei, para os responsáveis.

Conforme Kraemer (2003), somente as transferências relativas a ações de educação, saúde e assistência social não deverão sofrer quaisquer restrições, o que significa que a responsabilização do gestor não sofrerá prejuízos pela má conduta dos seus atos.

Culau e Fortis (2006) evidenciam que as penas de caráter pessoal foram hierarquizadas em níveis crescentes de punição: multa, perda do mandato, proibição de exercer cargo público, bloqueio de bens e até mesmo pena restritiva de liberdade. Cabe destacar também que os crimes contra o patrimônio público também ensejam reparação civil do dano praticado contra o erário público.

Os crimes contra as finanças públicas não eximem o seu autor de responsabilização civil do prejuízo determinado ao patrimônio público. Nesse sentido no Quadro 3, são destacadas algumas das penalidades previstas para os atos empreendidos em discordância LRF.

Quadro 3 – Penalidades da Lei de Responsabilidade Fiscal

Legislação	Transgressão à Lei	Punição		Legislação
		Fiscal	Penal	
LRF, Art. 48.	Não divulgar os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias, as prestações de contas e o respectivo parecer prévio, o RREO e o RGF e suas versões simplificadas.		Cassação do mandado	DEL 201, art. 4º inc. VII.
LRF, Art. 48. § Único	Não incentivar a participação popular e realizar audiências públicas, durante os processos de elaboração e discussão dos planos, LDO e orçamentos.		Cassação do mandado	DEL 201, art. 4º inc. VII.
LRF, Art. 49	Não disponibilizar as contas ao público no prazo estabelecido.		Cassação do mandado	DEL 201, art. 4º inc. VII.
LRF, Art. 52	Deixar de apresentar e publicar o Relatório Resumido da Execução Orçamentária no prazo e com o detalhamento previsto na lei	Proibição de receber transferência voluntária, exceto relativa a ações de educação, saúde e assistência social. Proibição de contratar operação de crédito, exceto as destinadas ao refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária (LRF, art. 52, § 2º)	Cassação do mandado	DEL 201, art. 4º inc. VII.
LRF, Art. 55.	Deixar de divulgar ou enviar ao Poder Legislativo e ao Tribunal de Contas o Relatório de Gestão Fiscal, nos prazos e condições estabelecidos em lei.	Proibição de receber transferência voluntária, exceto relativa a ações de educação, saúde e assistência social. Proibição de contratar operação de crédito, exceto as destinadas ao refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária (LRF, art. 55, § 3º).	Multa de 30% dos vencimentos anuais	Lei 10.028/2000. Art. 5º. Inc. I.

Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional, (2004).

O Quadro 3 apresenta as principais penalidades, a que os gestores públicos incorreram, referentes à divulgação e evidenciação dos relatórios previstos nos arts. 48, 49, 52 e 55, revelando que o gestor não está passível de punições previstas em lei pelos seus atos praticados.

Os instrumentos de planejamento que possuem obrigatoriedade de divulgação são: O PPA, que constitui o instrumento de planejamento estratégico das ações de qualquer ente da federação por um período de quatro anos. Deste instrumento derivam a LDO e LOA, nesse sentido, essa disposição não deve ser caracterizada como o cumprimento de um dispositivo legal, mas como uma ferramenta com objetivo de orientar as decisões e ações, por meio da formulação de diretrizes, finalidades e metas setoriais compatibilizadas (PIRES, 2009).

Com o advento da LRF, o PPA trouxe uma completa alteração de natureza estrutural. O plano passa a ser organizado por programas com o intuito de dar solução a problemas específicos, com objetivos claros e indicadores de performance (PROCOPIUCK et al., 2007). À LDO, por sua vez, cabe o objetivo de estabelecer a ligação entre os dois instrumentos, evidenciando do PPA os investimentos e gastos prioritários que deverão compor a LOA e definir as regras e normas que norteará a elaboração da LOA para o exercício seguinte.

Para Campos (2005), a LDO com periodicidade anual institui atribuições sobre o equilíbrio entre receitas e despesas, e normas relativas ao controle dos custos avaliam os resultados dos programas orçamentários, além de nortear para a elaboração da lei do orçamento. A LRF trouxe diversas atribuições à LDO, dentre as mais relevantes, dispõe sobre os critérios e formas de limitar empenho, quando da insuficiência de recursos para cumprir metas fiscais instituídas (CULAU; FORTIS; 2006).

O orçamento é a ferramenta de gestão de maior importância e possivelmente a mais antiga no âmbito da gestão pública brasileira. Sua formalização se efetiva através de lei, prevista na CF/88, denominada Lei Orçamentária Anual (LOA). Sobre esse assunto Souza (2008) afirma que o objetivo é estimar a receita e fixar a despesa para um exercício financeiro. Para Alves (2012), a LOA é a disposição política explícita sobre a alocação dos recursos públicos. Assim, a forma do Orçamento Público não representa, basicamente, um produto meramente técnico sobre o plano de gastos governamental idealizado para abonar a maximização de resultados.

O mesmo autor afirma que o orçamento formalizado através da LOA, na concepção moderna assumiu outras atribuições de programação, execução e controle da atividade pública. Nesse mesmo sentido, Souza (2008) destaca que os agentes públicos, parlamentares e a sociedade, necessitam ter conhecimento da importância do orçamento como ferramenta de transformação social.

Sob perspectiva sociopolítica, segundo Procopiuck et al. (2007), o art. 48 da LRF eleva o PPA, a LDO e a LOA, ao *status* de instrumentos de transparência da gestão fiscal, e o seu parágrafo único apresenta a garantia da transparência mediante incentivo à participação

popular e à realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos.

O processo orçamentário exige a participação da sociedade através da realização de audiências públicas como condição prévia dos planos, projetos e leis. A interação do governo-sociedade reduz a clientelismo, desenvolve a cidadania e enraíza a democracia, estabelecendo um verdadeiro controle sobre o Estado. Nesse diapasão Cruz et al. (2002) assinalam que “a participação popular é um elemento assegurador da transparência”.

Todas as contas prestadas pelo chefe do poder executivo na esfera municipal são objeto de parecer prévio do Tribunal de Contas, contendo o comportamento da arrecadação de receitas, evidenciando as providencias tomada quanto à fiscalização e ações contra sonegação, bem como as medidas administrativas e judiciais de recuperação de créditos e as designadas ao incremento das receitas tributárias e de contribuições (JORGE; TEODORO, 2000).

Segundo Nascimento e Debus (2002), a emissão do parecer prévio deve ocorrer no prazo de sessenta dias a partir do recebimento das contas, postergando para cento e oitenta dias para os municípios com menos de duzentos mil habitantes, caso não seja a capital, sendo que o seu conteúdo deve englobar o desempenho da arrecadação de receitas; medidas com objetivo de fiscalizar e combater a sonegação e tomar providências administrativas e judiciais para recuperação de ativos, sem prejuízo de outros assuntos.

O Relatório Resumido da Execução Orçamentária – RREO é estabelecido pela CF/88, sendo que a LRF/2000 estabelece as normas para preparação e divulgação do RREO, pelo Poder Executivo da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. As informações são preparadas a partir dos dados contábeis consolidados de todas as unidades gestoras, no âmbito da Administração Direta, autarquias, fundações, fundos especiais, empresas públicas e sociedades de economia mista (BRASIL, 2006).

Culau e Fortis (2006) abordam que o conteúdo do RREO consiste primeiramente no demonstrativo da execução das receitas e despesas, separando-se as informações financeiras das não-financeiras, sendo acompanhado dos demonstrativos que evidenciam: a) apuração da receita corrente líquida; b) receitas e despesas previdenciárias; c) resultados nominal e primário; d) despesas com juros; e) restos a pagar.

Os mesmos autores esclarecem que em termos de sanções, a LRF estabeleceu que a não publicação do RREO implicará, até que a pendência seja sanada, bloqueio das transferências voluntárias e impedimento de contratação de operações de crédito, com exceção aquelas destinadas ao refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária.

Para Cruz et al. (2002), o Relatório de Gestão Fiscal (RGF) no sentido de dar publicidade e transparência, deve ser publicado periodicamente de quatro em quatro meses, visando informar em linguagem simples e objetiva as contas dos órgãos e poderes nas esferas da União, Estados, Distrito Federal e Municípios. Dessa forma todos os interessados terão acesso as contas.

O RGF, de acordo com o que determina a LRF, conterá demonstrativos com informações relativas a despesa total com pessoal, dívida consolidada, concessão de garantias e contra garantias de valores, bem como operações de crédito. No quadrimestre que encerra o exercício, serão acrescidos os demonstrativos a que se refere o montante da disponibilidade de caixa em trinta e um de dezembro e às inscrições em Restos a Pagar (BRASIL, 2010).

Conforme Lopes e Slomski (2004) a elaboração e aprovação orçamentária, de acordo com a LRF, é realizada pelo regime de caixa para reconhecimento de receitas e despesas, ao contrário dos princípios contábeis que utilizam o regime de competência. Isso ocorre pelo fato de que a maior preocupação na elaboração da LRF era em relação ao fluxo de caixa. Segundo os mesmos autores, os princípios da responsabilidade fiscal e da responsabilidade social não podem ser desprezados. O problema social atual é de tal importância, que somente o empenho presente de pesados investimentos possibilitará benefícios futuros, porém sem o propenso endividamento público impedidos pela mesma LRF.

Embora se inicie um processo de críticas à LRF, certamente os mecanismos de controle e transparência concretizam a LRF no processo de democratização da escolha e uso dos recursos públicos, ao forçar as autoridades a concretizarem audiências públicas e evidenciar as informações nas *Websites* e demais meios de comunicação.

Os aspectos relativos à transparência na gestão pública e Lei de Acesso a Informação são apresentados na seção seguinte.

2.4 TRANSPARÊNCIA NA GESTÃO PÚBLICA E LEI DE ACESSO À INFORMAÇÃO

A transparência na gestão pública é cada vez mais exigida pela sociedade sendo ela organizada ou não, e tem o objetivo de coibir descaminhos por gestores públicos. Seyoum e Manyak (2009) afirmam que a “transparência no setor público na maioria das vezes está relacionada com o grau de corrupção e suborno, direitos de propriedade, a eficiência burocrática e à aplicação de regras de direito”.

Segundo Martinez (2011), um dos principais desafios assumidos pela nova política americana no que tange a transparência dos atos governamentais, foi o memorando assinado por Barack Obama em 2009, dispondo que a transparência promove a prestação de contas e fornece informações aos cidadãos sobre o que o seu governo está fazendo, isso de forma *online* e disponível ao público.

O mesmo autor entende que a difusão da informação do setor público não é apenas um mecanismo de controle dos atos da gestão pública. Ele também permite que a sociedade possa usufruir das informações para seus negócios do dia a dia, podendo participar das atividades públicas.

Para Kierkegard (2009) o acesso à informação é fundamental para o fortalecimento da prestação de contas e da transparência e a implementação do direito à informação é um pré-requisito para garantir a voz e a participação necessárias para uma sociedade democrática e transparente.

O conhecimento do público, de acordo com o entendimento de Searson e Johnson (2010), é essencial para a democracia, pois o conhecimento depende da informação. Assim, a liberdade de informação e de acesso à informação são alicerces da democracia. A informação também é uma barreira para a corrupção, que depende de sigilo.

Birkinshaw (2002) afirma que no Reino Unido a Lei de Acesso à Informação introduziu o acesso às informações, contidas em documentos detidos pelas autoridades públicas, constituídas por entidades privadas que exerçam atividades públicas, bem como os órgãos do Estado incluindo escolas, universidades e a polícia. Na União Europeia (UE), de acordo com Kierkegard (2009), o direito à informação e à liberdade de expressão está explícita na Carta dos Direitos Fundamentais da União Europeia, no art. 11 do regulamento comunitário 1049/2001.

Para Kopits e Craig (2008), a transparência fiscal é a abertura para o público em geral da estrutura e funcionamento do governo, a política fiscal, prestação de contas e projeções, de pronto acesso às informações confiáveis, compreensivas, adequada, acessível e internacionalmente comparável.

O Quadro 4, recolhe os tipos de boas práticas de transparência governamental.

Quadro 4 – Boas Práticas de Transparência Governamental

Práticas de transparência institucional	Processo Orçamentário
	Tratamento Fiscal
	Operações de Financiamento
	Regulação
	Contas Públicas
Práticas de transparência em contabilidade	Cobertura
	Gravação de base
	Valorização e Reconhecimento
	Classificação
Práticas na transparência dos indicadores e projeções	Indicadores Diretos
	Indicadores Analíticos
	Provisões de Custo e Médio Prazo
	Cenários de Longo Prazo

Fonte: Elaborado pelo autor conforme Kopits e Craig,(2008.)

As práticas de transparência institucional referem-se aos processos na elaboração do orçamento, a forma com que a matéria fiscal exhibe, com obrigações tributárias elaboradas por concessões e negociações. Operações de financiamento tratam da divulgação dos rendimentos de juros e vencimentos, as fontes de financiamento do déficit governamental, especificação dos critérios políticos, bem como os termos e condições de decisões de empréstimo do governo. A regulação refere-se a procedimentos administrativos claros, direitos e obrigações dos contribuintes fiscais e código de conduta dos funcionários.

As práticas de transparência em contabilidade são constituídas por cobertura a todos os órgãos, incluindo atividade extraorçamentária. A gravação de base trata no caso da impossibilidade de quantificar a transparência. Esta seria comprovada ao menos por listagem de atividades. A valorização e reconhecimento de ativos e passivos, incluindo ativos intangíveis, depreciações e custo. A classificação de dados em operações governamentais, propriedade e passivos em categoria analiticamente útil de fluxos e estoques.

As práticas de transparência dos indicadores e projeções estabelecidas por Indicadores Diretos configuram o equilíbrio global das operações do governo, a dívida pública bruta e líquida, acompanhada por uma estimativa do valor líquido. Indicadores Analíticos é o saldo estrutural ou ciclicamente ajustado. Provisões de custo e médio prazo, previsão de bases separadas e previsões políticas claras e realistas, subjacentes macroeconômicos, previsões e parâmetros. Cenários de longo prazo, políticas públicas estabelecidas em longo prazo.

Ackerman e Irma (2006) descrevem que 56 países aprovaram a Lei de Acesso à Informação (LAI), perfazendo um total de 66 nações no mês de outubro de 2005, sendo que a Suécia foi o primeiro país a promulgar a LAI, no ano de 1766. Um número significativo de

legisladores adotaram as LAIs durante a transição para a democracia ou após a elaboração de novas constituições. Outra parcela de legisladores usaram dessas leis para lidar com escândalos de corrupção, para expor a situação da saúde e as preocupações ambientais. Outros, ainda, para modernizar a divulgação de informações (RELLY; SABHARWAL, 2009).

Canela e Nascimento (2009) afirmam que para a liberdade de informação, a partir da década de 1990 representaram nada menos que fatos excepcionais. Aconteceu uma grande expansão de leis de acesso à informação, criadas nas mais diferentes partes do mundo, cujo objetivo primordial era fortalecer a transparência dos governos, permitindo às pessoas livre acesso à informação assegurada pelo Estado. Ao final do ano de 2007 totalizava 75 países que adoraram a LAI.

No Quadro 5 são relacionados alguns países com a data de promulgação e a devida denominação da lei de mesma natureza da LAI brasileira.

Quadro 5 – Demonstrativo das Leis de Acesso a Informação

Austrália	1982	Lei de Liberdade de Informação 1982
Canadá	1983	Lei de Acesso à Informação
Colômbia	1985	Lei de Pedidos de publicidade de atos e documentos oficiais
França	1978	Lei de Acesso aos Documentos Administrativos
Equador	2004	Lei Orgânica de Transparência e Acesso à Informação Pública
Alemanha	2005	Agir no sentido de regulamentar o acesso às informações do Governo Federal
Hungria	1992	Proteção de Dados Pessoais e Divulgação de Dados de Interesse Público
Índia	2005	Direito à Informação
Israel	1998	Lei de Liberdade de Informação
Itália	1990	Lei N° 241, de 07 de agosto de 1990
Japão	1999	Lei diz respeito ao acesso à informação detida por órgãos administrativos
México	2002	Lei Federal de Transparência e Acesso à Informação Pública Governamental
Holanda	1991	Lei de Acesso Público a Informações do Governo
Nova Zelândia	1982	Lei Oficial de Informações
Portugal	1993	Lei de Acesso aos Documentos Administrativos
África do Sul	2000	Promoção da Lei de Acesso à Informação
Coréia do Sul	1996,1997	Lei sobre divulgação de informações pelos Órgãos Públicos
Espanha	1992,1993	Lei de Normas para a Administração Pública
Suécia	1766,1949	Lei da Liberdade de Imprensa
Reino Unido	2000,2001	Lei de Liberdade de Informação
Estados Unidos	1966	Lei de Liberdade de Informação

Fonte: Adaptado de Banisar (2006).

No Brasil, os gestores das entidades que compõem o arcabouço administrativo brasileiro estão obrigados pela CF/88 a prestar contas dos recursos a eles confiados, obedecendo ao princípio da publicidade sem prejuízos a outros princípios da gestão pública. Nesse sentido, Platt Neto et al. (2007) afirmam ser notória a obrigação de transparência das contas dos entes públicos e seus órgãos componentes nas administrações direta e indireta.

Na atualidade é possível afirmar, com certa segurança, que não existe completa democracia sem que haja visibilidade, porque não há como a primeira ser atingida, pelo menos em sua plenitude, sem que a segunda atue (BARROS, 2008). Nesse sentido, Angélico (2012) afirma que um regime verdadeiramente transparente deve preocupar-se não só em disponibilizar informações, mas em disponibilizá-las de maneira tal que elas sejam benéficas para a formulação de deduções precisas. O mesmo autor afirma que a transparência será mais benéfica quanto maior for a sua contribuição a um sistema de prestação de contas ativo, que resulte em conclusões corretas.

O acesso a informações em poder do Estado não pode ser considerado como boa prática de gestão ou ação progressiva desta ou daquela administração (CANELA; NASCIMENTO, 2009). Nesse sentido, os autores afirmam que o acesso à informação deverá ser entendido pelos funcionários, agentes do Estado, bem como pela comunidade em geral, como direito fundamental do cidadão.

Segundo Teixeira (2006), transparência é ter acesso a todas as informações sobre a forma como o governo trabalha. A transparência é a capacidade de que a gestão pública funcione de portas abertas, baseada em princípios éticos, tendo o cidadão e outros interessados, facilidade de acesso aos dados municipais.

Platt Neto et al. (2007) afirmam que a primeira iniciativa legal no sentido de determinar a obrigatoriedade da evidenciação de informações das contas de gestão pública na Internet surgiu pela promulgação da Lei nº 9.755/98, que criou a página da Internet “Contas Públicas” cujo endereço eletrônico é www.contaspublicas.gov.br. Nessa página, todos os órgãos gestores de recursos públicos são obrigados a disponibilizar mensalmente certas informações orçamentárias e financeiras.

De acordo com Braga (2001), com a finalidade de avançar na melhoria das ações de logística na gestão governamental e, tendo a necessidade de se alcançar maior amplitude, divulgação e transparência às compras e contratações do governo federal, foi criado no ano de 1998 a página da web www.comprasnet.gov.br, sendo efetivado como o portal de compras do governo federal. O site permite a consulta, faculta o *download* da íntegra de editais e a consulta aos resultados de todas as modalidades de licitação realizados pela administração

federal, que pode ser facilmente realizada por qualquer interessado por meio da *internet*, consulta ao cadastro de fornecedores, já os serviços de interesse específico de fornecedores do governo são acessados por meio de assinatura (PINTO, 2000).

Neto (2007) afirma que a busca internacional no combate à corrupção, fez com que no ano de 2005, o Poder Executivo criasse através do Decreto nº 5.482, uma página na internet denominado “Portal da Transparência do Poder Executivo Federal”, cujo propósito é divulgar dados e informações dos órgãos e entidades da administração pública federal, sem prejuízo daquelas encaminhadas para os órgãos de controle externo. Esta ação, possibilitada pelos avanços tecnológicos, busca a inovação da relação Estado-Sociedade, permitindo a esta o exercício da responsabilidade social e ética pelo controle direto das deliberações tomadas no âmbito da Gestão Pública (NETO, 2007).

Outra forma de demonstrar transparência na gestão pública é a ferramenta do governo eletrônico ou “e-governo”, que para Agune e Carlos (2005), é muito mais do que a ativação do uso de tecnologia da informação pelo Poder Público. Nesse sentido, Prado (2004) afirma que o “e-governo” pode aumentar a eficiência do governo, aperfeiçoando a qualidade dos serviços, melhorando a obtenção de resultados, reduzindo custos e estreitando a relação entre governo e sociedade, contribuindo para uma melhor transparência nos seus atos.

Para Diniz et al. (2009), o e-governo traduz a eficiência que o setor público precisa obter, e o uso estratégico das tecnologias de informação (TIC) como artifício viabilizador de um novo modelo de gestão pública mais transparente.

Platt Neto et al. (2007) mencionam que a transparência constitui um tema de relevante importância social e gerencial, que vem recebendo maior destaque do legislador ao promulgar a LRF/2000 e a Lei 9.755/98 que dispõe sobre a criação de “home Page” na “Internet”, pelo Tribunal de Contas da União (TCU), para divulgação dos dados e informações que especifica.

A transparência na gestão pública exige uma política específica. Informar à sociedade sobre os seus direitos e incentivar uma cultura de abertura no seio do governo são aspectos essenciais, para que os fins de uma legislação de acesso a informação sejam alcançados.

Nesse sentido, com a aprovação da Lei Federal nº 12.527/2011, denominada Lei de Acesso a Informação (LAI), a qual passa a vigorar em Maio de 2012, fica regulamentado o direito de livre acesso às informações sob a responsabilidade do poder público, disposto no art. 5º da CF/88, solidificando o regime democrático de direito no país, expandindo a participação cidadã e fortalecendo os instrumentos de controle da gestão pública.

A referida lei entrou em vigor 180 dias depois, em 16 de Maio de 2012, e o Decreto-Lei nº 7724/2012 a regulamentou. Para Fernandes et al. (2012), o acesso à informação é um

direito do cidadão e proporcionar tal direito é um dever da Administração Pública Federal, desde que os mesmos não sejam objeto de sigilo.

De acordo com Condeixa (2012), a LAI veio conferir transparência ao Estado brasileiro, que é um requisito essencial para a democracia. Sem informação o cidadão não pode exercer plenamente a participação política nem resguardar seus direitos. Segundo Tobias (2012), esse fato representa um marco regulatório, e uma grande mudança no paradigma da transparência pública no Brasil, na medida em que estabelece o acesso como regra, e o sigilo como exceção.

O mesmo autor afirma que a partir dessa disposição, qualquer cidadão poderá solicitar acesso às informações públicas, seja da administração direta ou indireta, de qualquer dos poderes e entes da federação, embora não sejam classificadas como sigilosas pelo Estado.

Aplica-se a entidades públicas que compõem a administração direta do Poder Executivo, Poder Legislativo, incluindo os Tribunais de Contas, do Poder Judiciário e do Ministério Público. Além disso, para instituições autônomas ligadas ao Estado, fundações públicas, empresas públicas, sociedades de economia mista e demais entidades controladas direta ou indiretamente pelo Governo Federal, Estados, Distrito Federal e Municípios (BRASIL, 2011).

O Artigo 19, afirma que a LAI brasileira constrói a base para consolidação de um Estado transparente e aberto. Tal base classifica-se em: Transparência Ativa e Transparência Passiva. A primeira está relacionada à obrigatoriedade do gestor público divulgar os dados e informações da gestão, independentemente de solicitação, ao contrário da transparência passiva, que está relacionada à possibilidade de qualquer cidadão encaminhar um pedido de informação.

Para facilitar a compreensão e não restar equívocos, a lei conceitua o que é informação, documento, informação sigilosa e pessoal, a forma do tratamento da informação, disponibilidade, autenticidade, integridade e primariedade. Também evidencia o dever do Estado em garantir o livre acesso à informação, mediante procedimentos objetivos e ágeis, de forma transparente, clara e em linguagem de fácil compreensão (RODRIGUES, 2012).

Para Mohr e Pezzella (2012), a LAI veio dar intensidade aos artigos constitucionais de registros e informações administrativas com o intuito de dar transparência à gestão pública, porém para esta ser alcançada, a divulgação deverá ser feita de modo a harmonizar-se com o direito a intimidade dos agentes públicos a seu serviço.

Para Michener (2011) as melhores políticas de acesso à informação interligam indicadores-chave do conceito público e político em comum, tais como a conscientização e uso frequente da liberdade de informação.

No Quadro 6 consta a síntese da Lei Nº 12.527/2011, denominada Lei de Acesso à Informação.

Quadro 6 – Síntese da Lei, Nº 12.527, de Acesso a Informação

Tema	Assunto
Promulgação e vigor	18 de Novembro de 2011 foi promulgada e 16 de Maio de 2012 entrou em vigor para todos os entes da federação.
Aplicação	A todas as entidades públicas que compõe a Administração Direta dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário. Aplica-se também às entidades privadas sem fins lucrativos que recebem recursos públicos.
Obrigaç�o de divulgaç�o	O Registro de Jurisdic�o e a Estrutura Organizacional, contendo endereço, telefone e hor�rio de funcionamento das unidades. O Registro total ou parcial de recursos financeiros. O Registro das Despesas. Informa�es sobre licita�o, Os Contratos Assinados. Dados para acompanhamento de programas, a�es, projetos e obras de �rgaos e entidades. Perguntas e respostas mais efetuadas pela sociedade.
Estrutura de p�ginas Website	Organizar Website, isentos somente munic�pios com menos de 10.000 habitantes. Conter informa�es dos atos administrativos, com padr�es m�nimos de instrumento de busca de forma objetiva, transparente e em linguagem de f�cil entendimento, dados abertos com permiss�o de <i>downloads</i> , automatizado por sistemas externos, garantia de autenticidade e integridade das informa�es, manter informa�es atualizadas, acesso a pessoas com defici�ncias, indicar instrumentos de comunica�o com a entidade detentora do s�tio.
Obrigatoriedade de regulamentaç�o	O art. 45 da LAI define que cabe aos Estados, ao Distrito Federal e aos Munic�pios definir suas regras espec�ficas em legisla�o pr�pria, obedecidas as normas gerais estabelecidas na Lei. Por�m a falta de regulamentaç�o espec�fica prejudica, mas n�o impede o cumprimento da LAI.
Cria�o do servi�o de Informa�es ao cidad�o (sic)	O art. 9� da LAI institui a cria�o de Servi�o de Informa�es ao Cidad�o como uma obriga�o do Poder P�blico, para assegurar o acesso a informa�es p�blicas. Todavia, a LAI tamb�m define, em seu art. 45, que cabe aos Estados e Munic�pios definir regras espec�ficas quanto � cria�o do SIC.
Atribui�es do SIC	Atender e orientar o p�blico quanto ao acesso � informa�es. Informar sobre a tramita�o de documentos. Protocolar documentos e requerimentos de acesso a informa�es.
Pedido de acesso	Qualquer pessoa, devendo incluir a identifica�o e especifica�o da informa�o solicitada.
Restri�es de acesso � informa�o	As Informa�es classificadas como sigilosas tais como, informa�es que p�em em risco a defesa e a soberania nacional; prejudicar a condi�o de negocia�es ou as rela�es internacionais; colocar em risco a vida, a seguran�a ou a sa�de da popula�o; Os sigilos classificam-se em: Ultrassegredo com prazo m�ximo para divulga�o de 25 anos. Segredo, 15 anos e Reservado 5 Anos.
Informa�es para tutela judicial ou administrativa de direitos fundamentais	N�o poder�o ser negadas.
Princ�pio geral da LAI	O Acesso �s Informa�es � a regra, e o sigilo � a exce�o.

Fonte: Elaborado pelo Autor com base na LAI (2013).

A elaboração e aprovação de uma legislação que regulamenta como as autoridades públicas devem disponibilizar, dados e informações é uma disposição de origem mundial a partir do conceito de que a transparência pública é imprescindível em qualquer cenário democrático. Porém ao permitir uma maior participação e controle da sociedade nos atos de governo, uma legislação de acesso à informação também pode promover a eficiência e eficácia do serviço público (ARTIGO 19, 2013).

Portanto, a LAI constitui-se em uma nova ferramenta de controle e um poderoso instrumento à disposição da sociedade para exercer o seu direito de fiscalizar o uso correto dos recursos (dinheiro) público.

Na seção seguinte, são apresentados os aspectos referentes à evidenciação de informações na gestão pública.

2.5 EVIDENCIAÇÃO DE INFORMAÇÕES NA GESTÃO PÚBLICA

A divulgação de informações também é requisitada pela legislação brasileira, visando dentre outros objetivos, manter a transparência na gestão pública (SOUZA et al, 2008). Nesse sentido, o aspecto patrimonial compreende o registro e a evidenciação da composição patrimonial do ente público (art. 85, 89, 100 e 104 da Lei nº 4.320/1964). Nesse aspecto, devem ser atendidos os princípios e normas contábeis voltados para o reconhecimento, mensuração e evidenciação dos ativos e passivos e de suas variações patrimoniais. O Balanço Patrimonial e a Demonstração das Variações Patrimoniais representam os principais instrumentos para refletir esse aspecto. O resultado patrimonial é apurado pela diferença entre as variações patrimoniais aumentativas e diminutivas, registradas segundo os princípios da competência e oportunidade. O processo de convergência às Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público visa a contribuir, primordialmente, para o desenvolvimento deste aspecto.

Outros instrumentos importantes são utilizados para a evidenciação de informações da gestão pública. Além LRF art. 48 e 48-a, Lei nº 9.755/1998, que dispõe sobre a criação do portal Contas Públicas, o Decreto-Lei nº 5.482/2005, que criou na internet o Portal Transparência, o Portal Siga Brasil e os relatórios de gestão anuais, que para Alves (2011) são considerados marcos na história da gestão pública brasileira. Segundo Prado e Loureiro (2006), elas fixaram regras forçando os entes federativos a apresentarem relatórios e

demonstrativos fiscais, que devem ser divulgados em meio de amplo acesso público, inclusive na internet. Para Souza et al. (2008), como uma eficiente ferramenta que permitiria ampla publicação das informações financeiras das entidades públicas.

O Tribunal de Contas da União (TCU), de acordo com a lei é responsável pela criação de uma página na Internet denominada “Contas Públicas” e dispõe as seguintes informações:

- 1) o montante de cada um dos tributos arrecadados pela União, pelos estados, pelo Distrito Federal e pelos municípios;
- 2) os relatórios resumidos da execução orçamentária da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios;
- 3) o balanço consolidado das contas da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, suas autarquias e outras entidades;
- 4) os orçamentos do exercício da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios e os respectivos balanços do exercício anterior;
- 5) os resumos dos instrumentos de contrato ou de seus aditivos (Lei no 8.666, de 21 de junho de 1993);
- 6) as relações mensais de todas as compras feitas pela administração direta ou indireta (Lei n. 8.666).

O TCU, através da Instrução Normativa nº 28/1999, estabeleceu as normas para a implantação e o funcionamento da citada *homepage*, cujo endereço eletrônico é http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/contas_publicas.

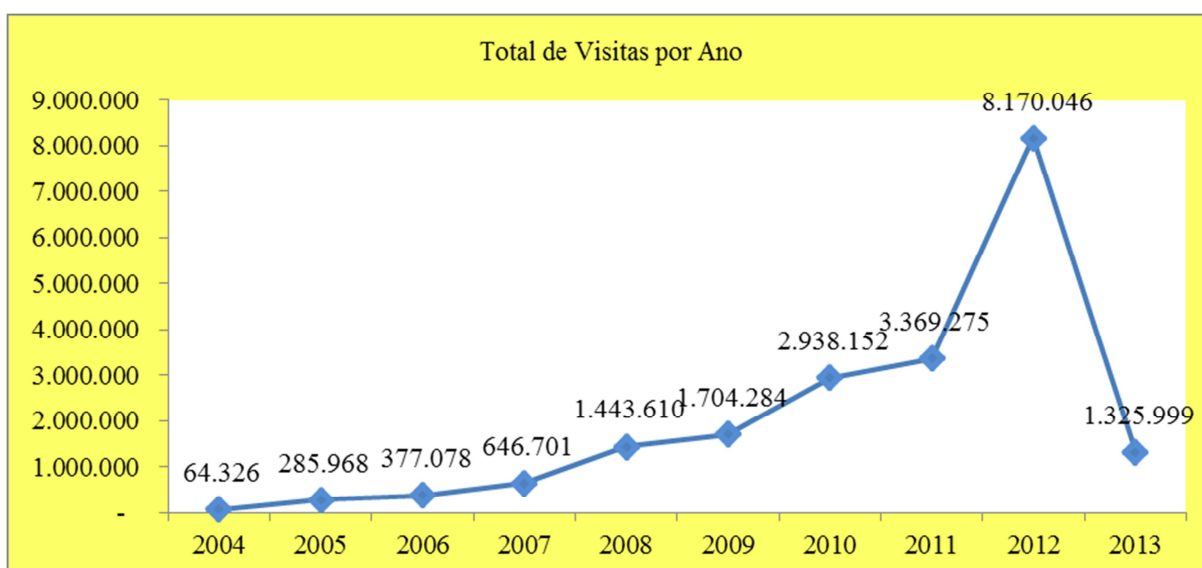
O portal Transparência tem a finalidade de veicular dados e informações detalhadas sobre a execução orçamentária e financeira da união (ALVES, 2011). Para Canela e Nascimento (2009), o portal permite acesso aberto para realizar pesquisas específicas com a seleção de órgãos públicos e tipos de gastos. Por meio do acesso às informações do portal que a sociedade debateu no início do ano de 2008 a respeito do uso de cartões corporativos por autoridades e outros servidores públicos.

Para Neves (2013) o portal transparência como instrumento de controle social, permite acompanhar gastos, arrecadações, entender o objeto de convênios e suas respectivas liberações, constatar se alguma empresa contratada pelo governo estava proibida de fazer contratos, conhecer quanto foi transferido para um município para um determinado programa ou conhecer os beneficiários dos programas sociais do Governo Federal.

Com a consequência da divulgação da remuneração dos servidores públicos federal, o portal no ano de 2012, chega a mais de 8 milhões de acessos e até fevereiro de 2013, já ultrapassa a 1 milhão de acessos, superando já no seu segundo mês a toda os acessos do ano de 2007 (CGU, 2013).

O Gráfico 1 apresenta a evolução das visitas ao porta transparência entre os anos de 2004 a 2013.

Gráfico 1 – Visitas ao Portal Transparência.



Fonte: CGU (2013).

O Siga Brasil é um sistema de informações sobre as leis orçamentárias, que reúne várias bases de dados tais como: SIAFI, SIDOR e SELOR e as coloca à disposição da comunidade para acesso direto e facilitado (SIGA..., 2013). Para Bastos (2009), o Siga Brasil é o instrumento de disseminação de conhecimento em matéria orçamentária para o Brasil, permitindo pesquisa e análise de dados.

Em abril de 2010, sucedendo o e-gov.br, foi lançado o portal: *www.brasil.gov.br*, com mais de 3.000 serviços disponíveis (FREITAS, 2011). O mesmo autor afirma que em respeito aos marcos regulatórios e à coordenação governamental do e-Gov nacional, houve consideráveis avanços institucionais nos últimos dez anos.

Para Ruediger (2002), o termo e-governo tem foco no uso das novas tecnologias de informação e comunicação aplicadas a um extenso campo das atribuições de governo e, em especial, deste para com a comunidade. Esse processo poderá ser, sobretudo, um mecanismo de capacitação política da comunidade.

Para Prado e Loureiro (2006), o e-governo apresenta-se em meio a um contexto extenso, caracterizado pelos movimentos de reforma do Estado e emergência de temas como *accountability* e transparência e, de outra forma, pela criação de novas tecnologias no campo da informática, que permitiram a invenção de sistemas de informação mais completos, assim como o desenvolvimento vertiginoso da microinformática e da *internet*.

No que tange ao governo aberto, Llinares (2007) estabelece ser a forma de relacionar a gestão pública e os cidadãos o que se caracteriza pelo estabelecimento de meios de

comunicação e contato direto entre ambos. Para Ferreira, Pereira e Alves (2012), é o mecanismo para tornar mais eficaz e cristalina a gestão pública.

Para Endo e Franciscon (2010), o termo governo aberto foi criado nos EUA, diz respeito a três princípios básicos: transparência, colaboração e participação. O mesmo autor afirma que as formas de governo aberto abordadas como transparência no Brasil são, principalmente, aquelas que se referem ao controle das contas públicas e, conseqüentemente os sites governamentais não vão além dos dados orçamentários ou dos processos de compra das instituições.

2.6 ESTUDOS PRECEDENTES SOBRE TRANSPARÊNCIA NA GESTÃO PÚBLICA

O objetivo desta seção do estudo é apresentar os resultados do desenvolvimento das pesquisas, tanto no âmbito nacional como internacional, em relação à transparência na gestão pública.

No Quadro 7, estão apresentados os estudos nacionais realizados com o objetivo de investigar a transparência na divulgação de informações no âmbito do setor público, em todas as esferas de governo e sob as mais diferentes perspectivas. Alguns desses estudos têm foco na divulgação de informações relativas à gestão fiscal, contábil e na análise da transparência.

Quadro 7 – Estudos Nacionais Sobre a Transparência na Gestão Pública

Ano	Autor	Título
2002	Tarcísio Rocha Athayde.	A Evidenciação de Informações Contábeis da área social do setor público: estudo de caso do município de Luziânia GO.
2002	Luiz Akutsu e José Antonio Gomes de Pinho.	Sociedade da informação, accountability e democracia delegativa: investigação em portais de governo no Brasil.
2008	Antonio Artur de Souza, Terence Machado Boina, Ewerton Alex Avelar e Pedro Lucio Rodrigues Gomide.	Evidenciação Contábil nos Municípios Mineiros: Atendimento ao Artigo 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal.
2008	Cláudia Ferreira da Cruz e Aracéli Cristina de Sousa Ferreira.	Transparência na elaboração, execução e prestação de contas do orçamento municipal: Um estudo em um município brasileiro.
2009	Jorge José Barros de Santana Junior, Jeronymo José Libonati, Marco Tullio de Castro Vasconcelos e Valmor Slomski.	Transparência Fiscal Eletrônica: Uma análise dos níveis de transparência apresentados nos sites dos poderes e órgãos dos Estados e do Distrito Federal do Brasil.
2009	Ilse Maria Beuren e Ari Söthe.	A Teoria da Legitimidade e o Custo Político nas Evidenciações Contábeis dos Governos Estaduais da Região Sudeste do Brasil.
2009	Cláudia Ferreira Cruz, Lino Martins Silva e Ruthberg Santos.	Transparência da gestão fiscal: um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios do Estado do Rio de Janeiro.
2012	Cláudia Ferreira Cruz, Aracéli Cristina de Sousa Ferreira, Lino Martins da Silva e Marcelo Álvaro da Silva Macedo.	Transparência da gestão pública municipal: um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios brasileiros.
2012	Márcia Meira Berti Fiorin e Álvaro José Periotto.	Estudo da Utilização do Governo eletrônico pelas Prefeituras paraenses das regiões da COMCAM e AMUSEP.
2012	Diego Ribeiro Lima; Márcia Maria dos Santos Bortolucci Espejo e Moisés Prates Silveira.	O Nível de Disclosure dos principais municípios brasileiros: Uma análise baseada nas Demonstrações exigidas pela Lei de Responsabilidade Fiscal.
2012	Bruna Camargos Avelino; Romualdo Douglas Colauto e Marcello Angotti.	Política de evidenciação de informações do setor público no Estado de Minas Gerais.
2012	Anelise Florêncio de Meneses e Maria da Glória Arrais Peter.	Evidenciação das Demonstrações Contábeis: Estudo sob a óptica do processo de convergências das normas de contabilidade aplicadas ao setor público.
2013	Clilson Castro Viana; Carla Macedo Velloso dos Santos Tamer; Waldemar Antônio da Rocha de Souza e Mariomar de Sales Lima.	Avaliação da aderência aos critérios internacionais de transparência para a divulgação e apresentação das contas públicas municipais.

Fonte: Elaborado pelo Autor a Partir de Estudos Anteriores (2013).

Athayde (2002) verificou a existência de um sistema de informação contábil no Município de Luziânia, GO, que, de forma eficaz, atendesse ao gestor público e à comunidade, dando ênfase para a atuação do poder público sob a ótica dos gastos em políticas sociais, a partir do estudo de caso de uma Prefeitura Municipal. Os resultados confirmam a importância da informação contábil como elemento de controle que beneficia socialmente a população. No entanto, identificam alguns gargalos no processo de comunicação contábil do município, revelam a inexistência quase na sua totalidade das divulgações voluntárias para a sociedade, a qual espera mesmo sem conhecimento técnico receber relatórios contendo informações de quanto o município arrecadou e quanto gastou.

Akutsu e Pinho (2002) analisaram como a Internet, um dos instrumentos básicos da nova sociedade da informação, tem sido utilizada pelos gestores públicos para incrementar a *accountability* e construir uma sociedade mais democrática, considerando o patrimonialismo e a democracia delegativa vigentes no Brasil. Os resultados encontrados apontam para a ausência de *accountability* e consequente manutenção do patrimonialismo e da democracia delegativa na sociedade brasileira na maioria dos casos. Em casos pontuais evidenciam avanços por parte dos gestores em direção a uma maior *accountability* e consequente a construção de uma sociedade mais democrática. Os portais observados mantêm-se atualizados e 90% disponibilizam serviços aos cidadãos. Observando a classificação de 1 a 5, 90% foi classificada no estágio 2 ou superior. Quanto à existência de inovações relativas à interação entre o governo e cidadãos constataram-se novas formas de comunicação com a sociedade utilizando-se a internet.

Souza, Boina, Avelar e Gomide (2008) avaliaram se os municípios mineiros utilizam a internet para evidenciar as informações solicitadas pela LRF. O resultado do estudo constatou que a maior parte dos municípios mineiros não possui sítio próprio na internet, porém 26,32% destes municípios utilizam serviços de uma empresa privada para divulgar suas informações financeiras. O Relatório Resumido de Execução Orçamentária foi a informação mais divulgada correspondendo a 30,94% nos sítios pesquisados. Os municípios da mesorregião sul e sudoeste de Minas Gerais foram os que mais informações divulgaram, enquanto que os da mesorregião oeste, não apresentaram nenhuma das informações em seus sítios. Revelou também que os municípios mineiros subutilizam os recursos da internet na divulgação de suas informações financeiras, que existe uma grande diferença entre as mesorregiões que utilizam a ferramenta da internet na divulgação das informações financeiras.

Cruz e Ferreira (2008) desenvolveram um estudo com o propósito de identificar as ações utilizadas pelo município de Feira de Santana (BA) no período de 1997-2004, tornando

transparente o processo de elaboração do orçamento, evidenciar os relatórios e outras informações concernentes à execução orçamentária. Os resultados revelam que a participação popular no município é incipiente. Porém apresenta avanços por meios de audiências públicas na segunda gestão compreendendo os anos de 2001-2004. Esse avanço pode ser caracterizado pela promulgação da Lei 101/2000. O recurso de internet não foi amplamente utilizado. Identificou-se que a contabilidade desempenha relevante função na divulgação dos resultados do processo.

Santana Jr., et al. (2009), analisaram os níveis de transparência fiscal-eletrônica observados nos sites dos Poderes/Órgãos dos Estados e do Distrito Federal do Brasil e a sua associação com os seus respectivos indicadores econômico-sociais. Os resultados evidenciam em média uma baixa aderência à integralidade das exigências legais de transparência fiscal eletrônica nos sites dos Poderes/Órgãos estaduais examinados, dos quais se destacaram as Assembleias Legislativas (25,31%) e os Ministérios Públicos estaduais (27,59%). De acordo com os testes estatísticos realizados, foi possível afirmar que há uma associação entre os indicadores econômico-sociais e os níveis de transparência fiscal-eletrônica observados nos sites dos Poderes/Órgãos analisados, com exceção dos Ministérios Públicos estaduais, cuja associação não foi encontrada em nenhuma das situações testadas.

Beuren e Söthe (2009) analisaram a evidenciação de informações contábeis compulsórias e voluntárias disponibilizadas em páginas eletrônicas dos governos estaduais da região Sudeste do Brasil. Constataram que todos os Estados analisados publicam as informações, por meio de páginas das secretarias estaduais da fazenda. O Estado de Minas Gerais destacou-se pela facilidade de localização das informações sobre as contas públicas; nenhum Estado analisado publicou integralmente o que dispõe a Lei 9.755/1998, sendo que o Estado de São Paulo publica o maior volume de informações e publica também todos os relatórios exigidos pela LRF. Quanto às evidenciações voluntárias, São Paulo apresentou um conjunto significativo de evidenciações, sendo que o Estado do Espírito Santo foi o que apresentou o menor volume, apenas os balancetes mensais. Denota-se que a evidenciação de informações contábeis nas páginas eletrônicas não atende de forma completa as quatro características qualitativas e nem mesmo os três níveis de evidenciação pesquisados.

Cruz, Silva e Santos (2009), verificaram o nível de transparência fiscal eletrônica nos portais eletrônicos dos municípios considerados de grande porte do Estado do Rio de Janeiro, bem como os fatores que, possivelmente, influenciam a evidenciação e a transparência de informações relativas à gestão fiscal (população, receita orçamentária, PIB *per capita*, taxa de alfabetização, IDH-M, IQM e estágio do site). Os resultados demonstram que, a evidenciação

das informações de natureza fiscal proposta na LRF art. 48, é considerada baixa. Atendendo ao modelo apresentado para investigação dos 51 pontos, o valor máximo observado foi 34. Todas as variáveis do estudo foram submetidas aos testes de normalidade de Kolmogorov-Smirnov e Shapiro-Wilk, apresentando divergência, logo foram aplicadas as versões paramétricas e não paramétricas dos testes de correlação. A regressão foi estimada pelo método dos mínimos quadrados. Nessa análise, pode se afirmar que existe associação entre os indicadores sociais e econômicos e os níveis de transparência fiscais eletrônicos observados nos sites, no entanto população e PIB *per capita* não apresentam significância estatística.

Cruz, et al. (2012), verificaram o nível de transparência das informações acerca da gestão pública evidenciadas nos portais eletrônicos de noventa e seis municípios, mais populosos do Brasil, e quais indicadores socioeconômicos podem contribuir para explicar o nível de transparência encontrado. O estudo revelou baixo nível de transparência em decorrência do nível de desenvolvimento econômico dos municípios e que existe uma associação entre as condições socioeconômicas dos municípios da amostra.

Fiorin e Periotto (2012) verificaram a utilização do governo eletrônico por sua capacidade de fornecer serviços públicos *online*. Como resultado o estudo apresenta que os municípios utilizam o *site* para divulgação de suas ações, pois em 84,44% das prefeituras analisadas são disponibilizados as informações sobre o município, nas quais são vistas a história e a localização geográfica; 73,33% divulgam notícias institucionais, que correspondem às ações do governo local; 75,56% apresentam os secretários da prefeitura, com a descrição da função, fotografia do ocupante do cargo e dados para contato; 66,67% as informações sobre o prefeito e o vice; 35,56% mostram as obras públicas realizadas. Já os dados e indicadores sociais são vistos em 40% dos *sites* e os dados econômicos do município são vistos em apenas 24,44%. Verificam-se também pelos dados analisados que há um esforço para modernizar a administração pública, inclusive pelos municípios com população abaixo de 100.000 habitantes, pois vários municípios com população entre 2.434 e 80.476 habitantes já oferecem algum serviço na forma *online*.

Lima, Espejo e Silveira (2012) avaliaram o nível de *disclosure* na internet dos dados exigidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal entre os dez maiores municípios do país de acordo com o PIB-2006. Os resultados evidenciam que de acordo com a amostra selecionada não há na sua totalidade divulgação dos dados obrigatórios, o relatório de Restos a Pagar foi o que demonstrou ser mais frequente e com menos frequência os Orçamentos. Os índices apontam que o nível de *disclosure* entre as prefeituras analisadas é insatisfatório e com difícil

interpretação das informações para a maioria da população. Outro dado importante é que não existe uma padronização para a disposição das informações contidas nos sites.

Avelino, Colauto e Angotti (2012) analisaram a política de divulgação de informações voluntárias e compulsórias adotadas nas páginas eletrônicas do Estado de Minas Gerais e do Município de Belo Horizonte de acordo com a percepção de alunos de pós-graduação dos cursos de Controladoria e Finanças e Auditoria Externa da Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG). Os resultados indicam que as informações de maior interesse aos usuários é a procura de leis relacionadas ao Município e ao Estado. Identificaram ainda que as informações divulgadas são insuficientes para concluir que os recursos estão sendo aplicados de forma adequada, discordam que o referido município age de forma sincronizada com os anseios da sociedade.

Meneses e Peter (2012) analisaram o nível de evidenciação das demonstrações contábeis dos entes da Federação brasileira, sob a óptica do processo de convergência das normas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. Os resultados revelam que a União e o Estado de Santa Catarina obtiveram as mais altas pontuações, nos exercícios de 2009 (29) e 2010 (32), houve um aumento tanto na maior pontuação, como na média das pontuações dos entes da Federação em 2010 (19,65), em relação ao ano de 2009 (19,0). Porém a quantidade de entes que não divulgaram informação foi de 8 no ano de 2010 e 5 em 2009. Constataram, também, que o nível de evidenciação das demonstrações contábeis dos entes da federação brasileira é baixo, considerando que na média evidenciaram 19, ou seja, 37% das 51 categorias analisadas.

Viana, et al. (2013) avaliaram a aderência aos critérios internacionais de transparência para a divulgação e apresentação das contas públicas do Portal de Transparência da Prefeitura Municipal de Manaus - PMM. O estudo mostra que 18 critérios não foram atendidos pelo portal transparência, o que corresponde a 52% da totalidade, que 5 critérios foram atendidos e 12 parcialmente atendidos, correspondendo a 14% e 34%, respectivamente. Identificaram que o nível de aderência do portal pesquisado foi baixo, que o portal não possuía recursos aprimorados de comunicação, análise e comparações recomendados internacionalmente, constatando desse modo que a governança eletrônica e a responsabilização governamental, o núcleo da definição de *accountability*, expressavam informações que não atingiam com clareza as necessidades do cidadão usuário.

Com base nos estudos apresentados, os resultados revelam que os critérios de análises e índices que mensuram a transparência na divulgação de informações por entes da administração pública através de recursos na internet, ainda são pouco explorados. Percebe-se

ainda que as informações divulgadas são insuficientes para concluir que os recursos estão sendo aplicados de forma adequada pelos gestores públicos, de difícil interpretação para a maioria da população, no entanto esses índices vêm tendo um acréscimo no decorrer dos anos. Outro aspecto é a falta de padronização dos *websites* para evidenciação das informações e difícil compreensão pelo usuário.

No que tange às pesquisas em âmbito internacional estão apresentados no quadro 8.

Quadro 8 – Pesquisas Internacionais Sobre a Transparência na Gestão Pública

Ano	Autor	Título
2002	Ronan McIvor, Marie McHugh e Christine Cadden.	Tecnologias de Internet: a transparência de apoio no setor público.
2007	Merry Herawaty e Zahirul Hoque.	A contribuição da TIC para melhorar a transparência Administrativa.
2009	Jeannine E. Relly e Meghna Sabharwal.	Percepções de transparência da política governamental: Um estudo Cross-Nacional.
2008	Caba Carmen Pérez; Manuel Pedro Rodríguez Bolívar; Antonio M. López Hernández.	Processo de e-Government e incentivos para a informação financeira pública on-line
2009	Sylvia Kierkegaard	Abra o acesso a documentos públicos - mais sigilo, menos transparência.
2011	Agustí Cerrillo-i-Martínez.	O Regulamento da difusão da informação do Setor Público através de meios eletrônicos: Lições da regulação espanhola.
2012	Agustí Cerrillo-i-Martínez.	A contribuição da TIC para melhorar a transparência Administrativa.
2012	Corina Joseph e Ross Taplin.	Iniciativas Internacionais de influenciar a divulgação de informações de governos locais na <i>Website</i> .
2012	Rui Pedro Lourenço; Susana Jorge e Patrícia Moura e Sá.	Transparência nas Câmaras Municipais Portuguesas: informação divulgada nos sítios da Região Centro.
2013	Ida Lindgren e Gabriella Jansson.	Serviço Eletrônico no setor público: Uma estrutura conceitual.

Fonte: Elaborado pelo Autor a Partir de Estudos Anteriores (2013).

McIvor, McHugh e Cadden (2002) abordaram como as tecnologias da Internet têm potencial para facilitar a realização de transparência dentro das organizações do setor público. O estudo revela que as tecnologias de internet podem exercer grande influência, no sentido de incentivar a livre circulação de ideias em torno da organização, permitindo a convergência e a interconexão entre os indivíduos e as unidades organizacionais. Melhora na comunicação e

operação tanto interna como externamente. As organizações do setor público que não aderem às tecnologias da Internet continuarão a ter crescentes problemas na prestação de serviços aos cidadãos.

Herawaty e Hoque (2007) realizaram um estudo empírico que explora as práticas de divulgação por departamentos do governo australiano. Após análise de 47 divulgações obrigatórias e 20 voluntárias, relatados pelas organizações públicas nos relatórios anuais, o estudo demonstra que o nível médio de divulgação obrigatória em várias atividades dos departamentos é de 58%, variando entre o mínimo de 34% e máximo de 98%. A divulgação voluntária é mais elevada em relação às divulgações obrigatórias, em média 65%, variando entre o máximo de 100% e mínimo de 35%. Evidencia também que os departamentos governamentais possuem ferramentas de transparência adequadas conforme a NPM, todavia no conjunto os resultados apontam que os níveis da divulgação obrigatória e voluntária dentro dos departamentos ainda precisam melhorar quanto ao acesso às informações, sobre o desempenho, com o propósito de melhorar a prestação de contas ao usuário.

Relly e Sabharwal (2009) analisaram a relação entre as percepções dos executivos quanto à transparência na elaboração de políticas públicas de governo e vários indicadores sugeridos na literatura para promover o fluxo de informações sobre o governo. Os resultados demonstraram que os entrevistados dos países com melhor classificação em termos de transparência tinham níveis significantes de Lei de Acesso à Informação, infraestrutura de telecomunicações, governo eletrônico, imprensa livre e renda mais elevados do que os entrevistados de países com baixos níveis de transparência. A Infraestrutura de telecomunicações e a imprensa livre influenciam positivamente e significativamente na percepção de transparência governamental. As nações que tem como objetivo de abertura das informações evidencia que os seus governos estão mais conscientes da importância de transparência, porém estas condições não são necessariamente suficientes para avançar as percepções de governo transparente.

Pérez, Bolívar e Hernández (2008) examinaram a extensão da informação financeira disponibilizada pela administração pública em seus sites e descobrir se essa política de comunicação é influenciada pelo contexto em que a entidade pública atua, os resultados revelaram que os municípios da amostra não estavam plenamente conscientes das potencialidades da Internet para a realização de iniciativas de *e*-democracia como uma ferramenta da nova gestão pública, o que significa um baixo nível de evidenciação. Dos fatores previamente selecionados como variáveis que poderiam exercer alguma influência no nível de transparência das informações financeiras evidenciadas na Internet apenas as

variáveis custo da dívida e percentual de acesso à Internet nas residências apresentaram relação positiva.

Kierkegaard (2009) abordou a resposta legislativa internacional para o reconhecimento do direito do público à informação, tendo como parâmetro a proposta de revisão do Regulamento Comunitário da Europa nº 1049/2001. Após análise constatou que o projeto não introduziu novas normas nem implica alterações nas recomendações do Conselho da Europa 2002. Na sua forma atual o tratado não agrega valor às leis de informações aos cidadãos atuais dos Estados membros.

Martínez (2011) verificou quais regras devem ser passadas para melhorar o conhecimento da informação do setor público por parte dos cidadãos e aumentar a transparência através dos meios eletrônicos na Espanha. O estudo constata que nenhuma regra foi suficiente para garantir o conhecimento das informações públicas por parte dos cidadãos através de meios eletrônicos e de transparência da administração pública. O autor observa uma evolução significativa no canal de transparência da administração pública, isso em consequência da disseminação dos meios eletrônicos e seu desenvolvimento futuro.

Martínez (2012) analisou o impacto das TIC na transparência administrativa e valor das diferentes características de transparência. Como resultado pode-se identificar que as TIC têm um impacto significativo no aumento da transparência administrativa. Porém não deve cair no determinismo tecnológico e afirmar que uma sociedade é transparente porque as tecnologias são difíceis de esconder informação. Há dificuldade para evoluírem uma cultura de transparência, mas que a TIC pode contribuir significativamente para atingir a transparência administrativa que tem um aspecto político, social e econômico.

Joseph e Taplin (2012) investigaram se a iniciativa internacional através da agenda 21, teve impacto sobre a divulgação de informações pelos governos locais na Malásia. Os resultados indicam que tiveram influência significativa sobre a divulgação de informações por parte das autoridades locais em seus *sites* e que foram bem sucedidos na melhoria da comunicação e evidenciação de informações em *sites* de governos locais.

Lourenço, Jorge e Sá (2012) analisaram a informação disponibilizada nas *websites* de 100 Câmaras Municipais da Região Centro de Portugal, tendo como base de análise os 8 Princípios de *Open Government Data* (propostos pelo *Open Government Working Group*) e o Portal dos Contratos Públicos (BASE). O estudo apresenta como resultado, que em 77 dos 100 *websites* analisados foi identificado um mapa do sítio. Em 90 *websites* foram identificadas uma área específica para apresentação de um ou vários itens de informações procuradas. O acesso aos itens é dificultado pela inexistência de uma área específica. Em 44

websites verificou-se a existência de um contato específico para esclarecer dúvidas, por telefone ou via correio eletrônico. Não foram encontrados mecanismos que pudessem esclarecer a atualização das informações. Dos 18 itens de informação selecionados em 09 *websites* não foi possível encontrar nenhum dos itens, 8 Câmaras Municipais (CM) disponibilizaram um dos itens, nenhuma CM disponibilizou a totalidade dos itens selecionados.

Lindgren e Jansson (2013) discutiram empiricamente o conceito de e-serviço público, a partir de uma perspectiva interdisciplinar e propor uma estrutura conceitual para compreensão ampla de e-serviços públicos. Os resultados foram frustrantes tendo como base uma análise hermenêutica, compartilhada pelas tentativas de aplicar várias definições teóricas de “*e-service*”. O significado de serviço eletrônico é diferente a partir da soma das suas partes. As principais características de um serviço eletrônico são que ele pode ser visto como um artefato técnico que é tipicamente baseado na internet e o grau de interação que está ligado a outros sistemas de informação.

Os estudos apresentados no Quadro 8 tiveram como objetivo mostrar a transparência na evidenciação de informações no âmbito da administração pública, através de recursos da tecnologias de internet e seus impactos, como resultados apontaram para uma baixa aderência do uso da internet para divulgação de dados da gestão pública.

No capítulo seguinte, são apresentados os aspectos metodológicos adotados na pesquisa.

3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Neste capítulo apresenta-se a metodologia aplicada a este estudo, abordando sua classificação, a população e amostra da pesquisa, as técnicas de coleta, tratamento e análise dos dados.

Para Barros e Lehfeld (2000, p.3), a metodologia corresponde a um conjunto de procedimentos a serem utilizados na obtenção do conhecimento.

3.1 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA

Para Gil (2010), à medida que se dispõe de um sistema de classificação, torna-se possível identificar as semelhanças e diferenças entre as diferentes modalidades de pesquisa. Nesse aspecto, Silva e Menezes (2005) mencionam que a pesquisa científica pode ser classificada quanto à sua natureza, quanto à abordagem do problema, quanto aos objetivos e quanto aos procedimentos técnicos.

Quanto à sua natureza esta pesquisa classifica-se como aplicada, pois objetiva gerar conhecimentos para serem utilizados na solução de problemas específicos nas entidades pesquisadas e em outras de natureza análoga. Assim, atende ao que propunham Collins e Hussey (2005, p.27), de que “a pesquisa aplicada é aquela que foi planejada para aplicar suas descobertas a um problema específico existente”. Neste caso, os achados podem ser utilizados pelos gestores públicos, no apoio à implantação de um sistema que auxilie em uma maior transparência dos atos administrativos.

No que se refere à abordagem do problema, a pesquisa é definida como quantitativa, segundo Silva e Menezes (2005, p. 20), “a pesquisa quantitativa considera tudo que pode ser quantificável, o que significa traduzir em números, opiniões e informações e para classificá-las e analisá-las requer o uso de recursos e de técnicas estatísticas”.

Assim, a análise quantitativa ocorre a partir do momento em que os dados coletados são transformados em índices de conformidade, e analisados com base em medida estatística descritiva, a partir de tabelas e gráficos, e ainda com base em análises de diferenças de médias por meio de análise de variância (ANOVA).

Quanto aos objetivos, de acordo com o seu objetivo específico, essa pesquisa apresenta características com predominância descritiva, visto que busca descrever o nível de transparência nos *websites* dos executivos municipais do Estado de Mato Grosso. O propósito

da pesquisa se coaduna com o que refere Gil (2010, p.27), que “as pesquisas descritivas têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis”. Para Barros e Lehfeld (2000), nesse tipo de pesquisa, não há influência do pesquisador, isto é, ele descreve o objeto de pesquisa.

Quanto aos procedimentos técnicos, para a obtenção das evidências, foi utilizada a técnica de coleta de dados documental, mediante o levantamento de informações nos portais eletrônicos dos executivos municipais, com o objetivo de identificar os índices de transparência de cada gestão pesquisada. Para Medeiros (2011), a pesquisa documental compreende o levantamento de documentos que ainda não foram utilizados como base de uma pesquisa. Para análises dos documentos, utilizou-se da técnica de análise de conteúdo, que segundo Moraes (1999), a análise de conteúdo como método de investigação, compreende procedimentos especiais para o processamento de dados científicos.

3.2 POPULAÇÃO E AMOSTRA DA PESQUISA

A população, segundo Corrar e Theófilo (2004), é a totalidade dos elementos que possuem em comum, determinadas características de interesse para uma pesquisa. Nesse sentido, a população da pesquisa compreende todos os 74 executivos municipais que integram a unidade federada de Mato Grosso, e que possuem população acima de 10.000 habitantes.

De acordo com o IBGE (2010) o Estado de Mato Grosso está dividido em 5 grandes mesorregiões: 1) Mesorregião Centro-Sul; 2) Mesorregião Norte; 3) Mesorregião Nordeste; 4) Mesorregião Sudeste; 5) Mesorregião Sudoeste.

A amostra, conforme Corrar e Theófilo (2004) é um subconjunto de uma população que possa representá-la. Nesse contexto, o critério de escolha da amostra pesquisada não é probabilístico, mas intencional, visto que atende ao propósito da pesquisa, que é verificar o grau de aderência dos municípios do Estado de Mato Grosso sobre o disposto da LRF e LAI.

Para definição dos municípios que fazem parte da amostra analisada, inicialmente foi consultado na página *Web* do IBGE (<http://www.ibge.gov.br>), com a finalidade de constatar quais dos municípios do Estado de Mato Grosso possuíam população acima de 10.000 habitantes, exigência contida na LAI, sendo encontrados 74 (setenta e quatro) municípios que atendiam a esse requisito. A relação dos municípios encontra-se no apêndice deste estudo.

Após esta definição, foram localizadas as *websites* dos municípios. Para tal, utilizou-se a ferramenta de busca na *website* do Google® (<http://www.google.com.br>), a seguinte

expressão: “prefeitura municipal de (nome da cidade)”, considerando-se válidas as páginas com essa denominação e com a extensão “.gov.br” caracterizando como página eletrônica oficial da prefeitura do referido município. Foi utilizado também o critério de páginas online. Este procedimento de busca das páginas eletrônicas das prefeituras ocorreu no mês de Maio de 2013.

Foram retirados da amostra inicial os municípios de Vila Bela da Santíssima Trindade, Campo Verde, Alta Floresta e Alto Paraguai, pois os sites encontravam-se em manutenção; de Juara, Canarana, Poxoréu, Nova Olímpia, Campinápolis, São Félix do Araguaia e Confresa, não foram localizados; de Poconé, Vila Rica, Sapezal, Querência, Juruena, Porto Esperidião, Porto Alegre do Norte, por possuir site com extensão “.com.br”.

Logo, a amostra ajustada é formada por 56 municípios do Estado de Mato Grosso, o que constitui 75% da amostra inicial, compreendendo os municípios com população superior a 10.000 habitantes e com páginas online, visto que o objeto de estudo são os municípios que atendam aos dispositivos da LRF e LAI de divulgação via *website* das informações por elas produzidas. Ressalta-se que o Estado de Mato Grosso, segundo o IBGE (2010) está segregado por cinco mesorregiões. Assim o Quadro 9 apresenta a amostra da pesquisa.

Quadro 9 – Amostra da Pesquisa: Municípios de Mato Grosso e Suas Mesorregiões

MESSOREGIÃO	MUNICIPIOS
CENTRO-SUL	Cuiabá - Várzea Grande - Cáceres - Santo Antônio do Leverger - Chapada dos Guimarães - Rosário Oeste - Nossa Senhora do Livramento - Arenápolis
NORTE	Sinop - Sorriso - Lucas do Rio Verde - Juína - Guarantã do Norte - Nova Mutum - Colíder - Peixoto de Azevedo - Campo Novo do Parecis - Colniza - Diamantino - Paranatinga - Aripuanã - Comodoro - São José do Rio Claro - Brasnorte - Nobres - Cotriguaçu - Matupá - Nova Canaã do Norte - Marcelândia - Nova Bandeirantes - Terra Nova do Norte - Carlinda - Claudia - Feliz Natal - Paranaíta - Tapurah - Vera
NORDESTE	Barra do Garças - Água Boa - Nova Xavantina
SUDESTE	Rondonópolis - Primavera do Leste - Jaciara - Pedra Preta - Alto Araguaia - Guiratinga - Itiquira - Juscimeira - Alto Garças
SUDOESTE	Tangará da Serra - Pontes e Lacerda - Barra do Bugres - Mirassol d'Oeste - São José dos Quatro Marcos - Araputanga - Jauru

Fonte: Elaborado pelo autor a partir de IBGE (2010).

3.3 COLETA, TRATAMENTO E ANÁLISE DOS DADOS

Os dados foram coletados no *website* dos municípios que compõem a amostra, durante o mês de Maio de 2013. Para a primeira análise, buscaram-se as informações no mapa do site,

posteriormente utilizaram-se os links e a ferramenta de buscas disponíveis no site, procurando-se identificar a divulgação de 32 indicadores de informações compulsórias, sendo que 16 deles atendem aos dispostos contidos nos Art. 9 e 48 da LRF e outros 16 indicadores atendem o que obriga a LAI. Os Quadros 10 e 11 apresentam o conjunto de indicadores de informações de caráter compulsório utilizado neste estudo e suas bases legais.

Quadro 10 – Indicadores de Conformidade da Lei de Responsabilidade Fiscal

Parâmetros	Indicadores de Conformidade LRF	Base Legal
LRF (16 PONTOS)	1) Plano Plurianual (PPA) vigente	Art. 48
	2) Plano Plurianual (PPA) anteriores	Art. 48
	3) Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) vigente	Art. 48
	4) Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) anteriores	Art. 48
	5) Lei Orçamentária Anual (LOA) vigente	Art. 48
	6) Lei Orçamentária Anual (LOA) anteriores	Art. 48
	7) Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO)	Art. 48
	8) Relatório de Gestão Fiscal (RGF)	Art. 48
	9) Versão simplificada RREO	Art. 48
	10) Versão simplificada RGF	Art. 48
	11) Relatório de prestação de contas	Art. 48
	12) Parecer Prévio de Prestação de Contas	Art. 48
	13) Incentivo à participação popular e audiências públicas no processo de elaboração e discussão do PPA, LDO e LOA	Art. 48
	14) Informações de execução orçamentária e financeira em tempo real	Art. 48
	15) Divulgação das datas das audiências públicas durante o processo de elaboração e discussão do PPA, LDO e LOA	Art. 9
	16) Divulgação das datas das audiências públicas quadrimestrais para avaliação das metas fiscais	Art. 9

Fonte: Art. 9º e 48º da Lei Complementar 101/2000 (BRASIL, 2000).

Quadro 11 – Indicadores de Conformidade da Lei de Acesso a Informação

Parâmetros	Indicadores de Conformidade LAI	Base Legal
LAI (16 PONTOS)	1) Indicação clara de acesso à Lei de Acesso à Informação (LAI)	Art. 5
	2) Indicação de meios para solicitação de informações	Art. 6
	3) Criação do serviço de informações ao cidadão - SIC	Art. 9
	4) Informações quanto às suas competências	Art. 8
	5) Informações quanto à estrutura organizacional	Art. 8
	6) Divulgação do endereço, telefones e horários de atendimento da(s) unidade(s)	Art. 8
	7) Informações relativas aos repasses ou transferências de recursos	Art. 8
	8) Informações sobre despesas realizadas	Art. 8
	9) Informações sobre licitações, editais e resultados dos certames	Art. 8
	10) Informações sobre contratos celebrados	Art. 8
	11) Informações para acompanhamento de programas, ações, projetos e obras	Art. 8
	12) Disponibilidade de "resposta e perguntas" mais frequentes FAQ	Art. 8
	13) Disponibilidade de ferramentas de pesquisa	Art. 8
	14) Permissão para gravação de relatórios eletrônicos	Art. 8
	15) Atualização das informações disponibilizadas	Art. 8
	16) Disponibilidade de acesso às informações por pessoas com deficiência	Art. 8

Fonte: Art. 5º, 6º, 8º e 9º da Lei 12.527/2011 (BRASIL, 2000).

Quanto aos indicadores de conformidade referentes ao PPA, considerou-se “vigente” o PPA relativo ao período de 2010 a 2013, e “anterior” o período de 2006 a 2009. Com relação aos indicadores de informações LDO e LOA, considerou-se como “vigente” as leis relativas ao ano de 2013 e “anterior” o ano de 2012.

Após a coleta, os dados foram tabulados em planilhas do *Microsoft® Office Excel 2010 Proofing Tools*. Para cada indicador evidenciado atribuiu-se a pontuação 1. Por outro lado, em caso de não divulgação de informação, atribuiu-se a pontuação zero. Foram examinados os dados entre os anos de 2012 e 2013. Dessa forma, a quantidade de indicadores divulgados por executivos municipais do Estado de Mato Grosso poderia variar de 0 a 16, tanto no caso da IC LRF como da IC LAI.

A partir desta pontuação e considerando a quantidade de itens divulgados, calcularam-se os Índices de Conformidade na divulgação, ou seja:

- IC Geral (Índice de Conformidade Geral): obtido pela soma de todos os itens divulgados relativos à LRF e a LAI, sendo o resultado dividido pelo total de itens (32).
- IC LRF (Índice de Conformidade com a Lei de Responsabilidade Fiscal): obtido pela soma de todos os itens divulgados relativos à LRF, sendo o resultado dividido pelo total de itens (16).
- IC LAI (Índice de Conformidade com a Lei de Acesso a Informação): obtido pela soma de todos os itens divulgados relativos à LAI, sendo o resultado dividido pelo total de itens (16).

Os índices calculados foram transformados em dados percentuais e analisados por meio de técnicas de estatística descritiva, a partir de tabelas e gráficos.

Posteriormente, foram identificadas e agrupadas as variáveis ambientais de todos os municípios, com vistas a realizar a análise de variância e, assim, relacionar eventos às mesorregiões de sua ocorrência.

Esta pesquisa utiliza-se das variáveis ambientais, de acordo com o estudo de Kronbauer et. al. (2011) que foram: Área (km²), População (em mil habitantes), Receita Corrente Líquida (em milhões de R\$), PIB per Capita (em R\$ mil) PIB por km². Orçamento (em R\$ mil) e Partido Político.

Buscando identificar diferentes níveis de conformidade compararam-se por meio de testes de diferenças de médias, com uso da análise de variância (ANOVA Fator Único), os

índices encontrados, em função de características econômicas, geográficas e populacionais dos municípios da amostra estudada.

No Quadro 12, é apresentado um resumo dos elementos metodológicos tratados anteriormente.

Quadro 12 – Resumo da Metodologia Utilizada na Pesquisa

Descrição	Classificação	Autor
Classificação da Pesquisa	Natureza, Abordagem do Problema, Objetivos, Procedimentos Técnicos.	Gil (2010); Silva e Menezes (2005).
Natureza	Aplicada.	Collins (2005).
Abordagem do Problema	Quantitativa.	Silva e Menezes (2005).
Objetivos	Descritiva.	Gil (2010); Barros e Lehfeld (2010).
Procedimentos Técnicos	Documental.	Medeiros (2010); Gil (2010).
População	141 Municípios do Estado de MT.	Corrar e Theófilo (2004)
Amostra	56 Municípios do Estado de MT.	Corrar e Theófilo (2004).
Coleta e Tratamento dos Dados	Pesquisa na <i>website</i> dos Municípios utilizando-se do formulário de coleta de dados contendo 32 indicadores de conformidade referentes à LRF e LAI. Atribuição de 1 para a Divulgação dos indicadores e zero para a Não Divulgação.	
Análise dos Dados	Análise Descritiva e de Variância das médias. ANOVA Fator Único	

Fonte: Elaborado pelo autor (2013).

A pesquisa classifica quanto à natureza em aplicada; abordagem do problema em Quantitativa; objetivos é predominante descritiva, os procedimentos técnicos utilizam o método documental. A população é composta de 74 municípios do Estado de Mato Grosso sendo que a amostra estudada é de 56. Para a coleta, foram feitas pesquisas na *website* dos municípios da amostra através de um formulário contendo o total de 32 indicadores de conformidades aos quais 16 referiam-se à Lei de Responsabilidade Fiscal e 16 à Lei de Acesso à Informação. O tratamento foi feito, atribuindo pontuação 1 quando feita a divulgação dos indicadores e zero para a não divulgação; a análise de dados procedeu-se utilizando a técnica de análise descritiva e de variância ANOVA fator único utilizando o software Microsoft Excel 2010. Os resultados das análises são apresentados no capítulo seguinte.

4 ANÁLISES DE RESULTADOS

Neste capítulo apresentam-se os resultados obtidos no estudo, sendo que os dados foram apresentados buscando-se identificar o nível de aderência às exigências na evidencição de informações requeridas pela LRF e LAI, em municípios mato-grossenses, especificamente no mês de maio de 2013.

Para melhor entendimento o capítulo está estruturado em quatro seções, relacionados aos objetivos específicos deste estudo. Na primeira apresenta-se a análise geral da amostra enquanto que na segunda analisa-se o nível de aderência às exigências na evidencição de informações requeridas pela LRF e LAI dos municípios mato-grossenses segregados por mesorregião. Na terceira sessão, faz-se referência aos itens que compõe os IC LRF e IC LAI, separados por região, e por fim, são realizados testes de diferenças de médias, considerando características de natureza econômica, demográfica e geográfica nos municípios da amostra estudada.

4.1 ANÁLISE GERAL DA AMOSTRA

O Estado de Mato Grosso possui uma população de 3.035.122 habitantes segundo censo 2010, com área demográfica de 903.366,192 km², é o terceiro maior em Estado em extensão territorial, a população é de 3.035.122 habitantes, a economia baseia-se na agropecuária, com destaque a produção de soja e criação de gado. Atualmente a exportação de grãos é responsável por 65% das exportações da região Centro-Oeste, no país é o segundo maior exportador de grãos, o produto Interno Bruto totaliza 42 bilhões de reais (IBGE, 2010).

A população total da amostra é de 2.351.127 habitantes o que representa a 77,46% da população mato-grossense. O município de Cuiabá, a capital tem a maior população, correspondendo a 18,16% da população mato-grossense e 23,45% da amostra selecionada. A área demográfica compreende 439.076,675 km², sendo que o município de Colniza, localizada a 1.065 km da capital do Estado, possui a maior área e representa a 6,36% da área total na amostra selecionada.

O orçamento no ano de 2013, compreendendo os municípios da amostra selecionada é de R\$ 4.935,43 milhões, representando 38,53%, a receita corrente líquida de 2012 é de 4.441.22 milhões, representando 49,90% do Estado de Mato Grosso. O Produto Interno Bruto

(PIB) total dos municípios da amostra é de 48.895,83 milhões, que representam 82,04% da participação no PIB do Estado de Mato Grosso.

Inicialmente, foram calculados os índices de aderência às normas em estudo, conforme dados apresentados na Tabela 1. Nesta tabela, são apresentados os dados de estatística descritiva da amostra, considerando níveis de Conformidade em relação às divulgações estabelecidos na LRF, níveis de Conformidade em relação às divulgações requeridas pela LAI e níveis de Conformidade Geral (LAI e LRF).

Tabela 1– Estatística Descritiva da Amostra

Estatística Descritiva	IC LRF	IC LAI	IC GERAL
Média	29,69	18,23	24,11
Mediana	34,38	16,67	25,00
Modo	0,00	12,50	31,25
Desvio padrão	19,45	13,49	14,12
Variância da amostra	378,20	181,86	199,47
Curtose	-1,06	2,85	-0,67
Assimetria	-0,19	1,35	0,18
Intervalo	68,75	68,75	56,25
Mínimo	0,00	0,00	0,00
Máximo	68,75	68,75	56,25
Soma	1662,50	1020,83	1350
Contagem	56	56	56
Nível de confiança (95,0%)	5,21	3,61	3,78

Fonte: Dados da Pesquisa (Maio, 2013).

Legenda: IC GERAL (Índice de Conformidade Geral); IC LRF (Índice de Conformidade com a Lei de Responsabilidade Fiscal) IC LAI (Índice de Conformidade com a Lei de Acesso a Informação)

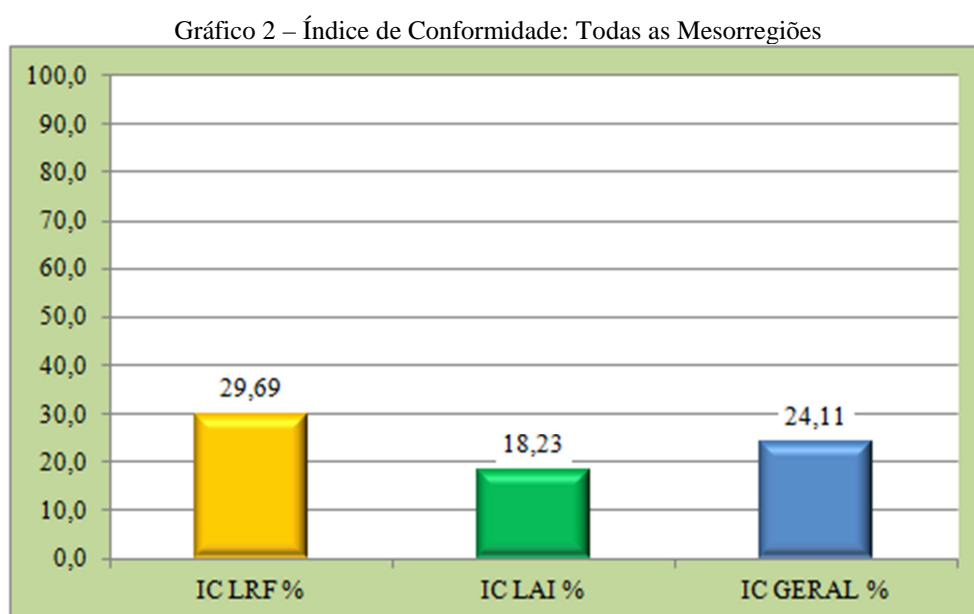
No que tange ao “IC LRF”, na amostra investigada observou-se que o nível médio de conformidade na divulgação de informações é de 29,69%, sendo que a mediana observada é 34,38%. Observa-se que o índice mínimo de conformidade é zero e o máximo é 68,75% para o IC LRF. Percebe-se que o nível de conformidade em relação à LRF é superior ao geral, o que indica que o cumprimento dos preceitos de transparência relativos à LAI é significativamente inferior ao que deveria ser.

Com base nos dados da Tabela 1, percebe-se que o “IC LAI” Médio na amostra investigada é de apenas 18,23%, sendo que a mediana observada é de 16,67%. Observa-se que o índice mínimo de conformidade é zero e o máximo é 68,75%. Confirma-se assim, que o nível de conformidade em relação ao que prevê a Lei de Acesso a Informação, nos

municípios pesquisados, é bem inferior aos níveis de divulgação observados em relação à LRF, o que interferiu também no Índice geral de Conformidade.

No que tange ao IC Geral de nível de evidenciação, na a amostra investigada, observou-se que a média da aderência em municípios mato-grossenses é 24,11%, sendo que a mediana observada é de 25%. Percebe-se um IC Geral mínimo de zero e o máximo é 56,25%. Esses resultados são semelhantes aos apresentados nos estudos de Akutsu e Pinho (2002), Souza et al (2008), Cruz et al. (2012) e Viana et al. (2013).

Para que se possa visualizar a intensidade dos níveis de conformidade calculados, apresenta-se o Gráfico 2, com a representação dos índices obtidos.



Fonte: Dados da Pesquisa (Maio, 2013).

Com base nos dados do Gráfico 2, percebe-se que os índices de conformidade observados são pouco expressivos. Observa-se que, na escala de zero a cem, somente os níveis de transparência relativos à LRF estão próximos dos 30%, enquanto que o IC LAI mostra-se inferior a 20%, e como consequência o IC Geral médio é de 24,11%. Infere-se, assim, que na amostra pesquisada os níveis de transparência estão muito aquém do que seria desejado, mesmo existindo normas legais que obrigam os municípios a oferecerem tal publicidade aos cidadãos.

Seguindo nas análises, na seção que segue, procede-se o exame dos níveis de transparência considerando as mesorregiões nas quais se localizam os municípios estudados.

4.2 ANÁLISE DOS NÍVEIS DE TRANSPARÊNCIA POR MESORREGIÃO

Iniciando as análises dos índices que indicam os níveis de conformidade, apresenta-se a Tabela 2, na qual constam os dados da Mesorregião Centro-Sul. Os dados são apresentados por município e com as respectivas médias da região.

Tabela 2 – Níveis Médios de Conformidade da Mesorregião Centro-Sul

Nº	MUNICÍPIO	IC LRF %	IC LAI %	IC GERAL %
1	Várzea Grande	43,75	50,00	46,88
2	Cuiabá	31,25	37,50	34,38
3	Cáceres	43,75	25,00	34,38
4	Nossa Senhora do Livramento	37,50	25,00	31,25
5	Arenápolis	37,50	18,75	28,13
6	Chapada dos Guimarães	25,00	12,50	18,75
7	Rosário Oeste	0,00	18,75	9,38
8	Santo Antônio do Leverger	0,00	0,00	0,00
Média Região Centro-Sul		27,34	23,44	25,39

Fonte: Dados da Pesquisa (Maio, 2013).

A partir da Tabela 2, percebe-se que na mesorregião Centro-Sul no IC LRF, o nível médio de conformidade na divulgação de informações é de 27,34%. Observa-se ainda que nesta região, a exemplo do que se observou nos índices gerais, o nível de conformidade em relação à LRF é superior ao geral, o que indica que o cumprimento dos preceitos de transparência relativos à LAI possa ser bem inferior.

Também com base nos dados da Tabela 2, percebe-se que o IC LAI Médio na amostra investigada foi de apenas 23,44%. Confirma-se, assim, que o nível de conformidade em relação ao que prevê a Lei de Acesso a Informação, nos municípios pesquisados aos quais fazem parte da região Centro-Sul, é inferior aos níveis de divulgação observados em relação à LRF, o que interferiu no Índice Geral de Conformidade.

No que se refere ao IC Geral médio de transparência é de 25,39%, o que significa que na média, na amostra de municípios desta região, apenas ¼ das divulgações requeridas pela LRF e pela LAI foram atendidas.

Entre esses municípios destaca-se Várzea Grande, que apresentou o melhor desempenho, com um IC Geral de 46,88%, bem como IC LRF de 43,75% e um IC LAI de 50,00%. O município de Cuiabá encontra-se na segunda posição com IC Geral de 34,38%, bem como IC LRF de 37,50% e IC LAI de 18,75%. Cabe destacar o município de Cáceres, que obteve nível médio de evidencição IC LRF em 43,75%, mesmo índice encontrado no

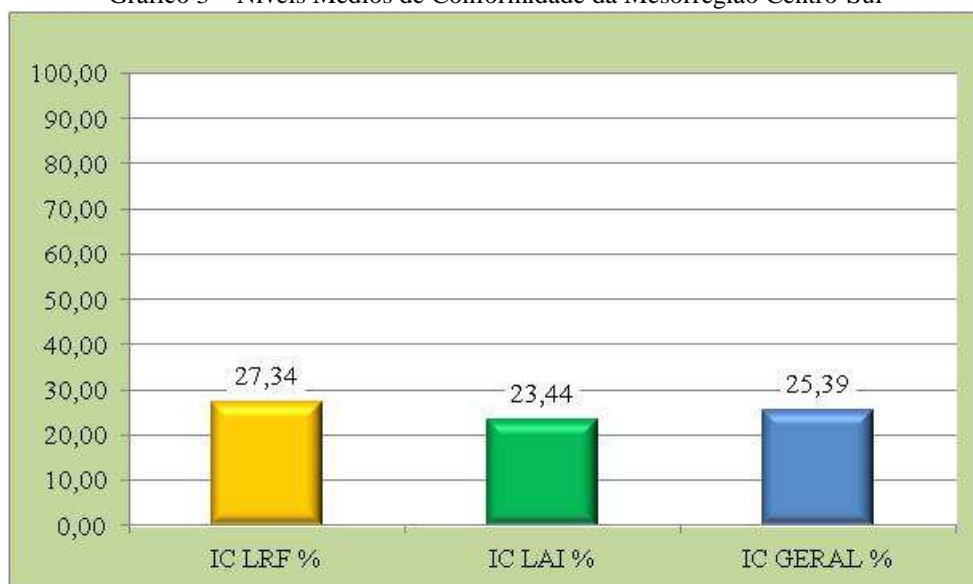
município de Várzea Grande, que ocupa primeira posição do ranking na mesorregião Centro-Sul.

Por outro lado, o município de Santo Antonio do Leverger teve o pior desempenho não evidenciando quaisquer informações relativas à LRF e à LAI.

Percebe-se, ainda na Tabela 2, que o comportamento da média do IC Geral para a mesorregião Centro-Sul é superior em 1,28 pontos percentuais em relação à média analisada para todos os municípios da amostra selecionada para o estudo.

Complementando a análise na região Centro Sul apresenta-se o Gráfico 3, sendo que a partir deste gráfico pode-se observar os índices pouco expressivos de conformidade encontrados, o que representa a pouca aderência na mesorregião aos preceitos de transparência estabelecidos na LRF e LAI.

Gráfico 3 – Níveis Médios de Conformidade da Mesorregião Centro-Sul



Fonte: Dados da Pesquisa, (Maio, 2013).

Findada a análise dos níveis de transparência em prefeituras da mesorregião Centro Sul mato-grossense, segue o estudo com o exame dos dados observados na mesorregião Norte.

Com base nos dados observados nos municípios da amostra que estão inseridos na mesorregião Norte mato-grossense, elaborou-se a Tabela 3 e o Gráfico 4.

Tabela 3 – Níveis Médios de Conformidade da Mesorregião Norte

Nº	MUNICÍPIO	IC LRF %	IC LAI %	IC GERAL %
1	Sinop	43,75	68,75	56,25
2	Nova Mutum	62,50	37,50	50,00
3	Guarantã do Norte	68,75	25,00	46,88
4	Matupá	50,00	37,50	43,75
5	Comodoro	43,75	31,25	37,50
6	Cláudia	50,00	25,00	37,50
7	Colíder	43,75	25,00	34,38
8	Feliz Natal	43,75	25,00	34,38
9	Lucas do Rio Verde	50,00	12,50	31,25
10	Juína	31,25	31,25	31,25
11	São José do Rio Claro	37,50	25,00	31,25
12	Diamantino	37,50	18,75	28,13
13	Marcelândia	43,75	6,25	25,00
14	Nova Bandeirantes	31,25	18,75	25,00
15	Paranaíta	37,50	12,50	25,00
16	Peixoto de Azevedo	18,75	25,00	21,88
17	Campo Novo do Parecis	12,50	25,00	18,75
18	Nova Canaã do Norte	25,00	12,50	18,75
19	Paranatinga	37,50	6,25	15,63
20	Aripuanã	18,75	12,50	15,63
21	Nobres	25,00	6,25	15,63
22	Cotriguaçu	18,75	6,25	12,50
23	Terra Nova do Norte	18,75	6,25	12,50
24	Tapurah	6,25	18,75	12,50
25	Sorriso	18,75	0,00	9,38
26	Vera	0,00	18,75	9,38
27	Colniza	0,00	12,50	6,25
28	Brasnorte	0,00	0,00	0,00
29	Carlinda	0,00	0,00	0,00
Média Região Norte		30,17	18,97	24,35

Fonte: Dados da Pesquisa, (Maio, 2013).

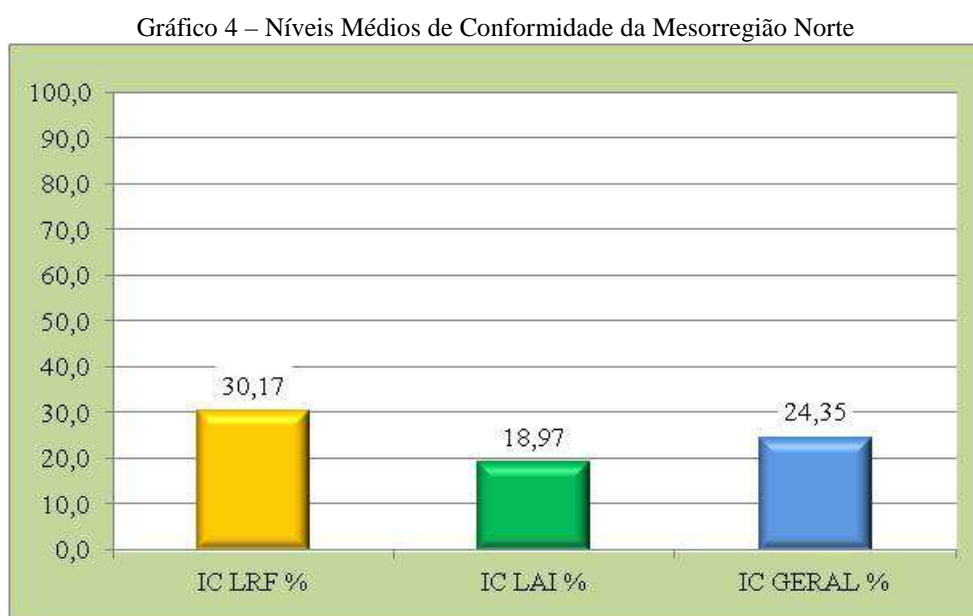
A partir da Tabela 3 observa-se que a média da aderência aos níveis de transparência em municípios do Norte mato-grossense é 24,35%. No que se refere ao IC LRF na região estudada, percebe-se que o nível médio de conformidade na divulgação de informações obrigatórias é de 30,17%. Este nível de conformidade nas divulgações requeridas pela LRF mostra-se superior ao IC Geral em 5,82 pontos percentuais, sendo que os níveis médios de transparência em relação ao que requer a LAI são de 18,97%. Permanece assim a tendência observada inicialmente de ser bem inferior o nível de divulgação dos requisitos inerentes a LAI em relação ao que requer a LRF, o que acarreta a diminuição no Índice Geral de Conformidade também nesta região.

Dentre os municípios da região, destaca-se Sinop que apresentou melhor nível de transparência no ranking da mesorregião Norte, com um IC LRF de 43,75% o IC LAI é de 68,75%, bem como IC Geral de 56,25%. Ainda com base na Tabela 3, o município de Nova Mutum, apresenta-se na segunda posição com um IC LRF de 62,50%, o IC LAI de 37,50%, bem como IC Geral de 50,00%. Por sua vez o município de Guarantã do Norte, na terceira posição do ranking nos municípios da mesorregião Norte obteve o melhor desempenho relativo aos índices da LRF superando em 25 pontos percentuais o município de Sinop que apresenta na primeira posição do ranking na mesorregião Norte.

Observou-se, também, que nos municípios de Brasnorte e Carlinda não houve qualquer evidenciação de informações inerentes às normas em estudo, apesar da obrigatoriedade. Já nos municípios de Vera e Colniza, observou-se aderência somente a exigências relativas à Lei de Acesso a Informação, enquanto no município de Sorriso, houve cumprimento de alguns preceitos de transparência da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Percebeu-se, que o comportamento da média do IC Geral dos municípios da amostra da mesorregião Norte, é superior à média geral para todas as mesorregiões da amostra analisada em 0,25 pontos percentuais.

Complementando a análise na mesorregião Norte mato-grossense, apresentam-se no Gráfico 4, os níveis médios de conformidade geral.



Fonte: Dados da Pesquisa (Maio, 2013).

Com base no Gráfico 4, percebe-se que na mesorregião Norte os níveis de transparência estão muito aquém do que seria desejado. Observa-se que na escala de zero a

cem o IC Geral médio está abaixo de 25,00%, ou seja, é corresponde a menos de ¼ das divulgações requeridas pela LRF e LAI. Observa-se que os níveis de transparência relativos à LRF são um pouco superiores a 30,00 % e que os níveis de transparência relativos à LAI são de apenas 20,26%. Nota-se, assim, uma significativa debilidade em relação à conformidade ante os preceitos estabelecidos nas normas que dispõem sobre a evidenciação dos atos administrativos por meio de *website*.

Seguindo na análise de dados por região, apresentam-se na Tabela 4 os dados da mesorregião Nordeste. Os dados são apresentados por município e com as respectivas médias regionais.

Com base na Tabela 4, observa-se que na mesorregião Nordeste do Mato Grosso, no que tange ao IC Geral de nível de evidenciação, o nível médio de transparência é 22,92%. Esse nível de transparência é influenciado pelo baixo desempenho no que tange aos índices de conformidades em relação à LAI, que é apenas 18,75%. No que se refere ao IC LRF, observou-se que o nível médio de conformidade na divulgação de informações é superior ao IC Geral em 2,08 pontos percentuais.

Tabela 4 – Níveis Médios de Conformidade da Mesorregião Nordeste

Nº	MUNICIPIO	IC LRF %	IC LAI %	IC GERAL %
1	Nova Xavantina	56,25	25,00	40,63
2	Barra do Garças	18,75	6,25	15,63
3	Água Boa	0,00	25,00	12,50
Média Região Nordeste		25,00	18,75	22,92

Fonte: Dados da Pesquisa (Maio, 2013).

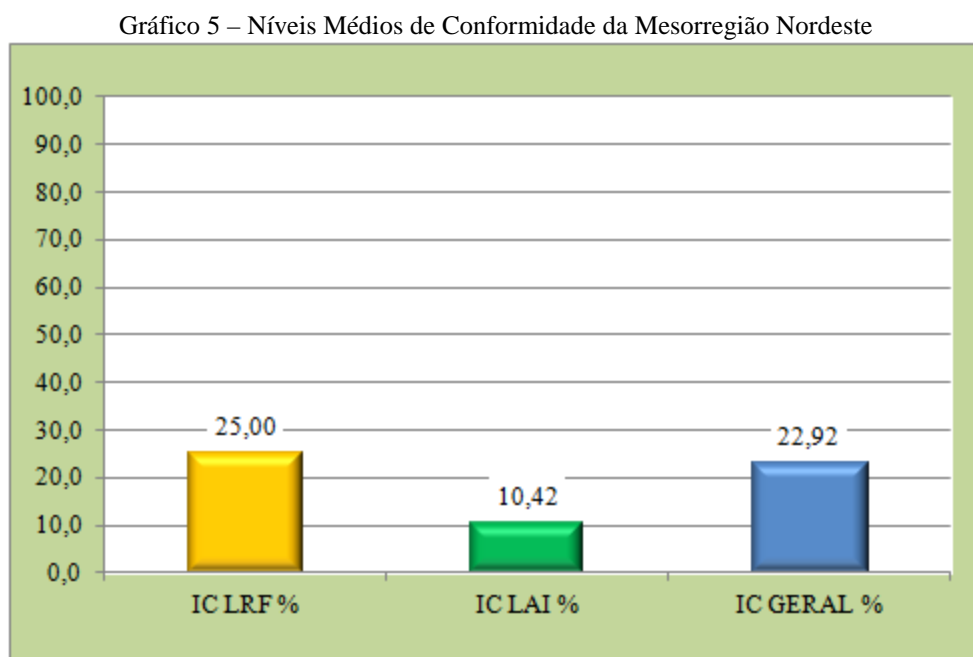
A exemplo do que foi observado nas demais regiões analisadas, nota-se pela amostra que, nos municípios que se situam na mesorregião Nordeste mato-grossense os níveis médios de transparência estão substancialmente abaixo do que determinam as exigências de transparência da LAI e da LRF.

Entre os municípios desta região, pode-se destacar Nova Xavantina que apresenta o melhor nível de transparência com um IC Geral de 40,63%. De forma oposta, no município de Água Boa, o nível de transparência é muito menor, sendo que se observaram apenas itens de transparência inerente a LAI foram divulgados, num nível de aderência de 25,00% em relação a esta norma.

Novamente se observa níveis de conformidade extremamente baixos, a exemplo do que tem sido observado pela amostra pesquisada nos demais municípios. Observa-se, ainda,

pela Tabela 4, que a mesorregião Nordeste constitui-se no menor número de municípios selecionados para estudo na amostra.

No intuito de representar os níveis médios de conformidade às normas de transparência que deveriam ser observadas pelos municípios pesquisados, apresenta-se o Gráfico 5.



Fonte: Dados da Pesquisa (Maio, 2013).

Observa-se no gráfico 5, os baixos índices de conformidade encontrados em relação ao que seria desejado, pois o IC Geral está um pouco acima de 20%. Mesmo que a observância das divulgações requeridas pela LRF apontem para um índice de 25%, o baixo nível de conformidade com a LAI nos municípios da mesorregião Nordeste do Mato Grosso, influenciou consideravelmente para que IC Geral Médio fosse pouco significativo.

A penúltima mesorregião analisada é composta por municípios do Sudeste mato-grossense, estando os dados médios e por município apresentados na Tabela 5.

Tabela 5 – Níveis Médios de Conformidade da Mesorregião Sudeste

Nº	MUNICÍPIO	IC LRF %	IC LAI %	IC GERAL %
1	Rondonópolis	56,25	18,75	37,50
2	Jaciara	56,25	6,25	31,25
3	Itiquira	43,75	18,75	31,25
4	Alto Araguaia	37,50	12,50	25,00
5	Guiratinga	31,25	6,25	18,75
6	Alto Garças	12,50	18,75	15,63
7	Juscimeira	12,50	12,50	12,50
8	Primavera do Leste	0,00	12,50	6,25
9	Pedra Preta	0,00	0,00	0,00
Média Região Sudeste		27,78	11,81	19,79

Fonte: Dados da Pesquisa (Maio, 2013).

Na Tabela 5, no que se refere ao IC LRF, na amostra investigada observa-se que o nível médio de conformidade na divulgação de informações é de 27,78%. Percebe-se que o nível de conformidade em relação à LRF é superior ao geral, o que indica que o cumprimento dos preceitos de transparência relativos a LAI possam ser bem inferiores, pois os níveis médios gerais de conformidade da mesorregião Sudeste é de apenas 19,79%, sendo este o menor IC Geral dentre todas as mesorregiões.

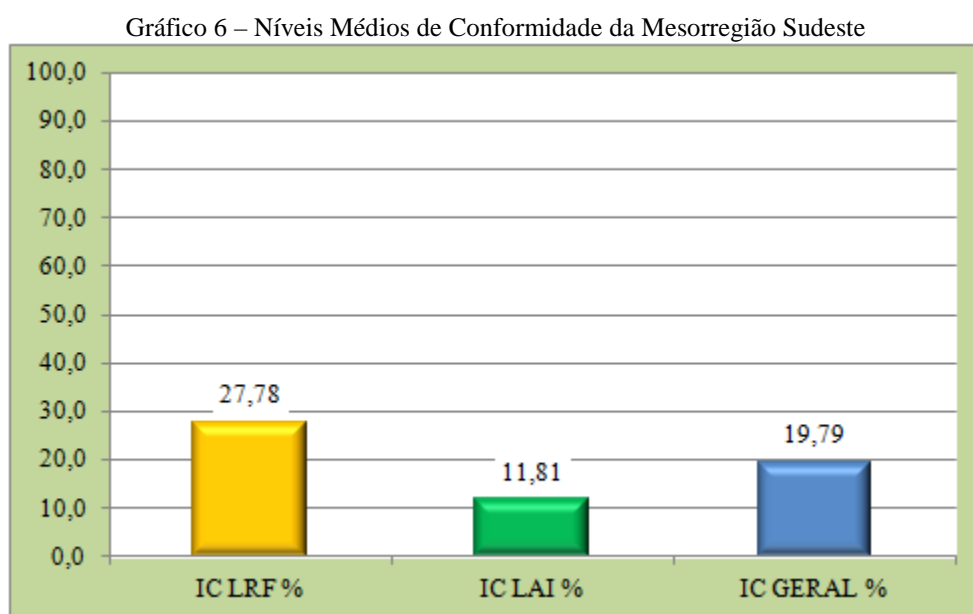
Com base nos dados da Tabela 5, percebe-se que o IC LAI Médio nos municípios desta região foi apenas 11,81%. Confirma-se assim, que o nível de conformidade em relação ao que prevê a Lei de Acesso a Informação, nos municípios pesquisados, é bem inferior aos níveis de divulgação observados em relação à LRF, o que interferiu também na diminuição do Índice geral de Conformidade.

Entre os municípios que pertencem a mesorregião Sudeste destaca-se Rondonópolis, com melhor nível de transparência, com um IC LRF de 56,25% e IC LAI de 18,75%, bem como IC Geral de 37,50%. Os municípios de Jaciara e Itiquira, na segunda e terceira posição respectivamente apresentaram o mesmo IC Geral de 31,25%, embora Jaciara tenha apresentado melhor desempenho que tange a IC LRF e o município de Itiquira. Contudo, em relação ao IC LAI o município de Itiquira obteve melhor desempenho, 9,38% contra 3,13% do município de Jaciara.

Contraopondo os melhores desempenhos encontra-se o município de Pedra Preta, que não divulgou quaisquer informações relativas à IC LRF e IC LAI. O município de Primavera do Leste disponibilizou apenas o IC LAI, com média de 12,50%, o que interfere no desempenho IC Geral que é de 6,25%.

Ainda é possível analisar por meio da Tabela 5, que o comportamento total da média IC Geral da mesorregião Sudeste, é o pior em relação à média analisada para todos os municípios selecionados para o estudo. Esse desempenho indica que o cumprimento dos preceitos de transparência na mesorregião Sudeste é inferior a 4,98%.

Complementando a análise desta mesorregião, apresenta-se o Gráfico 6, no qual estão representadas as médias de conformidade em relação às normas de transparência objetos deste estudo.



Fonte: Dados da Pesquisa (Maio, 2013).

Observando o Gráfico 6, fica evidente o baixo nível de cumprimento no que tange às divulgações requeridas pela LRF e pela LAI na mesorregião sudeste do estado do Mato Grosso, cabendo reiterar que nesta região identificou-se o pior IC Geral dentre todas as regiões.

Para finalizar esta seção de análises, apresenta-se a Tabela 6 na qual constam os índices de conformidade observados em municípios da mesorregião Sudoeste. Como nas demais regiões, os dados são apresentados por município e com as respectivas médias da região.

Tabela 6 – Níveis Médios de Conformidade da Mesorregião Sudoeste

Nº	MUNICÍPIO	IC LRF %	IC LAI %	IC GERAL %
1	Pontes e Lacerda	50,00	50,00	50,00
2	Tangará da Serra	50,00	31,25	40,63
3	Barra do Bugres	50,00	12,50	31,25
4	Mirassol d'Oeste	43,75	18,75	31,25
5	São José dos Quatro Marcos	37,50	6,25	21,88
6	Jauru	12,50	14,58	12,50
7	Araputanga	0,00	12,50	6,25
Média Região Sudoeste		34,82	20,83	27,68

Fonte: Dados da Pesquisa (Maio, 2013).

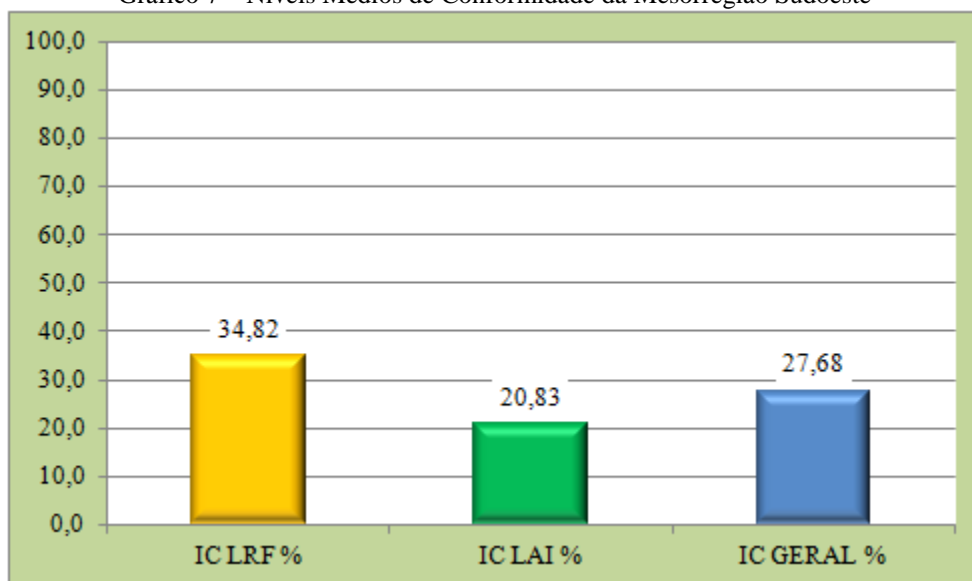
A partir da Tabela 6, na mesorregião Sudoeste observa-se nos municípios que compuseram a amostra, no que se refere ao IC LRF, o nível médio de conformidade na divulgação de informações nas *websites* dos municípios é de 34,82%. O IC LAI Médio na amostra é de apenas 20,83%. Este índice revela que o nível de conformidade em relação ao que prevê a Lei de Acesso a Informação, em municípios desta região, é inferior aos níveis de divulgação observados em relação à LRF, em 13,99 pontos percentuais, o que interferiu diminuindo o Índice geral de Conformidade na evidenciação, pois o IC Geral é de 27,68%.

Ainda com base nos dados da Tabela 6, observa-se que entre os municípios que compõem a mesorregião Sudoeste destaca-se o município de Pontes e Lacerda, com melhores níveis de transparência a partir de um IC LRF e IC LAI também de 50,00% e o IC Geral de 50,00%. O município de Tangará da Serra, figura na segunda posição com IC LRF de 50,00% e IC LAI 31,25%, bem como IC Geral de 40,63%.

Observa-se, também, que o município com pior nível de transparência é Araputanga, pois o índice de evidenciação de apenas 12,50% referentes aos itens requeridos pela LAI, e não divulgou qualquer preceito requerido pela LRF. Percebe-se, ainda, que o comportamento do IC Geral médio, em municípios da mesorregião Sudoeste, não difere da média geral analisada para os demais municípios da amostra selecionada para o estudo.

Para complementar as análises da mesorregião elaborou-se o Gráfico 7, com a representação dos índices médios de conformidade na divulgação de informações requeridas pela LRF e pela LAI.

Gráfico 7 – Níveis Médios de Conformidade da Mesorregião Sudoeste



Fonte: Dados da Pesquisa (Maio, 2013).

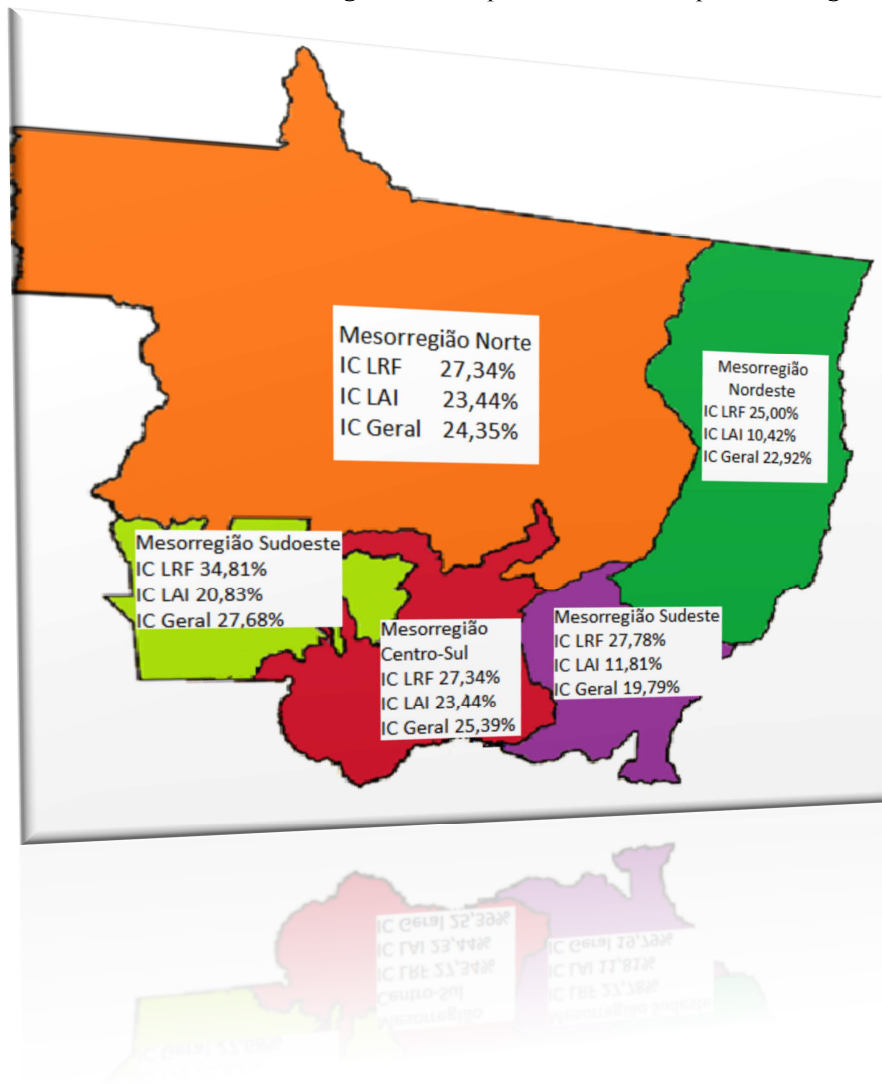
Com base no Gráfico 7, percebe-se que na mesorregião Sudoeste os índices de conformidade observados são os mais significativos, comparativamente as demais regiões, embora estes níveis de transparência estejam aquém do que seria desejado.

Observa-se que na escala de zero a cem o IC geral médio da região é de 27,68%, o que é correspondente a menos de 30% das divulgações requeridas pela LRF e LAI. Mesmo assim este índice em municípios do Sudoeste mato-grossense se revela superior ao IC médio de toda a amostra estudada que é de apenas 24,11%. Isoladamente, os níveis de conformidade com as divulgações requeridas pela LRF e pela LAI tiveram comportamento muito similar ao observado no IC LAI, em relação aos índices das demais regiões.

Assim, como já observado na análise inicial da amostra, também nesta análise por regiões, percebe-se uma significativa debilidade em relação à conformidade ante os preceitos estabelecidos nas normas que dispõe sobre a evidenciação dos atos administrativos por meio de *website*.

A localização das mesorregiões do Estado de Mato Grosso, sua média no que tange ao IC Geral, IC LRF e IC LAI, podem ser visualizadas e identificadas na Figura 4.

Figura 4 – Mapa de Mato Grosso por Mesorregiões



Fonte: Elaborado pelo Autor, através dos Dados da Pesquisa (Maio, 2013).

Continuando a análise dos resultados, na seção seguinte são objeto de estudo os níveis de transparência considerando os itens cuja divulgação é requerida pela de conformidade LRF e LAI, agrupados por mesorregião.

4.3 ANÁLISE DA CONFORMIDADE EM RELAÇÃO AOS ITENS NORMATIVOS

Nesta seção, realiza-se a análise da conformidade na divulgação de informações requeridas pela LRF e LAI considerando os itens destas duas normas. Assim, o exame realizado parte de cada item das referidas normas, cujas informações deveriam ter sido divulgadas pelos municípios da amostra pesquisada.

Na Tabela 7, constam os indicadores de Conformidade em relações às obrigаторiedades de transparência requeridas pela Lei de Responsabilidade Fiscal. Os indicadores estão agrupados por mesorregião pela totalidade de municípios na mesorregião e total das mesorregiões, consta também o percentual de cada indicador LRF, selecionado para estudo.

Tabela 7 – Conformidade na Divulgação por Itens da Lei de Responsabilidade Fiscal

Indicadores De Informações	Centro-Sul	Sudeste	Norte	Sudoeste	Nordeste	Total	%
Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) anteriores	6	5	20	5	1	37	66,07
Lei Orçamentária Anual (LOA) anteriores	6	4	20	5	1	36	64,29
Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO)	4	4	19	5	2	34	60,71
Plano Plurianual (PPA) vigente	4	4	18	4	2	32	57,14
Relatório de Gestão Fiscal (RGF)	4	5	13	4	2	28	50,00
Lei Orçamentária Anual (LOA) vigente	4	3	13	6	1	27	48,21
Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) vigente	4	2	15	4	1	26	46,43
Divulgação das datas das audiências públicas durante processo de elaboração e discussão do PPA, LDO e LOA	2	3	7	3	1	16	28,57
Plano Plurianual (PPA) anteriores	0	3	7	2	1	13	23,21
Divulgação das datas das audiências públicas quadrimestrais para avaliação das metas fiscais	0	1	3	1	0	5	8,93
Informações execução orçamentária e financeira em tempo real	1	2	1	0	0	4	7,14
Incentivo a participação popular e audiências públicas no processo de elaboração e discussão do PPA, LDO e LOA	0	2	1	0	0	3	5,36
Versão simplificada RREO	0	1	0	0	0	1	1,79
Versão simplificada RGF	0	1	0	0	0	1	1,79
Relatório de prestação de contas	0	0	1	0	0	1	1,79
Parecer Prévio de Prestação de Contas	0	0	0	0	0	0	0,00

Fonte: Dados da Pesquisa (Maio, 2013).

Com base na Tabela 7, percebe-se que o item conformidade com a LRF, divulgado com maior frequência foi a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) anteriores, evidenciada nas *websites* de 37 prefeituras municipais o que representa 66,07% da amostra estudada. O item inerente a Lei Orçamentária Anual (LOA) anteriores, foi divulgado em 36 prefeituras, representando 64,29% da amostra selecionada ao estudo.

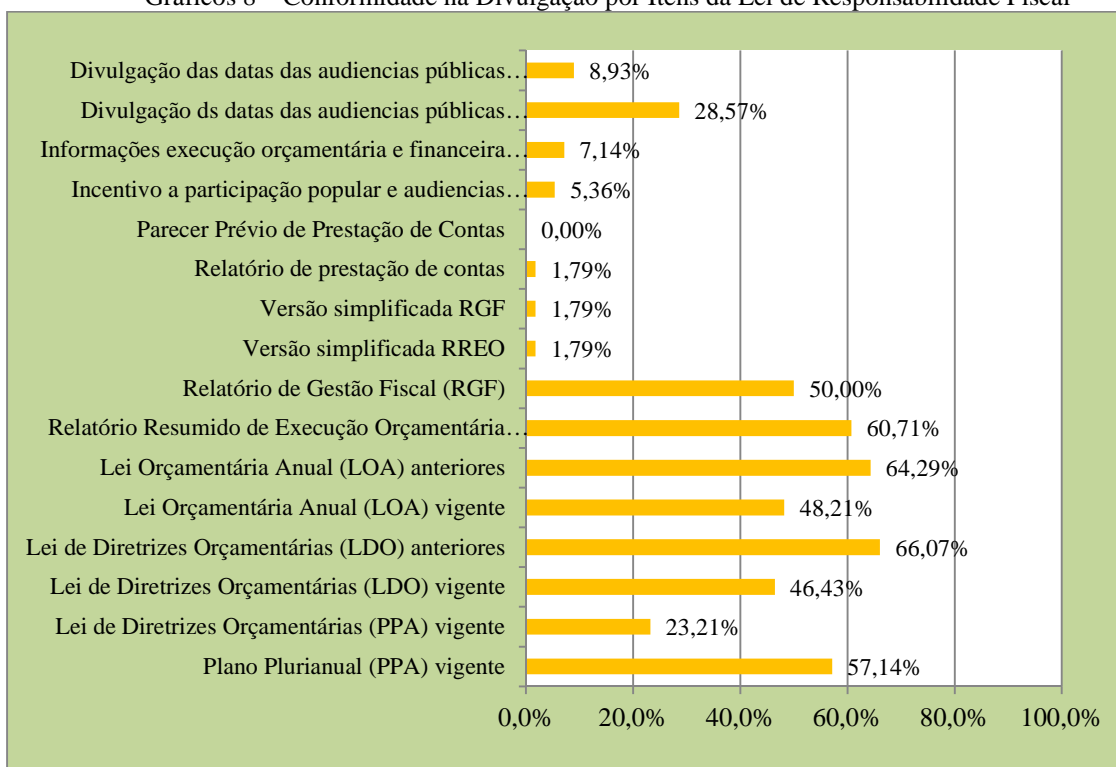
Uma justificativa que pode explicar a maior incidência de apresentação tanto da LDO anteriores e LOA anteriores, é que ao dar publicidade a estas normas, cumpre-se o princípio obrigatório para a que uma lei como a LDO e LOA possam vigorar. Esta justificativa está de acordo com o que afirma Nagima (2011), pois para o mesmo o prazo para validade de uma norma jurídica se inicia com a sua publicação.

Outros itens com maior incidência de divulgação nos municípios da amostra foram o Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO), o Plano Plurianual (PPA) vigente e o Relatório de Gestão Fiscal (RGF), divulgados em pelo menos 50% dos municípios da amostra.

A partir da Tabela 7 percebeu-se que a versão simplificada da RREO, a versão simplificada da RFG e o relatório de prestação de contas, foram os itens menos divulgados, ou seja, em apenas um município, sendo que respectivamente, a prefeitura de Rondonópolis que faz parte da mesorregião Sudeste divulgou a versão simplificada da RREO e RGF, e a prefeitura de Nova Mutum que pertence a mesorregião Norte divulgou o Relatório de Prestação de Contas. Por fim, observou-se que o Parecer Prévio de Prestação de Contas, não foi evidenciado em qualquer dos municípios que compuseram a amostra pesquisada.

Para que se pudesse observar melhor os níveis de observância inerentes aos itens da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), elaborou-se o Gráfico 8 que está apresentado na sequencia.

Gráficos 8 – Conformidade na Divulgação por Itens da Lei de Responsabilidade Fiscal



Fonte: Dados da Pesquisa (Maio, 2013).

A partir do Gráfico 8, percebe-se que os itens de maior divulgação, com percentuais acima de 50% foram: Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) anteriores, Lei Orçamentária Anual (LOA) anteriores, Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO), Plano Plurianual (PPA) vigente e Relatório de Gestão Fiscal (RGF).

Os itens da LRF divulgados num nível intermediário, ou seja, entre 40 e 50% dos municípios foram a Lei Orçamentária Anual (LOA) vigente e a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) vigentes. Como já observado anteriormente, os itens de menor ou sem qualquer divulgação foram: Versão simplificada RREO, Versão simplificada RGF, Relatório de prestação de contas e Parecer Prévio de Prestação de Contas.

Cabe destacar, a partir do Gráfico 8, que em apenas cinco dos dezesseis itens de divulgação obrigatória segundo a LRF, houve divulgação igual ou superior a 50% nos municípios pesquisados. Contudo, sete dos dezesseis itens desta lei, foram divulgados em menos de 9% dos municípios. Percebe-se assim, que 43,75% dos itens que deveriam ser publicados pelos municípios praticamente não tiveram a devida divulgação. Constata-se, assim, o descumprimento quase integral da Lei de Responsabilidade por significativo número de prefeituras no estado do Mato Grosso.

Seguindo nas análises desta seção, na Tabela 8, constam os indicadores de Conformidade em relações às obrigatoriedades de transparência requeridas pela Lei de Acesso

a Informação. Os itens são apresentados por mesorregião, quantidade total de itens divulgados e suas respectivas médias.

Tabela 8 – Conformidade na Divulgação por Itens da Lei de Acesso a Informação por Mesorregião

Indicadores De Informações	Centro-Sul	Sudeste	Norte	Sudoeste	Nordeste	Total	%
Permissão para gravação de relatórios eletrônicos	7	6	24	7	3	47	83,93
Informações sobre licitações, editais e resultados dos certames	6	5	20	5	2	38	67,86
Disponibilidade de ferramenta de pesquisa	5	2	9	2	1	19	33,93
Informações sobre contratos celebrados	2	0	9	2	1	14	25,00
Indicação de meios para solicitação de informações	2	1	8	1	0	12	21,43
Informações sobre despesas realizadas	2	1	4	2	0	9	16,07
Atualização das informações disponibilizadas	2	1	2	1	0	6	10,71
Informações para acompanhamento programas, ações, projetos e obras	2	0	2	0	1	5	8,93
Criação do serviço de informações ao cidadão - SIC	1	0	1	1	1	4	7,14
Divulgação do endereço, telefones e horários de atendimento da(s) unidade(s)	0	1	2	1	0	4	7,14
Informações relativas a repasses ou transferências de recursos	1	0	1	1	0	3	5,36
Disponibilidade de "resposta e perguntas" mais frequentes FAQ	0	0	3	0	0	3	5,36
Informações quanto as suas competências	0	0	1	0	1	2	3,57
Indicação clara de acesso a Lei de Acesso à Informação (LAI)	0	0	1	0	0	1	1,79
Informações quanto estrutura organizacional	0	0	1	0	0	1	1,79
Disponibilidade de acesso a informações por pessoas com deficiência	0	0	0	0	0	0	0,00

Fonte: Dados da Pesquisa (Maio, 2013).

Com base na Tabela 8, os itens da LAI apresentado com maior frequência foi a permissão para gravação de relatórios eletrônicos, divulgado em 47 *websites* de prefeituras municipais do Mato Grosso, o que representa 83,93% da amostra estudada. Cabe destacar que nos municípios da amostra que integram as mesorregiões Sudoeste e Nordeste, este item

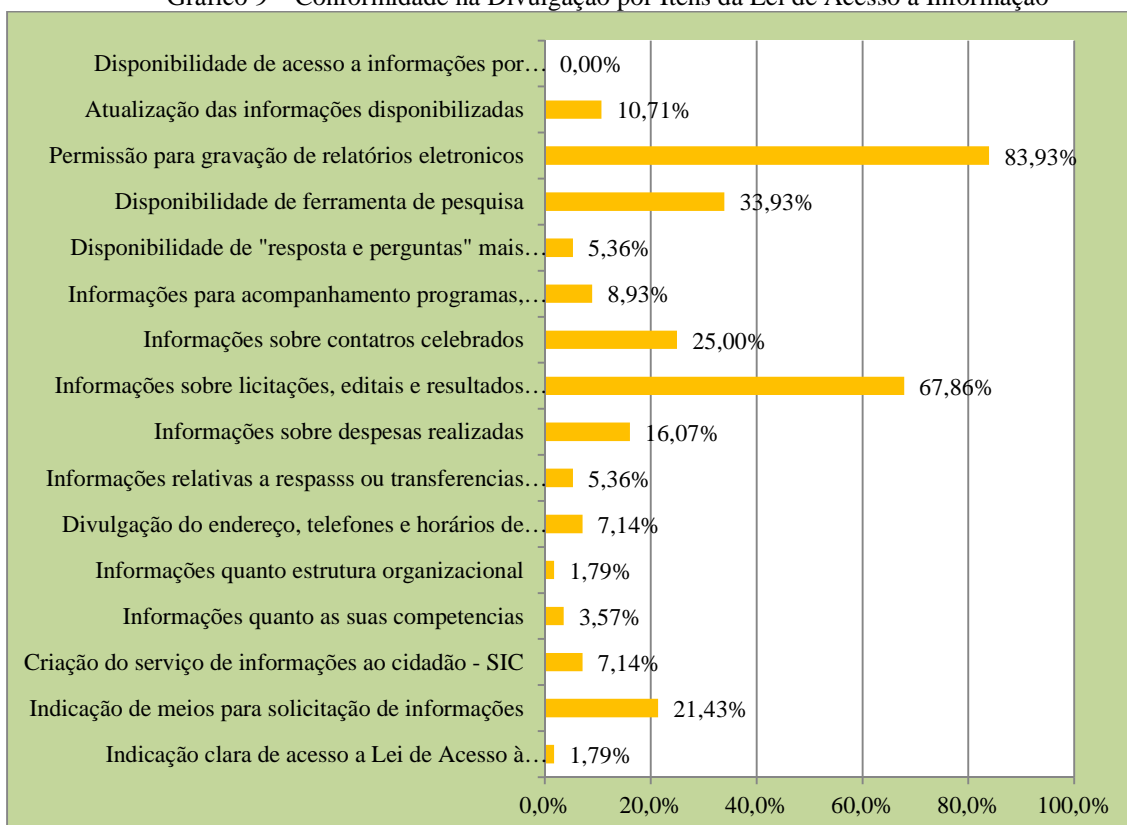
foi divulgado por todas as prefeituras em seus *websites*, ou seja, houve divulgação em 100% dos municípios.

Por sua vez, o item de informação referente às “Informações sobre licitações, editais e resultados dos certames”, foi divulgado em 38 prefeituras municipais o que representa aproximadamente 68,00% da amostra selecionada ao estudo, esse fato pode ser explicado por se referir à lei 8.666/93, que rege as licitações e os contratos na administração pública. Nessa direção, Soares (2011) assevera que a lei traz o princípio da publicidade que assume elevado grau de importância uma vez que, além de princípio geral de direito administrativo, também constitui condição de eficácia da própria licitação.

Os aspectos inerentes à Indicação Clara de Acesso a Lei de Acesso a Informação (LAI) e as Informações relativas à Estrutura Organizacional foram as informações menos divulgadas. No município de Sinop, que faz parte da mesorregião Norte, houve a divulgação da Indicação Clara de Acesso a Lei de Acesso a Informação (LAI) e de Informações da Estrutura Organizacional. A Disponibilidade de Acesso à Informação por Pessoa com Deficiência, não foi divulgado em qualquer um dos municípios da amostra pesquisada.

No intuito de obter melhor visibilidade dos níveis de divulgação por itens inerentes a Lei de Acesso a Informação, elaborou-se o Gráfico 9.

Gráfico 9 – Conformidade na Divulgação por Itens da Lei de Acesso a Informação



Fonte: Dados da Pesquisa (Maio, 2013).

Com base nos dados do Gráfico 9, observa-se que dos 16 itens de divulgação requeridos pela LAI, apenas dois foram divulgados em mais de 50% dos municípios pesquisados. Percebeu-se ainda que mais de 50% dos itens (nove dentre os dezesseis), ou não foram sequer divulgados, ou foram divulgados nas *websites* em menos de 10% dos municípios mato-grossenses que compuseram a amostra pesquisada.

Ainda observando o gráfico, percebe-se que cinco dos dezesseis itens, cuja divulgação é requerida pela LAI, tiveram divulgação num intervalo entre 10% e 24% dos municípios, o que ainda revela pouca divulgação de itens requeridos por esta norma que requer transparência dos agentes públicos, neste caso, municipais.

Os dados apresentados no Gráfico 9, confirmam os baixos níveis de transparência em municípios mato-grossenses, mesmo existindo normas legais que obrigam os municípios a disponibilizar a publicidade desses dados aos cidadãos.

Para complementar as análises até aqui realizados, realiza-se na seção seguinte exame dos níveis de conformidade na divulgação de informações requeridas pela LRF e pela LAI, considerando características políticas, econômicas e geográficas dos municípios mato-grossenses que compuseram a amostra pesquisada.

4.4 ANÁLISE DA TRANSPARÊNCIA CONSIDERANDO CARACTERÍSTICAS POLÍTICAS, ECONÔMICAS E GEOGRÁFICAS DOS MUNICÍPIOS.

Iniciando as análises complementares desta seção, apresentam-se na Tabela 9, os índices de conformidade na divulgação de informações requeridas pela LRF e pela LAI, agrupando os municípios da amostra por partido político do prefeito que os governa.

O quantitativo dos municípios ao qual o prefeito governa tem como base a eleição no ano de 2012.

Tabela 9 – Índices de Conformidades por Partido Político

Partido	Municípios	Percentual	IC LRF	IC LAI	IC GERAL
PPS	3	5,36	35,42	19,79	33,33
PRB	1	1,79	37,50	9,38	28,13
PMDB	14	25,00	29,91	12,95	27,90
PSD	13	23,21	33,17	8,90	24,52
PR	5	8,93	31,25	8,13	23,75
DEM	5	8,93	31,25	7,50	23,13
PSB	3	5,36	22,92	10,42	21,88
PP	2	3,55	18,75	10,94	20,31
PDT	5	8,93	23,75	6,88	18,75
PSDB	1	1,79	25,00	6,25	18,75
PRP	1	1,79	37,50	3,13	15,63
PT	3	5,36	22,92	3,13	14,58

Fonte: Dados da Pesquisa (Maio, 2013).

Com base na Tabela 9, observa-se que nos municípios governados pelo PPS (Partido Popular Socialista), o índice de conformidade IC LRF é de 35,42% e o IC LAI é de 19,79%, sendo que o IC Geral é de 33,33%. Cabe ressaltar que são três os municípios governados por prefeitos deste partido, tendo-se observados nos mesmos os melhores níveis de transparência considerando o conjunto da amostra pesquisada.

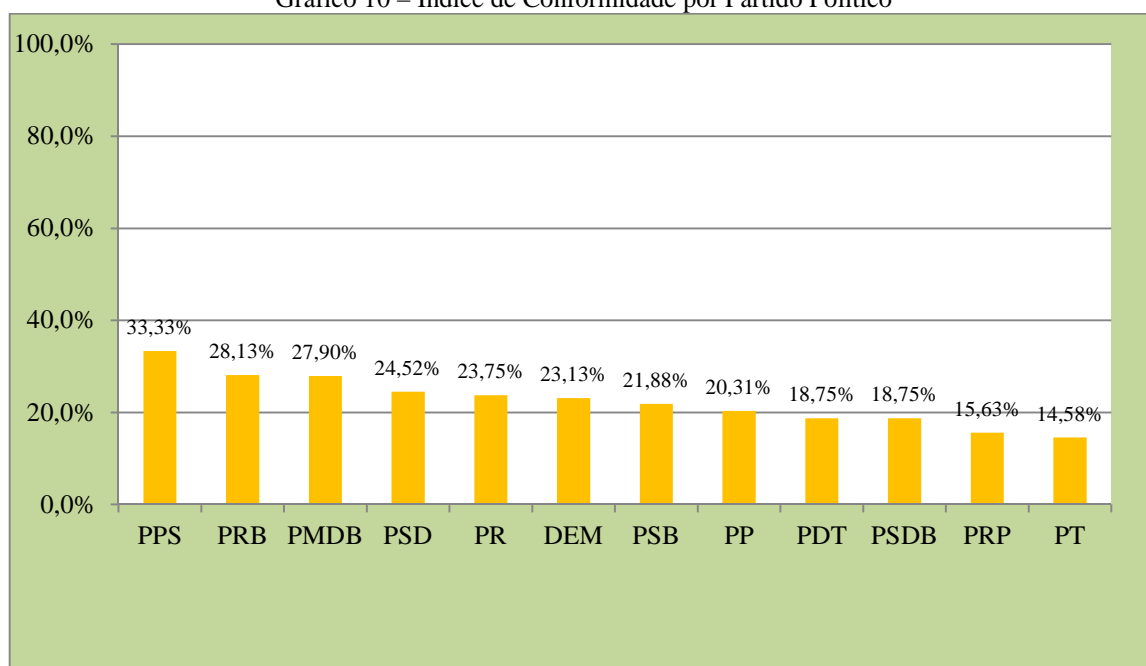
Ainda, dentre os municípios da amostra, 25% são governados por prefeitos do PMDB (Partido do Movimento Democrático Brasileiro) e 23,2% por chefes de executivos do PSD (Partido Social Democrata). Os níveis de transparência medidos pelo IC Geral são respectivamente 27,9% e 24,52% nestes dois conjuntos de municípios. Constata-se que ambos os municípios estão acima do IC Geral de toda amostra que é de 24,11%, conforme dados apresentados na seção 4.1, análise geral da amostra, deste capítulo. Assim, verifica-se também que em mais de 50% dos municípios o IC Geral revelou-se acima da média geral da amostra.

A partir da Tabela 9, percebe-se que os menores níveis de transparência foram observados em municípios governados por prefeitos do PT (Partido dos Trabalhadores) e do PRP (Partido Republicano Progressista). O Partido dos Trabalhadores, governa 3 municípios da amostra, sendo observado nos mesmos um IC Geral de 14,58% enquanto que no município governado pelo PRP o IC Geral é de 15,63%. Cabe referir ainda que em outros seis municípios governados pelo PDT (Partido Democrático Trabalhista) e pelo PSDB (Partido da Social Democracia Brasileira) os níveis de transparência medidos pelo IC Geral são de 18,75%.

Observa-se assim, que neste conjunto de dez municípios governados por prefeitos dos partidos referidos no parágrafo anterior, os níveis de atendimento às exigências de transparência expresso na LRF e na LAI mostraram-se inferiores a 20%.

Para que se pudessem observar melhor os níveis de transparência considerando os partidos políticos que governam os municípios da amostra pesquisada, elaborou-se o Gráfico 10 que está apresentado na sequência.

Gráfico 10 – Índice de Conformidade por Partido Político



Fonte: Dados da Pesquisa (Maio, 2013).

A partir do gráfico 10, pode-se observar os níveis de transparência medidos pelo IC Geral, considerando os partidos políticos dos chefes de executivo nos municípios da amostra.

Nos municípios governados pelo PPS, PRB, PMDB e PSD, o IC Geral revelou-se superior à média geral da amostra que foi de 24,11%. Com base no Gráfico 11 observa-se que no conjunto de 15 municípios (26,8% da amostra), que são governados por prefeitos do PR, DEM, PSB e PP, os níveis de transparência mostram superiores a 20%, mas permanecem abaixo da média geral da amostra.

Por fim, torna-se visível o IC Geral dos municípios governados por prefeitos do PDT, PSDB, PRP e PT, que se mostra inferior a 20%, revelando assim os menores níveis de transparência na amostra estudada.

Continuando nas análises desta sessão final do estudo, buscou-se analisar se haviam diferenças nos níveis de transparência considerando características econômicas dos municípios. Assim, apresenta-se na Tabela 10, análise dos níveis médios de conformidade geral na divulgação em relação à LRF e LAI, considerando o Orçamento Anual dos Municípios. Como já referido no capítulo 3, para realizar estas análises, utilizou-se o teste de diferenças de médias com base na Análise de Variância (ANOVA), Fator Único.

Tabela 10 – Níveis Médios de Transparência Considerando o Orçamento dos Municípios

Grupo	Contagem	Soma	Média	Variância	F	valor-P	F crítico *
IC Geral Maior Orçam.	10	312,50	31,25	262,59	3,2407	0,0774	2,8008
IC Geral Menor Orçam.	46	1.037,50	22,55	177,48			

* Significância: 0,10

Fonte: Dados da Pesquisa (Maio, 2013).

Primeiramente cabe referir que o Orçamento Médio Anual nos municípios pesquisados é de R\$ 88,13 milhões, tendo sido o maior orçamento de R\$ 1.320,41 milhões enquanto o menor foi de R\$ 13,75 milhões. Com base na Tabela 10, constata-se que nos 10 municípios da amostra que possuem orçamento superior à média, o IC Geral de divulgação foi de 31,25% enquanto que nos 46 municípios de Orçamento inferior a média da amostra, o IC Geral revelou-se inferior, ou seja, com divulgação média de 22,55% das informações requeridas pela LRF e pela LAI.

Observa-se também, que esta diferença nos níveis de transparência medidos pelo IC Geral é estatisticamente significativa, visto que num intervalo de confiança de 90% (Significância 0,10) o F estatístico é superior ao F Crítico, assim como o Valor-P revela que há somente 7,74% de probabilidade das médias serem idênticas. Assim, pode-se inferir que nos municípios mato-grossenses estudados com maior orçamento os níveis de transparência são maiores do que nos municípios com menor orçamento anual.

Na sequência, procedeu-se análise semelhante, examinando o IC Geral médio de conformidade na divulgação em relação à LRF e LAI, considerando a Receita Corrente Líquida (RCL) anual dos municípios da amostra estudada. Os resultados desta análise realizada por meio da ANOVA estão apresentados na Tabela 11.

Tabela 11 – Níveis Médios de Transparência Considerando a RCL dos Municípios

Grupo	Contagem	Soma	Média	Variância	F	valor-P	F crítico *
IC Geral Maior RCL	11	331,25	30,11	250,53	2,5454	0,1164	2,8008
IC Geral Menor RCL	45	1.018,75	22,64	181,18			

* Significância: 0,10

Fonte: Dados da Pesquisa (Maio, 2013).

Antes mesmo de proceder na análise dos dados da Tabela 11, cabe situar-se com relação à Receita Corrente Líquida dos municípios da amostra. Identificou-se na amostra uma RCL Média Anual de R\$ 78,31 milhões, tendo sido a maior RCL observada de R\$ 1.223,85 milhões enquanto que a menor foi de R\$ 15,76 milhões, o que revela grande diferença entre o menor e o maior valor de Receita Anual.

Com base nos dados da Tabela 11, pode-se observar que nos 11 municípios da amostra que possuem RCL superior a média geral referida no parágrafo anterior, o IC Geral de divulgação foi de 30,11%. Já nos 45 municípios cuja RCL é inferior a média da amostra (menor que R\$ 78,3 milhões), o IC Geral revelou-se inferior, ou seja, com divulgação média de 22,64% das informações requeridas pela LRF e pela LAI.

A diferença observada nos níveis de transparência medidos pelo IC Geral, quando os municípios foram segregados em função da sua RCL anual, não é estatisticamente significativa num intervalo de confiança de 90% (Significância 0,10), dado que o F estatístico é inferior ao F Crítico, assim como o Valor-P revela haver 11,64% de probabilidade das médias serem iguais. Assim, considerando um intervalo de confiança de 90%, não se pode afirmar que nos municípios estudados com maior RCL os níveis de transparência sejam maiores do que nos municípios com menor Receita Corrente Líquida Anual.

A terceira característica econômica utilizada como base para análise de diferentes níveis de IC Geral nos municípios mato-grossenses estudados foi o Produto Interno Bruto (PIB) anual dos municípios.

A exemplo do que foi observado com relação aos Orçamento anual e a RCL, no que tange ao PIB, também se observa grande disparidade entre o menor e o maior valores de PIB anual na amostra. Assim, antes de analisar os níveis de transparência em função desta terceira característica econômica, cabe referir que o valor médio do PIB anual nos municípios da amostra foi de 827,48 milhões, sendo o maior PIB observado de R\$ 11.051,63 milhões enquanto o menor é de apenas R\$ 90,98 milhões.

Assim como nas análises anteriores, os municípios foram divididos em dois grupos de PIB, ou seja, um grupo com PIB superior e outro com PIB inferior a média da amostra, sendo realizada análise de diferença de médias de IC Geral por meio de Análise de Variância. Os dados inerentes a estas análises podem ser observados na Tabela 12, apresentada a seguir.

Tabela 12 – Níveis Médios de Transparência Considerando o PIB Anual dos Municípios

Grupo	Contagem	Soma	Média	Variância	F	valor-P	F crítico *
IC Geral Maior PIB	12	390,63	32,55	240,52	5,9521	0,0180	4,0195
IC Geral Menor PIB	44	959,38	21,80	168,28			

* Significância: 0,05

Fonte: Dados da Pesquisa (Maio, 2013).

A partir da Tabela 12, entende-se que nos 12 municípios da amostra que possuem um PIB anual superior à média, o IC Geral de divulgação foi de 32,55%, enquanto nos 44

municípios que possuem PIB inferior à média da amostra, o IC Geral observado é bem menor, ou seja, com divulgação média de 21,80% das informações obrigatórias expressas na LRF e na LAI.

A diferença observada em relação aos níveis de transparência medidos pelo IC Geral é estatisticamente significativa, visto que em um intervalo de confiança de 95% (Significância 0,05) o F estatístico é superior ao F Crítico, e o Valor-P indica que existe somente 1,80% de probabilidade das médias serem idênticas. A partir destes dados, entende-se que nos municípios estudados com maior PIB anual os níveis de transparência são maiores do que nos municípios com menor PIB.

A partir das análises dos níveis de transparência diante das três características econômicas da amostra é possível afirmar que em municípios mato-grossenses que possuem maior força econômica os níveis de transparência medidos pelo IC Geral são superiores do que nos municípios com menor força econômica. Cabe ressaltar, que mesmo havendo esta diferença, os níveis de transparência nos municípios com maior força econômica não se mostram muito elevados, visto que a divulgação de informações requeridas pela LRF e pela LAI está próxima a 32%, muito aquém do que seria esperado diante de um conjunto de normas obrigatórias.

Para finalizar as análises e o estudo, buscou-se avaliar se existiam diferenças nos níveis de transparência considerando características demográficas e geográficas dos municípios. Como já referido anteriormente, nestas análises, utilizou-se o teste de diferenças de médias com base na Análise de Variância (ANOVA), Fator Único. Assim apresenta-se na Tabela 13, análise dos níveis médios de conformidade geral na divulgação em relação à LRF e LAI, considerando a população dos Municípios.

Tabela 13 – Níveis Médios de Transparência Considerando a População dos Municípios

Grupo	Contagem	Soma	Média	Variância	F	valor-P	F crítico *
IC Geral Maior Pop.	10	312,50	31,25	262,59	3,2407	0,0774	2,8008
IC Geral Menor Pop.	46	1037,50	22,55	177,48			

* Significância: 0,10

Fonte: Dados da Pesquisa (Maio, 2013).

Antes de proceder na análise dos dados da Tabela 13, cabe referir que a média populacional nos municípios da amostra é de 41,98 mil habitantes, sendo que a maior população observada foi de 551,35 mil habitantes, enquanto o município de menor população possui 10,23 mil habitantes. Percebe-se que em termos populacionais, também há grande disparidade na amostra.

Com base nos dados da Tabela 13, pode-se observar que nos 10 municípios da amostra com população superior a média geral referida no parágrafo anterior, o IC Geral de divulgação foi de 31,25%. Já nos 46 municípios cuja população é inferior à média da amostra, o IC Geral revelou-se inferior, havendo uma divulgação média de 22,55% das informações requeridas pelas normas legais.

A diferença observada nos níveis de transparência medidos pelo IC Geral, a partir da segregação dos municípios em dois grupos em função da população, é estatisticamente significativa num intervalo de confiança de 90% (Significância 0,10), dado que o F estatístico é superior ao F Crítico, assim como o Valor-P que revela haver somente 7,74% de probabilidade das médias serem iguais.

Assim, pode-se inferir que nos municípios mais populosos os níveis de transparência observados foram maiores do que nos municípios da amostra com menor população.

Para finalizar as análises, procedeu-se no exame dos níveis médios de conformidade geral na divulgação em relação à LRF e LAI, considerando a extensão territorial (área em KM²) dos municípios da amostra. Os dados de diferenças de médias de conformidade na divulgação de informações estão apresentados na Tabela 14.

Mesmo antes de apresentar os dados da Tabela 14, cabe referir que a extensão territorial média nos municípios da amostra é de 7.838 km², sendo a maior área observada a de 27.947 km² e a maior extensão territorial é a de um município que possui apenas 418 km².

Tabela 14 – Níveis Médios de Transparência Considerando a Extensão Territorial dos Municípios

Grupo	Contagem	Soma	Média	Variância	F	valor-P	F crítico
IC Geral Maior Área	20	478,13	23,91	221,29	0,0062	0,9376	4,0195
IC Geral Menor Área	36	871,88	24,22	193,29			

Fonte: Dados da Pesquisa (Maio, 2013).

A partir da Tabela 14, se percebe que nos 20 municípios da amostra que possuem área geográfica superior à média, o IC Geral de divulgação foi de 23,91%, enquanto nos 36 municípios com extensão territorial inferior à média da amostra, o IC Geral observado é um pouco superior, ou seja, com divulgação média de 24,22% das informações obrigatórias requeridas pela LRF e pela LAI.

A diferença observada com relação aos níveis de transparência medidos pelo IC Geral não é estatisticamente significativa, visto que num intervalo de confiança de 95% (Significância 0,05) o F estatístico é muito inferior ao F Crítico, e o Valor-P indica que existe 93,76% de probabilidade das médias serem idênticas. A partir destes dados, entende-se que a

extensão territorial não se mostrou como fator diferenciador nos níveis de transparência nos municípios mato-grossenses pesquisados.

Finalizada as análises cabe reiterar, que mesmo tendo sido realizadas análises considerando vários aspectos distintos da amostra, os níveis de transparência observados são significativamente baixos. Embora estes resultados sejam semelhantes aos apresentados em outros estudos como nos de Akutsu e Pinho (2002), Souza *et al* (2008), Cruz *et. al* (2012) e Viana *et. al* (2013), se esperaria um melhor nível de divulgação de informações de caráter obrigatório aos cidadãos por parte dos governos, neste caso, em municípios do estado do Mato Grosso.

Terminada a análise dos dados, apresentam-se no capítulo seguinte as conclusões e proposições de novos estudos inerentes ao tema.

5 . CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este capítulo está dedicado às conclusões referentes ao estudo realizado, apresentando ainda as recomendações para estudos futuros.

5.1 CONCLUSÕES

A Lei de Responsabilidade Fiscal alterou substancialmente a forma que a gestão pública brasileira trata os atos administrativos e a Lei de Acesso à Informação inseriu uma série de dispositivos de forma a aumentar os controles inicialmente trazidos pela LRF, tornando possível a todo o cidadão acesso às informações por muitas vezes trancadas a sete chaves pelos gestores.

Estes dispositivos comentados nas normas auxiliam na transparência da gestão pública por demandar uma série de obrigações relacionadas à evidenciação de informações, inclusive por meio da internet, sobre as diversas áreas de atuação e em todas as esferas governamentais.

Nesse sentido, este estudo buscou, à luz do problema de pesquisa levantada, avaliar o nível de aderência às exigências na evidenciação de informações requeridas pela LRF e LAI, a partir da divulgação em *website* de municípios mato-grossenses, bem como as características que influenciam o nível de evidenciação das informações. Para tanto, a população foi composta por todos os municípios da unidade federada de Mato Grosso. A amostra é intencional composta por 56 municípios do Estado de Mato Grosso, as características dos municípios selecionados foram: possuir população acima de 10 mil habitantes e sítio online na internet cuja extensão fosse *gov.br*; com essas características, os municípios atendem aos preceitos estabelecidos na LRF e LAI. Para melhor compreensão e destaques na metodologia, os municípios mato-grossenses foram segregados em cinco mesorregiões.

O estudo revela que os gestores públicos municipais 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%, corroborando com os achados na pesquisa de Souza, et al. (2008).

Com relação às mesorregiões que mais evidenciaram informações requeridas pela LRF e LAI em suas *websites*, destaca-se a mesorregião sudoeste com nível de evidenciação de

27,68%, seguida da mesorregião Centro-Sul, com 25,39%. Entre os municípios destaca-se Sinop com 56,25%, sendo que os municípios de Santo Antônio do Leverger, Pedra Preta, Brasnorte e Carlinda não divulgaram nenhuma informação. Nota-se uma substancial discrepância entre as informações disponibilizadas pelos municípios mato-grossenses, sendo que tal fato pode ser explicado principalmente no que tange ao porte econômico e quantidade de habitantes. Apenas um município é considerado de grande porte e os demais podem não conseguir acompanhar um maior desenvolvimento em relação ao município polo.

No que tange aos itens que compõem os Índices de Conformidade requeridos pela LRF e LAI pelos municípios em sua *website*, a análise dos resultados aponta para uma média de 83,93% para o item de conformidade Permissão para gravação de relatórios eletrônicos. Isso se deve, por ser uma característica das *websites* governamentais ou comerciais que divulgam documentos de interesse público. Constatou-se que os itens que compõem os indicadores de conformidade LRF, são evidenciados em maior número em relação aos da LAI. Nota-se que nenhum município da amostra do estudo divulgou todos os 32 indicadores analisados.

Constata-se, na análise de transparência por meio das características políticas, que o IC Geral de mais de 50% dos municípios está acima da média geral da amostra. Quanto à diferença nos níveis de transparência medidos pelo IC Geral, o orçamento, num intervalo de confiança de 90%, a Receita Corrente Líquida (88%), o Produto Interno Bruto (95%) e a população (90%), são estatisticamente significativas, o que não ocorre num intervalo de 95% à área demográfica.

Constata-se, também, o baixo nível de aderência à evidenciação de informações requeridas pela Lei de Responsabilidade Fiscal e Lei de Acesso à Informação nas *websites* de prefeituras municipais mato-grossenses, corroborando com o estudo de Cruz, Silva e Santos (2009). Nesse sentido os municípios pesquisados necessitam promover políticas públicas mais efetivas de transparência, direcionadas a evidenciação das informações obrigatórias nas suas *websites*.

O gestor deve ficar atento ao cumprimento da legislação no que tange a evidenciação, pois muitas vezes essa desatenção pode causar grandes transtornos, como a inscrição do município no CADIN, e Inscrição como inadimplente no CAUC, não podendo o município receber recursos de ordem federal, essencial para que muitos municípios promovam o bem estar da população, principalmente aqueles de menor porte.

Outro fator importante é que ao divulgar as informações nas suas *websites* o gestor demonstra a preocupação dos gestores ao combate à corrupção. Porém, ao apontar que as

prefeituras municipais mato-grossenses não estão aderindo como o esperado aos dispositivos da LRF e LAI de forma ampla, pode-se concluir que há um grande viés nas suas práticas o que propicia a ocorrência de desvio e mau uso dos recursos públicos, cada vez mais escassos, por parte dos gestores dos municípios estudados.

5.2 RECOMENDAÇÕES PARA ESTUDOS FUTUROS

Este estudo analisou a aderência na evidenciação de informações requeridas pela LRF e LAI nas *websites* de prefeituras municipais mato-grossenses. Na pesquisa, foram identificados diversos aspectos importantes que poderiam ser mais bem analisados. Como recomendações para futuras pesquisas sugerem-se: a) Sejam utilizadas outras variáveis ou diferentes *proxies*; b) Avaliar a transparência fiscal eletrônica de municípios nas outras esferas governamentais no Brasil; c) Analisar períodos consecutivos, fazendo comparativos entre os períodos, com objetivo de verificar a sua evolução ou regressão. d) Analisar a qualidade e compreensibilidade das informações divulgadas.

Espera-se que este estudo possa contribuir para que o tema “transparência na gestão pública” possa ser analisado por uma maior parcela de pesquisadores, da sociedade e gestores públicos.

REFEFÊNCIAS

ANSOF, H. I.; MCDONNELL. **Implantando a Administração Estratégica**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1993.

ABRUCIO, Fernando Luiz. O impacto do modelo gerencial na administração pública Um breve estudo sobre a experiência internacional recente. **Cadernos ENAP**, 1997, n. 10, 52 fl. Disponível em: <<http://www.enap.gov.br/index.php?option=content&task=view&id=258>>. Acesso em 13 Maio 2013.

ACKERMAN, John M., SANDOVAL-Ballesteros, Irma E. The Global Explosion Of Freedom Of Information Laws. Por:., **Administrative Law Review**, Winter2006, Vol. 58, Número 1. Disponível em : <<http://website.ebscohost.com/ehost/detail?sid=9b4247ff-3fa5-4aa2-8b55-def7f8a8c53a%40sessionmgr198&vid=2&hid=121&bdata=Jmxhbmc9cHQtYnImc2l0ZT1laG9zdC1saXZl#db=bth&AN=20477742>>. Acesso em: 13 Maio 2013.

AGUNE, Roberto Meizi; CARLOS, José Antonio. Governo eletrônico e novos processos de trabalho. São Paulo, 2005. Disponível em: <http://governancaegestao.files.wordpress.com/2008/04/governo_eletronico_roberto_agune.pdf>. Acesso em: 20 Maio 2013.

AKUTSU, Luiz e PINHO, José Antonio Gomes de. Sociedade da informação, accountability e democracia delegativa: investigação em portais de governo no Brasil. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 36, n. 5, p. 723-45, set/out. 2002. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rap/article/viewFile/6461/5045>>. Acesso em: 24 Maio 2013.

ALVES, Diego Prandino. Acesso à informação pública no Brasil: um estudo sobre a convergência e a harmonia existentes entre os principais instrumentos de transparência e de controle social. Prevenção e combate à corrupção no Brasil: **6º Concurso de Monografias da CGU: trabalhos premiados**. Brasília: ESAF. Brasília, 1ed. v. 1, p. 231-294, 2011.

ALVES, Luiz Claudio Otranto; Silva, Anderson Soares; FONSECA, Ana Carolina P. D. Implicações da Adoção do Modelo de Merchant na Avaliação do Uso da TI para Controle Gerencial do Serviço Público Análise do Portal Comprasnet. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 19, p. 63-77, 2008.

ALVES, Luiz Claudio Otranto; Silva, Anderson Soares; FONSECA, Ana Carolina P. D.. Implicações da Adoção do Modelo de Merchant na Avaliação do Uso da TI para Controle Gerencial do Serviço Público Análise do Portal Comprasnet. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 19, p. 63-77, 2008.

ANDRADE Nilton de Aquino, FORTES Mauri. A Lei de Responsabilidade Fiscal nos Municípios - Uma revisão Crítica. **Revista Reuna**. v. 10, n. 3. 2005.

ANGÉLICO, Fabiano. **Lei de Acesso à Informação Pública e seus possíveis desdobramentos para a accountability democrática no Brasil**. São Paulo, Junho, 2012.

Dissertação (Mestrado em Governo e Sociedade Civil em Contexto Subnacional) – Escola de Administração de Empresas de São Paulo, Fundação Getúlio Vargas.

ANTHONY, Robert N.; HERZLINGER, Regina E. **Management Control in Nonprofit Organizations**. Richard D. Irwin Inc. Illinois, 1980.

BALANÇO de 1 Ano da Lei de Acesso à Informação Pública Acesso à informação e os órgãos de justiça brasileiros – 2012-2013. **Artigo 19**. São Paulo: Artigo 19, 2013. Disponível em: <http://artigo19.org/wpcontent/uploads/2013/05/LAI_Judiciario.pdf>. Acesso em : 13 Maio 2013.

ATHAYDE, Tarcísio Rocha. **A Evidenciação de Informações Contábeis da Área Social no Setor Público: estudo de caso do município de Luziânia-GO**. 2002. 94 p. (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa Multinstitucional e Inter-regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade de Brasília, da Universidade Federal da Paraíba, da Universidade Federal de Pernambuco e da Universidade Federal do Rio Grande do Norte. Brasília, DF, 2002.

AVELINO, Bruna Camargos; ANGOTTI, Marcello; COLAUTO, Romualdo Douglas. Política de evidenciação de informações do setor público no estado de Minas Gerais. **Revista Enfoque: Reflexão Contábil**, v. 31, n. 2, 2012.

BANISAR, David. Freedom of Information Around the World 2006. **A Global Survey of Access to Government Information Laws**. Disponível em: <http://www.freedominfo.org/documents/global_survey2006.pdf>. Acesso em 15 Maio 2013.

BARROS, Aidil Jesus da Silveira; LEHFELD, Neide Aparecida de Souza. **Fundamentos de Metodologia Científica**. 2ª ed. ampliada. São Paulo. Pearson Makson Books, 2000.

BARROS, Lucivaldo Vasconcelos. **O Estado (in)transparente: limites do direito à informação socioambiental no Brasil**. 2008. 368 f. Tese (Doutorado em Desenvolvimento Sustentável, Política e Gestão Ambiental) – Programa Desenvolvimento Sustentável, Política e Gestão Ambiental. Universidade de Brasília. Brasília, DF, 2008.

BASTOS, Helena Assaf. SIGA BRASIL: Tecnologia da Informação a Serviço da Eficiência, Transparência e Controle Social do Gasto Público. **Revista Senatus**, v. 7, n. 1, p 82-86, jul, 2009.

BEUREN, Ilse Maria; SÖTHER, 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**, v. 3, n. 5, 2009, pp. 98-120.

BICALHO, Lucídio. **Transparência e Controle Social: A Lei Complementar 131/2009**. Disponível em <http://blog.inesc.org.br/2009/06/>. Acesso em 30 jul. 2013.

BIRKINSHAW, Patrick. Freedom of information in the UK and Europe: Further progress?. **Government Information Quarterly**. USA, v. 19. n. 1. 2002. P. 77-86. Disponível em: <<http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0740624X01000971>>. Acesso em 03 jun. 2013.

BRAGA, Elisabeth. COMPRASNET: o site da transparência das compras governamentais. In: **congresso internacional del clad sobre la reforma del estado y de la administración pública**, 6., Argentina. Argentina: [s.n.], 2001. 8 p. Disponível em: <https://bvc.cgu.gov.br/bitstream/123456789/2647/1/comprasnet_o_site_da.pdf>. Acesso em: 06 jun. 2013.

_____. **Lei Federal nº 4.320 de 17 de março de 1964**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm>. Acesso em: 22 set. 2011.

BRASIL . Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm>. Acesso em: 22 set. 2011.

_____. Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em 22 set. 2011.

_____. Lei Nº 10.028 de 19 de Outubro de 2000. Altera o Decreto-Lei no 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal, a Lei no 1.079, de 10 de abril de 1950, e o Decreto-Lei no 201, de 27 de fevereiro de 1967. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L10028.htm>. Acesso em: 10 out. 2011.

_____. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. **Anexo de metas fiscais e relatório resumido da execução orçamentária: manual de elaboração: aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios** . Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional. 6. ed. atual. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, Coordenação-Geral de Contabilidade, 2006. Disponível em : <<http://www3.tesouro.fazenda.gov.br/gfm/manuais/ManualRREO6.pdf>>. Acesso em: 06 jun. 2013.

_____. Ministério da Fazenda. **Portaria nº. 184, de 25 de agosto de 2008**. Dispõe sobre as diretrizes a serem observadas no setor público quanto aos procedimentos, práticas, laboração e divulgação das demonstrações contábeis, de forma a torná-los convergentes com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. Publicada no Diário Oficial da União, Brasília, DF, em 26 de agosto de 2008. Disponível em: <http://www.fazenda.gov.br/portugues/legislacao/portarias/2008/portaria184.asp>. Acesso em: 10 out. 2011.

_____. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de demonstrativos fiscais : aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios : relatório de gestão fiscal / Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional**. – 3. ed. – Brasília : Secretaria do Tesouro Nacional, Coordenação-Geral de Contabilidade, 2010. Disponível em: <http://www3.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/MDF_VolumeIII_3edicao.pdf>. Acesso em: 06 jun. 2013.

_____. **Lei Federal nº 12.527, de 18 de novembro de 2011.** Regula o acesso a informações 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. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/112527.htm. Acesso em: 15 abr. 2013.

_____. Secretaria do Tesouro Nacional. 10ª Semana de Administração Orçamentária, Financeira e de Contratações Públicas. **Entendendo a Lei de Responsabilidade Fiscal.** 2013. Disponível em: <http://www.esaf.fazenda.gov.br/capacitacao/orcamentaria/etapa-salvador-1/arquivo.2013-06-27.6814673824> Acesso em: 2 jun 2013.

BRESSER PEREIRA, Luiz Carlos. **Gestão do setor público: estratégia e estrutura para um Novo Estado. Reforma do estado e administração pública gerencial.** Rio de Janeiro: Editora Fundação Getúlio Vargas, 1998.

CAMPOS, Sandra do Rocio. **Mecanismos de Controle Fiscal e de Gestão Orçamentária: O Caso do Estado do Paraná.** 2005. 107 f. Dissertação (Mestrado em Políticas Públicas) – Programa de Pós-Graduação Profissionalizante em Políticas Públicas. Universidade Federal do Paraná. Curitiba, PR, 2005.

CANELA, Guilherme; NASCIMENTO, Solano; **Acesso à informação e controle social das políticas públicas;** Brasília, DF : ANDI ; Artigo 19 Brasil, 2009.132 p.

CARAVANTES, Geraldo R.; PANNO, Cláudia C.; KLOECKNER, Mônica C. **Gestão Estratégica de Resultados: Construindo o futuro.** Porto Alegre: AGE, 2004.
CGU. **Portal da Transparência registra de 8.1 milhões de acessos em 2012.** Brasília, 2013. Disponível em: <http://www.cgu.gov.br/Imprensa/Noticias/2013/noticia00313.asp>. Acesso em 20 jun. 2013.

COELHO, Ana Karina Santos; FARIA, José César de. A Lei de Responsabilidade Fiscal e Seu Impacto na Gestão Pública. In XII INIC, IX EPG, III INICJr. 2009. Anais eletrônico... Universidade do Vale do Paraíba. INIVAP, 2009. Disponível em: http://www.inicepg.univap.br/cd/INIC_2009/anais/arquivos/0076_0313_01.pdf. Acesso em: 15 Maio 2013.

COLLIS, Jill, HUSSEY, Roger. **Pesquisa em administração: um guia prático para alunos de graduação e pós-graduação.** 2.ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.
CONDEIXA, Fabio de Macedo Soares Pires. Comentários à Lei de Acesso a Informação. Jus Navigandi. Disponível em: <http://jus.com.br/revista/texto/21436/comentarios-a-lei-de-acesso-a-informacao>. Acesso em: 04 jul. 2013.

CORRAR, Luiz J.; THEÓPHILO, Carlos Renato. **Pesquisa operacional para decisão em contabilidade e administração: contabilometria.** São Paulo: Atlas, 2004.

CRUZ, Claudia Ferreira da; FERREIRA, Aracéli Cristina de Sousa. Transparência Na Elaboração, Execução e Prestação de Contas do Orçamento Municipal: Um Estudo Em Um Município Brasileiro. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ (Online).** v. 13, n. 2 maio/ago. 2008. Disponível em: <http://www.e->

publicacoes.uerj.br/index.php/rmccuerj/issue/view/414/showToc>. Acesso em 15 Maio 2013.

CRUZ, Cláudia Ferreira; FERREIRA, Aracéli Cristina de Sousa; SILVA, Lino Martins da; MACEDO, Marcelo Álvaro da Silva. Transparência da gestão pública municipal: um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios brasileiros. **Revista Administração Pública** v. 46 n.1 Rio de Janeiro. Jan./Feb. 2012. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S0034-76122012000100008&script=sci_arttext> Acesso: em 15 Maio 2013.

CRUZ, Cláudia Ferreira; SILVA, Lino Martins; SANTOS, Ruthberg. Transparência da gestão fiscal: um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios do Estado do Rio de Janeiro. **Revista Contabilidade, Gestão e Governança** - Brasília · v. 12 · n. 3 · p. 102 - 115 · set/dez 2009.

CRUZ, Flávio da; NETO, Orion Augusto Platt; PETRI, Sérgio Murilo. O Gestor Público diante da Lei de Responsabilidade Fiscal: Utilizando o apoio à Decisão. **Revista CRCSC & Você**. Florianópolis, v. 1 n. 2 p. 25-35. Abr/jul-2002.

CULAU, A. A.; FORTIS, M. F. A. **Transparência e controle social na administração pública brasileira: avaliação das principais inovações introduzidas pela Lei de Responsabilidade Fiscal**. In: XI Congresso Internacional del CLAD sobre la reforma del Estado y de la Administración Pública. Guatemala, 7., 2006. Guatemala. **Anais eletrônicos...** Guatemala: Centro Latinoamericano de Administración, 2006. Disponível em: <https://bvc.cgu.gov.br/bitstream/123456789/3235/1/transparencia_controle_social_administracao.pdf>. Acesso em 15 jun 2013.

DINIZ, Eduardo Henrique; BARBOSA, Alexandre Fernandes; JUNQUEIRA, Alvaro Ribeiro Botelho; PRADO, Otavio. O governo eletrônico no Brasil: perspectiva histórica a partir de um modelo estruturado de análise. **Revista da Administração Pública**. Rio de Janeiro-RJ, v.43, n. 1, p.23-48, jan./fev. 2009.

ENDO, Barbara; FRANCISCON, Camila. **Transparência: uma das três etapas para o governo aberto**. Disponível em: <<http://www.metodista.br/urbetic/noticias/transparencia-uma-das-tres-etapas-para-o-governo-aberto>>. Acesso em: 10 jun. 2013.

FERNANDES, Jorge Ulisses Jacoby. **Tribunais de Contas no Brasil: jurisdição e competência**. 2 ed., Belo Horizonte, 2005.

FERNANDES, Claudio Roberto, SILVA, Ezequiel José da et al.. A transparência como desdobramento do princípio constitucional da publicidade na atual administração pública brasileira. **Jus Navigandi**, Teresina, ano 17, n. 3384, 6 out. 2012. Disponível em: <<http://jus.com.br/artigos/22743>>. Acesso em 13 jun. 2013.

FERREIRA, Caio Márcio Marini. Crise e reforma do Estado: uma questão de cidadania e valorização do servidor. **Revista do Serviço Público**. Brasília, DF, ano 47, v. 120, n. 3, set./dez. 1996. Disponível em: <http://www.enap.gov.br/index.php?option=com_docman&task=doc_view&gid=2>. Acesso em 16 maio 2013.

FERREIRA, Robson Diego; PEREIRA, Breno Augusto Diniz; ALVES, Juliano Nunes. O governo aberto nas regiões sul e sudeste do Brasil: uma caracterização das atividades eletrônicas desenvolvidas. In: V Congresso de Gestão Pública, CONSAD. Brasília/DF –2012. **Anais eletrônicos...** Brasília: Conselho Nacional de Secretários de Estado da Administração Disponível em:
<http://www.escoladegoverno.rn.gov.br/content/aplicacao/searh_eg/imprensa/pdf/137.pdf>. Acesso em 10 jun. 2013.

FIORIN, Márcia Meira; PERIOTTO, Álvaro José; Estudo da Utilização do Governo eletrônico pelas Prefeituras paraenses das regiões da COMCAM e AMUSEP. **Revista Gestão e Conhecimento on line**. Curitiba, PR, ano 2012. v. 6. n. 1. Disponível em:
<<http://gc.facet.br/artigos/?edicao=6>>. Acesso em: 13 Maio 2013.

FREITAS, Ilton Luiz Pacheco de. **E-governo e accountability nas democracias: aspectos teóricos e desenvolvimentos recentes no Brasil. 2011**. 161 f. Tese (Doutorado em Ciência Política) – Instituto de Filosofia e Ciências Humanas, Universidade Federal do Rio Grande do Sul. . Porto Alegre, RS, 2011.

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

HERAWATY Happy, HOQUE Zahirul, "The disclosure of the annual reports of Australian government departments: A research note", **Journal of Accounting and Organizational Change**, 2007, vol. 3, 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.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE). **IBGE: cidades@:....** Rio de Janeiro, 2013. Disponível em:
<<http://cidades.ibge.gov.br/xtras/uf.php?lang=&coduf=51&search=mato-grosso>>. Acesso em: 10 jul. 2013.

JORGE, Luiz Genéidio M., TEODORO, Luciene de Fátima Carvalho. Estudo sobre a Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal). Brasília: **Tribunal de Contas do Distrito Federal**, 2000. Disponível em: <http://www.tc.df.gov.br/lrf/LRF.pdf> >. Acesso em: 03 jun. 2013.

CORINA Joseph, ROSS Taplin, "Initiatives international influence on the sustainability of local government web-disclosures ", **Social Responsibility Journal**, 2012, vol. 8, pp.589 - 602. Disponível em: <<http://www.emeraldinsight.com/journals.htm?issn=1747-1117&volume=8&issue=4&articleid=17058150&show=html>>. Acesso em: 13 Mai. 2013.

KHAIR, Amir Antonio. Lei de Responsabilidade Fiscal : guia de orientação para as prefeituras. Brasília : Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão; BNDES, 2000.144p. Disponível em:
<<http://www.planejamento.gov.br/noticia.asp?p=not&cod=1851&cat=245&sec=25>> . Acesso em: 15 Maio 2013.

KIERKEGAARD, Sylvia. Open access to public documents – More secrecy, less transparency!. **Computer Law and Security Review**, 2009. v. 25, p. 3-27. Disponível em: <<http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0267364908001702>>. Acesso em 22 Maio 2013.

KLERING, Luís Roque; PORSSE, Melody de Campos Soares; GUADAGNIN, Luís Alberto. Novos caminhos da administração pública brasileira. **Revista Acadêmica da FACE**. Porto Alegre, v. 21, n. 1, p. 4-17, 2010.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública: Teoria e Prática**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

KOPITS, George; CRAIG, Jon. Transparency in government operations. **International Monetary Fund**. 1998, Disponível em: <<http://www.imf.org/external/pubs/ft/op/158/op158.pdf>>. Acesso em: 04 jun. 2013.

KRAEMER, Maria Elisabeth Pereira. O impacto da Contabilidade no Sistema de Gestão Fiscal. **Revista CRCSC & Você**. Florianópolis, v. 3, n. 6, p. 19-31. 2003.

KRONBAUER, Clóvis A.; KRUGER, Gustavo Pires; OTT, Ernani; NASCIMENTO, Cléber José. Análise de inconsistências apontadas pelo TCE/RS em auditorias municipais: estudo do controle externo da gestão pública. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 5 n. 12, p. 48-71, 2011.

LAGE, Walmir M.; NEGRA, Carlos A. S.; NEGRA, Elisabete M. S.; PIRES, Marco A. A.; RESENDE FILHO, Nourival S. R.. Integrando Custos à Contabilidade Pública. In: XI Congresso Brasileiro de Custos, 2004. Porto Seguro. **Anais eletrônicos...** Porto Seguro: Associação Brasileira de Custos, 2004. Disponível em: http://www.abcustos.org.br/congresso/view/3?ID_CONGRESSO=15. Acesso em 28 jun. 2011.

LEI de Acesso à Informação Pública: Um guia prático para políticos, autoridades e funcionários da Administração Pública. **Artigo 19**. Disponível em: <http://artigo19.org/wp-content/uploads/2013/04/LEI_DE_ACESSO_%C3%80_INFORMA%C3%87%C3%83O_P%C3%9ABLICA.pdf>. Acesso em: 04 jun. 2013.

LIMA, Diego Ribeiro; ESPEJO, Márcia Maria dos Santos Bortolucci; SILVEIRA, Moisés Prates. O Nível de Disclosure dos principais municípios brasileiros: Uma análise baseada nas Demonstrações exigidas pela Lei de Responsabilidade Fiscal. **Revista Gestão e Conhecimento on line**. Curitiba, PR. ano 2012. v. 6 n. 1. Disponível em: <<http://gc.facet.br/artigos/resumo.php?artigo=45>>, Acesso em: 13 Maio 2013.

LIMA, Iran Siqueira; PEREIRA, Carlos Alberto; PARISI, Cláudio; OLIVEIRA, Antonio Benedito Silva. Contrato de Gestão: Uma solução para as estatais brasileiras. São Paulo: Atlas, 2001.

LINDGREN, Ida; JANSSON, Gabriella. Electronic Services in the public sector: A conceptual framework. **Revista Government Information Quarterly**. USA, ano 2013. v. 30. p 163-172. Disponível em: <<http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0740624X13000026>>. Acesso em 03 jun. 2013.

- LLINARES, Javier. Open Government: La idea. Disponível em: <<http://www.javierllinares.es/?p=476>>. Acesso em: 22 Maio 2013. Blog: Javier Llinhares.
- LONGO, Francisco. A consolidação institucional do cargo de dirigente público. **Revista do Serviço Público**/Fundação Escola Nacional de Administração Pública, Brasília, ano 54. n. 2. p. 7-33. 2003.
- LOPES, José Gabriel da Cunha. Gerenciamento de Gastos Públicos: uma digressão. **Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais**. Belo Horizonte: v. 37, n. 4, p. 81-99, out./dez. 2000.
- LOPES, Eduardo Caires Bestilleiro; SLOMSKI, Valmor. Responsabilidade Fiscal versus Responsabilidade Social: Um estudo nos municípios paulistas premiados pelo Programa de Incentivo à Gestão Fiscal Responsável implementado pelo CFC. In: Congresso USP de Iniciação Científica em Contabilidade, São Paulo, 2004 **Anais eletrônico...** Universidade São Paulo. Disponível em: <http://www.congressousp.fipecafi.org/artigos12004/an_indiceautor.asp?letra=v>. Acesso em: 29 de abr. 2013.
- MACHADO Jr, José Teixeira. REIS, Heraldo da Costa. **A Lei 4.320 comentada e a Lei de Responsabilidade Fiscal**, 32 ed. Rio de Janeiro, 2008.
- MARTÍNEZ, Agustí Cerrillo-i. The Regulation of Diffusion of Public Sector Information via Electronic Means: Lessons from the Spanish Regulation. **Government Information Quarterly**, USA, ano 2011, n. 28, p. 188-199. Disponível em: <http://ac.els-cdn.com/S0740624X10001309/1-s2.0-S0740624X10001309-main.pdf?_tid=ba654a7c-52b9-11e3-b472-00000aacb360&acdnat=1385044520_c796843a91422eff23b4d789c8d9f6fd>. Acesso em 15 jun. 2013.
- MARTÍNEZ, Cerrillo-i- Agustí; La Contribución de Las TIC a la mejora de la transparência administrativa. **Revista Arbor Ciência e Pensamento Cultural**. v. 188. n. 756. ano 2012. Disponível em: <<http://arbor.revistas.csic.es/index.php/arbor/article/view/1495>>. Acesso em: 04 de Maio 2013.
- MATUS, Carlos. **Política, Planejamento & Governo**. 3.ed. Brasília: IPEA, v. I e II, 1997
- MAUSS, César Volnei; SOUZA, Marcos Antônio de. **Gestão de Custos Aplicada ao Setor Público**. São Paulo: Atlas, 2008.
- MCIVOR Ronan, MCHUGH Marie, CADDEN Christine, The Internet technologies: supporting transparency in the public sector **International Journal of Public Sector Management**, ano 2002, v. 15, p. 170-187. Disponível em: <<http://www.emeraldinsight.com/journals.htm?articleid=867956>>. Acesso em: 20 jun. 2013.
- MEDEIROS, João Bosco. **Redação Científica: A Prática de Fichamentos, Resumos, Resenhas**. 11 Ed. 4. Reimp. São Paulo: Atlas, 2011.
- MEIRELES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**, 33 ed., São Paulo: Malheiros, 2007.

_____. **Direito Administrativo Brasileiro**. 24. ed. Atualizada por Eurico de Andrade Azevedo *et al.* São Paulo: Malheiros, 1999.

MENESES, Anelise Florêncio; PETER, Maria da Glória Arrais. Evidenciação das Demonstrações Contábeis: Estudo sob a óptica do processo de convergência das normas de contabilidade aplicadas ao Setor Público. **Revista Gestão Pública: Práticas e Desafios**. Recife, v. III, n. 5, out. 2012. 2012.

MICHENER, Greg. **Liberdade de Informação: uma Síntese dos Dilemas de Conformidade suas Possíveis Soluções**. Estudos em Liberdade de Informação. (2011), Disponível em: <<http://gregmichener.com/Leis-de-Acesso-a-Informacao-Dilemas-da-Implementacao--Artigo19.pdf>>. Acesso em: 13 Maio 2013.

MIRANDA, Luís Carlos; LIBONATI, Jerônimo José. Planejamento Operacional. **In: Controladoria: Agregando valor para a empresa**. Porto Alegre: Bookmann, 2002.

MOHR, Katja; PEZZELLA, Maria Cristina Cereser. A sociedade da informação à luz da lei 12.527/2011: os servidores públicos e a divulgação nominal de suas remunerações. In: III Simpósio Internacional de Direito: dimensões materiais e eficácias dos direitos fundamentais **Anais eletrônicos...** Santa Catarina: Unoesc, 2012. Disponível em: <<http://editora.unoesc.edu.br/index.php/simposiointernacionaldedireito/article/view/2452/1328>>. Acesso 05 jun. 2013.

MORAES, Roque. Análise de conteúdo. **Revista Educação**, Porto Alegre, V. 22, n. 37, p. 7-32, 1999.

NETO, Diogo de Figueiredo Moreira Administração Pública Gerencial. **Revista Direito**, Rio de Janeiro, v.2, n. 4, jul./dez. 1998 37.

NAGIMA, Irving Marc Shikasho. Vigência da lei e contagem do prazo. **Jus Navigandi**, Teresina, ano 16, n. 2976, 25 Ago. 2011. Disponível em: <<http://jus.com.br/artigos/19843>>.. Disponível em: <http://jus.com.br/artigos/19843/vigencia-da-lei-e-contagem-do-prazo#ixzz2kdtTE3UG>. Acesso em: 14 jul. 2013.

NASCIMENTO, Edson Ronaldo; DEBUS, Ilvo. **Entendendo a Lei de Responsabilidade Fiscal**. 2ª. ed. Brasília: Ministério da Fazenda - Editora ESAF, 2002. v. 1. 185p .

NETO, João Pedro Gebran. Transparência Pública , **Revista online Administração da Justiça**, 2007. Disponível em: <<http://www.ibrajus.org.br/revista/artigo.asp?idArtigo=37>>. Acesso em: 03 jun. 2013.

NEVES, Otávio Moreira de Castro. Evolução das Políticas de Governo Aberto no Brasil. In: VI CONSAD - Congresso de Gestão Pública. Brasília-DF – 16,17 e 18 de Abril de 2013. **Anais eletrônicos...** Brasília: Conselho Nacional de Secretários de Estado de Administração. Disponível em: < <http://consadnacional.org.br/wp-content/uploads/2013/05/092-EVOLU%C3%87%C3%83O-DAS-POL%C3%8DTICAS-DE-GOVERNO-ABERTO-NO-BRASIL.pdf>>. Acesso em: 01 maio 2013.

NUNES, Selene Peres; NUNES, Ricardo da Costa. **Instituições orçamentárias: uma agenda para reformas pós Lei de Responsabilidade Fiscal**. **Finanças Públicas**, V Prêmio do

tesouro nacional, Coletânea de monografias. Brasília/DF: Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional, 2010.

PÉREZ, Carmen C.; BOLÍVAR, Manuel P. Rodríguez; HERNÁNDEZ, Antonio M. López. e-Government process and incentives for online public financial information. **Information Review online**, Bradford, v. 32, n. 3, p. 379-400, 2008.

PINHO, José Antonio Gomes de. *Accountability* em portais estaduais e municipais no Brasil: realidades distantes das promessas. In Encontro de Administração Pública e Governança, São Paulo, 2006. **Anais eletrônico...ANPAD**, 2006. Disponível em: http://www.anpad.org.br/evento.php?acao=trabalho&cod_edicao_subsecao=167&cod_evento_edicao=21&cod_edicao_trabalho=6597#self. Acesso em: 29 abr. 2013.

PIRES, Rita de Cássia Teixeira. **Finanças Públicas.** Minas Gerais, 2009. Disponível em: <http://www.leandroestaquio.com.br/materialapoio/apostilas_de_financas_publicas_9_de_novembro_2009.pdf>. Acesso em: 20 Maio 2013.

NETO, Orion Augusto Platt; CRUZ, Flávio da; ENSSLIN, Sandra Rolim.; ENSSLIN, Leonardo. Publicidade e transparência das contas públicas: obrigatoriedade e abrangência desses princípios na administração pública brasileira. **Revista Contabilidade Vista & Revista**, v. 18, p. 73-95, 2007.

POPULAÇÃO começa a chegar a praça em Cuiabá para manifestação. **G1**: o portal de notícias da Globo. 26/06/2013 18h11 – Atualizado em 26/06/2013 18h15. Disponível em <http://g1.globo.com/mato-grosso/noticias/2013/06/populacao-comeca-chegar-praca-em-cuiaba-para-manifestacao.html>. Acesso em: 04 jul. 2013.

POLLITT, Christopher; BOUCKAERT, Geert. Avaliando reformas da gestão pública: uma perspectiva internacional. **Revista do Serviço Público**, v. 53, n. 3, p. 5-30, 2002.

PRADO, Otávio. **Governo eletrônico e transparência: a publicação das contas públicas das capitais brasileiras.** 2004. 180 p. Dissertação (Mestrado em Administração de Empresas) – Programa de Pós-Graduação em Administração de Empresas, Escola de Administração de Empresas de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas, São Paulo, 2004.

PRADO, Otávio; LOUREIRO, Maria Rita Garcia. Governo Eletrônico e Transparência: Avaliação da Publicação das Contas Públicas das Capitais Brasileiras. **Revista Alcance UNIVALI**, v. 13, p. 355-372, 2006.

PROCOPIUCK, Mário; TAVARES, Evanio Tavares; REZENDE, Denis Alcides; BESSA, Fabiane Lopes Bueno Netto. O Plano Plurianual Municipal no sistema de planejamento e orçamento brasileiro. **Revista do Serviço Público**, v. 59, p. 393-532, 2007.

PROMOEX – **Programa de Modernização do Sistema de Controle Externo dos Estados, Distrito Federal e Municípios Brasileiros.** Disponível em: <<http://www.controlepublico.org.br/index.php/institucional/promoex>>. Acesso em: 01 out. 2011.

RELLY, Jeannine E.; SABHARWAL, Meghna. Perceptions of transparency of government policymaking: A cross-national study. **Government Information Quarterly**, USA. v. 26, Jan.

2009. Disponível em:

<<http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0740624X08000877>>. Acesso em 22 Maio 2013.

RENATO, Casagrande. **Projeto de Lei 248 de 2009**. Propõe a criação da Lei de Qualidade Fiscal – LQF. Disponível em:

<http://www.senado.gov.br/atividade/materia/detalhes.asp?p_cod_mate=91495>. Acesso em: 28 de jun. de 2011.

RIBEIRO FILHO, José Francisco; TAVARES, Márcia Ferreira N.; AMARO, Rodrigo Gayger; LOPES, Jorge Expedito de G. Evolução da Contabilidade Financeira na Perspectiva Emancipatória de Erich Fromm: O Processo de Construção das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBCASP. **Revista Sociedade, Contabilidade e Gestão**, Rio de Janeiro, v. 4, n. 1, jan/jun, 2009.

RODRIGUES, Domingos da Costa. **Lei de Acesso a Informação: aplicando a Universidade de Brasília**. 2012. 72 f. Trabalho de Conclusão de Curso de Especialização (Especialização em Gestão Universitária) – Programa de Pós-Graduação em Administração, Universidade de Brasília, Brasília-DF, 2012. Disponível em:

<http://bdm.bce.unb.br/bitstream/10483/4208/1/2012_DomingosdaCostaRodrigues.pdf>. Acesso em: 22 Maio 2013.

RUEDIGER, Marco Aurélio. Governo Eletrônico E Democracia – Uma Análise Preliminar dos Impactos e Potencialidades na Gestão Pública. **Revista Organizações & Sociedade**, v.9, n. 25, p 29-43. Set/Dez – 2002.

LOURENÇO, Rui Pedro; JORGE, Susana; SÁ, Patrícia Moura e. Transparência nas Câmaras Municipais Portuguesas: informação divulgada nos sítios da Região Centro. **Repositorium Universidade de Minho**, Portugal. 2012. Disponível em:

<<http://repositorium.sdum.uminho.pt/handle/1822/23347>>. Acesso em: 13 Maio 2013.

SACRAMENTO, Ana Rita Silva; PINHO, José Antonio 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, Vol. 1 nº 1, 2007**.

SANTANA JUNIOR, Jorge José Barros. **Transparência fiscal eletrônica**: uma análise dos níveis de transparência apresentados nos sites dos poderes e órgãos dos Estados e do Distrito Federal do Brasil. 2008. 176f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa Multinstitucional e Inter-regional de Pós-graduação em Ciências Contábeis. Recife, 2008.

SEARSON, Eileen, M.; JOHNSON, Melissa A. , Transparency laws and interactive public relations: An analysis of Latin American government Website. **Public Relations Review**. 2010, p. 120-126. Disponível em: <<http://dx.doi.org/10.1016/j.pubrev.2010.03.003>>. Acesso em: 03 jun. 2013.

SERRA, Alberto. **Modelo aberto de gestão para resultados no setor público** /tradução de Ernesto Montes-Bradley y Estayes. - Natal, RN: SEARH/RN, 2008. 140 p Tradução de: Modelo Abierto de Gestión para Resultados en el Sector Público. Originalmente apresentado ao Banco Interamericano de Desenvolvimento (BID) e Centro Latino-Americano de

Administração para o Desenvolvimento (CLAD), Caracas, 2007. Disponível em: <http://www.escoladegoverno.rn.gov.br/contentproducao/aplicacao/searh_eg/arquivos/publicacoes/gestao_para_resultados.pdf>. Acesso em: 13 Maio 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 pp. 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.

SIGA, Brasil. **Portal do Orçamento**. Brasília, 2013. Disponível em: <http://www12.senado.gov.br/orcamento/sigabrasil>. Acesso em: 30 jun. 2013.

SILVA, Lino Martins. **Contabilidade Governamental: Um Enfoque Administrativo**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

SILVA, Edna Lucia da; MENEZES Muszkat Estera. **Metodologia da Pesquisa e Elaboração de Dissertação** - 4. ed. rev. Atual. Florianópolis: UFSC, 2005.

SLOMSKI, Vilma Geni. **Competências Gerenciais Necessárias Ao Gestor Público Contemporâneo**. São Paulo, 2012. Disponível em: <<http://www.escoladecontas.tcm.sp.gov.br/artigosArquivos/70f0d14e9203d847c5e94982b4bc b79c.pdf>>. Acesso em: 15 Maio 2013.

SOARES, Agnelo Rocha Nogueira. A publicação do edital resumido da licitação e o principio da publicitada. **Jus Navigandi**, 2011. Disponível em: <<http://jus.com.br/artigos/18351/a-publicacao-do-edital-resumido-da-licitacao-e-o-principio-da-publicidade>>. Acesso em: 11 Nov. 2013.

SOUZA, Celina. A Nova Gestão Pública. **Cadernos flem gestão pública**, Salvador, 2001. Disponível em: <<http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/iciepa/unpan014243.pdf>>. Acesso em 13 mai. 2013.

SOUZA, Antonio Artur de; BOINA, Terence Machado; AVELAR, Ewerton Alex; GOMIDE, Pedro Lúcio Rodrigues . Evidenciação Contábil nos Municípios Mineiros: Atendimento ao Artigo 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal. **Revista Pensar Contábil**, vol. 10, n. 42. 2008.

TAVARES, Martins. Lei de Responsabilidade Fiscal, Históricos e Desafios. Rio de Janeiro, 2010, **Cadernos FGV Projetos**, v. 5, n. 15, p. 47-49, 2010.

TEIXEIRA, Alberto. **Guia da cidadania para a transparência: prevenção contra a corrupção**. Fortaleza, 2006. Fundação Konrad Adenauer. Disponível em: <http://efg.org.br/cursos/efg2/wp-content/uploads/2011/01/AT-Guia-da-Cidadania-Transp.-2006-kas_10087-544-5-30.pdf> . Acesso em: 15 Maio 2013.

TOBIAS, Ivete Fernandes. Controle Social da Gestão Pública e a Lei de Acesso a Informação. Belo Horizonte, 2012. **JurisWay. Sistema Educacional on-line**. Disponível em: <http://www.jurisway.org.br/v2/dhall.asp?id_dh=9205>. Acesso em: 04 jul. 2013.

TREASURY of New Zeland. Improving Output Costing: Guidelines and examples. Nova Zelândia, 1994. Disponível em: <<http://treasury.govt.nz/aboutsite>>. Acesso em: 15out. 2011.

VIANA, Clilson Castro; TAMER, Carla Macedo Velloso dos Santos; SOUZA, Waldemar Antônio da Rocha de; LIMA, Mariomar de Sales. Avaliação da aderência aos critérios internacionais de transparência para a divulgação e apresentação das contas públicas municipais. **Revista Ambiente Contábil – UFRN**. Natal, v. 5. n. 1, p. 152 – 178, jan./jun. 2013.

WANDER, Luiz; PIREZ, João Batista Fortes de Souza; DESCHAMPS, José Ademar. **LRF Fácil: Guia Contábil da Lei de Responsabilidade Fiscal**. 5. ed. v. II. Brasília: CFC, 2003.

APÊNDICES

Apêndice A - População de Mato Grosso acima de 10.000 Habitantes

Apêndice B – Demonstrativo da Amostra Ajustada

Apêndice A - População de Mato Grosso acima de 10.000 Habitantes

(continua)

Posição	Município	População	Acumul.	%Acum.
1	Cuiabá	551.350	551.350	18,19
2	Várzea Grande	252.709	804.059	26,53
3	Rondonópolis	195.550	999.609	32,98
4	Sinop	113.082	1.112.691	36,71
5	Cáceres	87.912	1.200.603	39,61
6	Tangará da Serra	84.076	1.284.679	42,38
7	Sorriso	66.506	1.351.185	44,58
8	Barra do Garça	56.423	1.407.608	46,44
9	Primavera do Leste	52.114	1.459.722	48,16
10	Alta Floresta	49.233	1.508.955	49,78
11	Lucas do Rio Verde	45.545	1.554.500	51,29
12	Pontes e Lacerda	41.386	1.595.886	52,65
13	Juína	39.260	1.635.146	53,95
14	Juara	32.769	1.667.915	55,03
15	Guarantã do Norte	32.150	1.700.065	56,09
16	Poconé	31.778	1.731.843	57,14
17	Nova Mutum	31.633	1.763.476	58,18
18	Campo Verde	31.612	1.795.088	59,22
19	Barra do Bugres	31.058	1.826.146	60,25
20	Colíder	30.864	1.857.010	61,27
21	Peixoto de Azevedo	30.762	1.887.772	62,28
22	Campo Novo do Parecis	27.574	1.915.346	63,19
23	Colniza	26.390	1.941.736	64,06
24	Jaciara	25.666	1.967.402	64,91
25	Mirassol d'Oeste	25.331	1.992.733	65,74
26	Confresa	25.127	2.017.860	66,57
27	Vila Rica	21.403	2.039.263	67,28
28	Água Boa	20.844	2.060.107	67,97
29	Diamantino	20.420	2.080.527	68,64
30	Nova Xavantina	19.475	2.100.002	69,28
31	Paranatinga	19.280	2.119.282	69,92
32	São José dos Quatro Marcos	18.963	2.138.245	70,54
33	Canarana	18.701	2.156.946	71,16
34	Aripuanã	18.581	2.175.527	71,77
35	Santo Antônio do Leverger	18.409	2.193.936	72,38
36	Comodoro	18.157	2.212.093	72,98
37	Sapezal	18.080	2.230.173	73,58
38	Chapada dos Guimarães	17.799	2.247.972	74,16
39	Rosário Oeste	17.682	2.265.654	74,75
40	Poxoréu	17.602	2.283.256	75,33
41	Nova Olímpia	17.529	2.300.785	75,91
42	São José do Rio Claro	17.128	2.317.913	76,47
43	Pedra Preta	15.755	2.333.668	76,99
44	Alto Araguaia	15.670	2.349.338	77,51
45	Araputanga	15.387	2.364.725	78,02
46	Brasnorte	15.280	2.380.005	78,52

Apêndice A - População de Mato Grosso acima de 10.000 Habitantes

(conclusão)

Posição	Município	População	Acumul.	% Acum.
47	Nobres	15.011	2.395.016	79,02
48	Cotriguaçu	14.987	2.410.003	79,51
49	Vila Bela da Santíssima Trindade	14.491	2.424.494	79,99
50	Campinápolis	14.222	2.438.716	80,46
51	Matupá	14.172	2.452.888	80,93
52	Guiratinga	13.867	2.466.755	81,38
53	Querência	13.021	2.479.776	81,81
54	Nova Canaã do Norte	12.132	2.491.908	82,21
55	Marcelândia	11.994	2.503.902	82,61
56	Nova Bandeirantes	11.630	2.515.532	82,99
57	Nossa Senhora do Livramento	11.592	2.527.124	83,37
58	Itiquira	11.493	2.538.617	83,75
59	Juscimeira	11.434	2.550.051	84,13
60	Terra Nova do Norte	11.302	2.561.353	84,50
61	Juruena	11.269	2.572.622	84,88
62	Carlinda	10.985	2.583.607	85,24
63	Cláudia	10.972	2.594.579	85,60
64	Porto Esperidião	10.950	2.605.529	85,96
65	Feliz Natal	10.933	2.616.462	86,32
66	Porto Alegre do Norte	10.754	2.627.216	86,68
67	Paranaíta	10.690	2.637.906	87,03
68	São Félix do Araguaia	10.531	2.648.437	87,38
69	Jauru	10.461	2.658.898	87,72
70	Tapurah	10.390	2.669.288	88,06
71	Arenápolis	10.355	2.679.643	88,41
72	Alto Garças	10.321	2.689.964	88,75
73	Vera	10.235	2.700.199	89,08
74	Alto Paraguai	10.066	2.710.265	89,41

Fonte: IBGE (2010)

Apêndice B – Demonstrativo da Amostra Ajustada

(continua)

nº	Prefeituras	População	Sites
1	Cuiabá	551.350	www.cuiaba.mt.gov.br
2	Várzea Grande	252.709	www.varzeagrande.mt.gov.br
3	Rondonópolis	195.550	www.rondonopolis.mt.gov.br
4	Sinop	113.082	www.sinop.mt.gov.br
5	Cáceres	87.912	www.caceres.mt.gov.br
6	Tangará da Serra	84.076	www.tangaradaserra.mt.gov.br
7	Sorriso	66.506	www.sorriso.mt.gov.br
8	Barra do Garça	56.423	www.barradogarcas.mt.gov.br
9	Primavera do Leste	52.114	www.primaveradoleste.mt.gov.br
10	Lucas do Rio Verde	45.545	www.lucasdoriverde.mt.gov.br
11	Pontes e Lacerda	41.386	www.ponteselacerda.mt.gov.br
12	Juína	39.260	http://www.juina.mt.gov.br/
13	Guarantã do Norte	32.150	www.guarantadonorte.mt.gov.br
14	Nova Mutum	31.633	www.novamutum.mt.gov.br
15	Barra do Bugres	31.058	www.barradobugres.mt.gov.br
16	Colíder	30.864	www.colider.mt.gov.br
17	Peixoto de Azevedo	30.762	www.peixotodeazevedo.mt.gov.br
18	Campo Novo do Parecis	27.574	www.camponovodoparecis.mt.gov.br
19	Colniza	26.390	www.colniza.mt.gov.br
20	Jaciara	25.666	www.jaciara.mt.gov.br
21	Mirassol d'Oeste	25.331	www.mirassoldoeste.mt.gov.br
22	Água Boa	20.844	www.aguaboa.mt.gov.br
23	Diamantino	20.420	www.diamantino.mt.gov.br
24	Nova Xavantina	19.475	www.prefeituranovaxavantina.com.br
25	Paranatinga	19.280	www.paranatinga.mt.gov.br
26	São José dos Quatro Marcos	18.963	www.saojosedosquatromarcos.mt.gov.br
27	Aripuanã	18.581	www.aripuana.mt.gov.br
28	Santo Antônio do Leverger	18.409	www.leverger.mt.gov.br
29	Comodoro	18.157	www.comodoro.mt.gov.br
30	Chapada dos Guimarães	17.799	www.chapadadosguimaraes.mt.gov.br
31	Rosário Oeste	17.682	www.rosariooeste.mt.gov.br
32	São José do Rio Claro	17.128	www.saojosedorioclaro.mt.gov.br
33	Pedra Preta	15.755	www.pedrapreta.mt.gov.br
34	Alto Araguaia	15.670	www.altoaraguaia.mt.gov.br
35	Araputanga	15.387	www.araputanga.mt.gov.br
36	Brasnorte	15.280	www.brasnorte.mt.gov.br
37	Nobres	15.011	www.nobres.mt.gov.br
38	Cotriguaçu	14.987	www.cotriguacu.mt.gov.br
39	Matupá	14.172	www.matupa.mt.gov.br
40	Guiratinga	13.867	www.guiratinga.mt.gov.br
41	Nova Canaã do Norte	12.132	www.novacanaadonorte.mt.gov.br

Apêndice B – Demonstrativo da Amostra Ajustada

(conclusão)

nº	Prefeituras	População	Sites
42	Marcelândia	11.994	www.marcelandia.mt.gov.br
43	Nova Bandeirantes	11.630	http://www.novabandeirantes.mt.gov.br
44	Nossa Senhora do Livramento	11.592	www.nossasenhoradolivramento.mt.gov.br
45	Itiquira	11.493	www.itiquira.mt.gov.br
46	Juscimeira	11.434	http://www.juscimeira.mt.gov.br
47	Terra Nova do Norte	11.302	www.terranovadonorte.mt.gov.br
48	Carlinda	10.985	http://www.carlinda.mt.gov.br
49	Cláudia	10.972	www.claudia.mt.gov.br
50	Feliz Natal	10.933	www.feliznatal.mt.gov.br
51	Paranaíta	10.690	www.paranaita.mt.gov.br
52	Jauru	10.461	www.jauru.mt.gov.br
53	Tapurah	10.390	www.tapurah.mt.gov.br
54	Arenápolis	10.355	www.arenapolis.mt.gov.br
55	Alto Garças	10.321	http://www.altogarcas.mt.gov.br
56	Vera	10.235	www.vera.mt.gov.br
	TOTAL	2.351.127	77%
	MATO GROSSO	3.035.122	100%

FONTE: O Autor