

Paradoxos na divulgação de salários em governos locais

ANDRÉ PRECINOTTO

Universidade de São Paulo – FEA-RP/USP

LIDIANE NAZARÉ DA SILVA DIAS

Universidade Federal do Pará - UFPA

ANDRÉ CARLOS BUSANELLI DE AQUINO

Universidade de São Paulo – FEA-RP/USP

Resumo

O artigo analisa o paradoxo de opacidade e transparência na divulgação de dados de folha de pagamento de servidores. As pressões para maior divulgação desses dados dariam maior exposição à questões como supersalários, exercício de funções em múltiplos cargos em horários concomitantes, funcionários fantasmas e nepotismo. Prefeitos, presidentes de Câmara Municipal, sindicatos, servidores, gestores de fundos de previdência, podem ser resistentes à divulgação mais ampla dessas informações. Foi aplicado método qualitativo de casos comparados, entrevistando servidores responsáveis pela publicização de dados fiscais de sete municípios jurisdicionados à um mesmo Tribunal de Contas. Criamos uma lista inicial de municípios paulistas cujos portais de dados fiscais haviam sido avaliados pela Escala Brasil Transparente de 2015, 2016 e 2017, e complementamos a análise das dimensões de transparência de inferibilidade e visibilidade para estes portais. Por consulta usando a Lei de Acesso à Informação, identificamos os casos em que a prefeitura utilizava um mesmo fornecedor para o sistema de administração financeira e para o portal de dados fiscais. Ao restringir a análise apenas aos casos de mesmo fornecedor, isolamos a possível barreira da integração de dados orçamentários, fiscais e contábeis ao portal de dados. Foram selecionados aleatoriamente sete casos com reposição, controlando diversos níveis de atendimento à regulação de transparência no item folha de pagamento. Concluímos que a resposta à lei de transparência fiscal (*compliance*) ao mesmo tempo que impulsiona a abertura da questão de remuneração de servidores e gastos com pessoal, legitima o governo a divulgar apenas os itens que são pedidos no normativo legal. Legitimados pelo entendimento vigente da legislação, prefeitos e presidentes de Câmaras Municipais não desenvolvem iniciativas que avançam em um conceito mais amplo de abertura (*openness*). Dessa forma, a legislação de transparência tem papel dúbio, impulsiona transparência em alguns itens, mas legitima opacidade em todos os demais.

Palavras-chave: Paradoxo, *Openness*, Transparência Fiscal, Governo Aberto, Folha de Pagamento.

Introdução

Iniciativas de transparência administrativa, política e fiscal em organizações públicas vêm sendo discutidas há mais de duas décadas, e estudos empíricos mostram algum ganho de participação e confiança por parte da população, mas que em certas condições os benefícios esperados não são atingidos (Cucciniello, Porumbescu & Grimmelikhuijsen, 2017). No Brasil, impulsionada pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e Lei de Acesso à Informação (LAI), a pesquisa no tema se concentrou em publicação de dados orçamentários e fiscais em portais eletrônicos. Em geral, essa literatura capta níveis de *compliance*, se concentra em comparar os dados divulgados por governos com o determinado pela regulação. As exceções são os estudos de Dias, Aquino, Silva, e Albuquerque (2020), que discutiram formas de organização da operação de portais de dados fiscais e Neves e Silva (2019), que discutiram o uso de ferramentas de *e-government* como forma de melhorar a comunicação e a prestação de contas perante a população.

Contudo, a pressão por aumento de transparência em governos é parte de um fenômeno social e organizacional mais amplo conhecido como abertura de organizações à outros *stakeholders* ('*openness*'). Apesar da tecnologia ser uma viabilizadora dessa abertura, tal abertura demanda mudança na forma como os atores internos à organização interagem com outros externos à ela, e como são afetados por esta mudança. Trazemos o conceito de paradoxo, que aparece quando pólos interdependentes e em constante contradição geram tensões nas escolhas dos atores que estão imersos ou sujeitos a seu efeito (Schad, Lewis, Raisch, & Smith, 2016). A interdependência dos pólos opostos do paradoxo (transparência vs opacidade, claro vs escuro, etc) faz com que quando um grupo de atores em uma organização optam por manter seus processos atendendo mais à características de um pólo do paradoxo, deixem de atender grupos de interesse que esperam características de outro pólo do paradoxo. Enquanto ideias de governança ou democracia participativa impulsionam transparência e participação, as rígidas estruturas hierárquicas implantadas na administração pública resistem, segurando as fronteiras à interação com a sociedade, mantendo a privacidade dos dados e decisões.

O objetivo do estudo é discutir o paradoxo presente na abertura (*openness*) de governos locais. Nosso argumento é que a resposta à lei de transparência fiscal (*compliance*) ao mesmo tempo que impulsiona a abertura da questão de remuneração de servidores e gastos com pessoal, legitima o governo a divulgar apenas os itens que são pedidos no normativo legal. Legitimados pelo entendimento vigente da legislação, prefeitos e presidentes de Câmaras Municipais não desenvolvem iniciativas que avançam em um conceito mais amplo de abertura (*openness*). Dessa forma, a legislação de transparência tem papel dúbio, impulsiona transparência em alguns itens, mas legitima opacidade em todos os demais.

Usamos o caso dos portais de dados fiscais no Brasil para discutir o paradoxo transparência (publicização) e opacidade (privacidade) em prefeituras municipais. Especificamente analisamos a informação sobre 'salários de servidores públicos' refletido nos dados de folha de pagamento de servidores ativos das prefeituras. Essa é uma questão de sensibilidade política, que é vista como responsável pelo endividamento de governos e tem

atenção dos Tribunais de Contas que monitoram os limites com gastos de pessoal. Mas também tem atraído a atenção da população, que no debate recente da previdência social passou a questionar a disparidade de salário no setor público em comparação ao privado, muitas vezes sem diferenciar a esfera municipal da federal, o poder executivo dos demais poderes ou os cargos e funções. Ainda nessa discussão, funcionários públicos tem uma imagem negativa constituída porque são considerados bem remunerados, mas prestam serviços de má qualidade (Silva & Ichikawa, 2009).

A questão tecnológica, discutida por Dias et al. (2020), poderia ser um argumento para redução do nível de publicização de dados. Assim, selecionamos sete casos de prefeituras que possuem a mesma solução tecnológica para transparência fiscal, em que a barreira tecnológica é baixa para a operação de portais de dados fiscais e permitiriam certa ampliação da transparência. A barreira tecnológica aqui foi aproximada pela integração do Sistema de Administração de Dados Administrativos e Financeiros (SIAFIC) e portal de dados fiscais, possibilitada pela contratação do mesmo fornecedor para ambos, pois assumimos (e confirmamos nos casos) que tal integração seria suficiente para possibilitar a divulgação da folha de pagamento de servidores nos portais das prefeituras. O fato de ser o mesmo fornecedor favorece o uso de um mesmo protocolo de comunicação entre o sistema de contabilidade, o sistema da folha de pagamento e o portal de dados. Assim, diferenças no nível de divulgação poderiam decorrer de questões não-tecnológicas. Deste modo, o objetivo do estudo é discutir o paradoxo presente na abertura (*openness*) de governos locais.

Breve literatura de *openness* e paradoxo

A meta-teoria de paradoxos propõe paradoxos são elementos interdependentes em constante contradição (Schad, et al., 2016) pois cada um deles gera um tipo distinto de demanda, e em geral são mutuamente exclusivas. O paradoxo é um continuum, cujos pólos são extremos nos elementos interdependentes ontologicamente inseparáveis. Alguns paradoxos são feitos de elementos que são mais do que complementares, eles essencialmente definem um ao outro, como opacidade vs transparência, ou estabilidade vs mudança (Farjoun, 2010). Tal dualidade permanece desapercibida, latente, sendo verificada em condições de escassez, mudança ou crises (Smith & Lewis, 2011).

O paradoxo pode aparecer em diversas formas (Smith & Lewis, 2011), como nas metas e quais *stakeholders* são atendidos (Jay, 2013), na identidade da organização, como cooperação vs competição (Ashforth & Reingen, 2014), ou mesmo na forma de organização, como flexibilidade vs alinhamento (Smith & Tushman, 2005). Estes podem surgir, por exemplo, de múltiplas lógicas institucionais ou múltiplas identidades organizacionais (Schad, et al., 2016). No contexto organizacional, quando um ator escolhe um pólo ou elemento acaba negando o outro pólo (dualidade). A tensão feita na direção de cada pólo do paradoxo pressiona os atores envolvidos no paradoxo.

Como um paradoxo, a abertura das organizações públicas ou privadas (*openness*) naturalmente rejeita o elemento oposto da opacidade e exclusão de participação. Tal abertura

trata da mudança das fronteiras entre as organizações e a sociedade e entre atores internos às organizações. Por exemplo, organizações aumentariam a abertura ao compartilhar decisões, flexibilizar processos e regras para que as equipes se autogerissem. Ainda, aumentaria a abertura ao ter maior permeabilidade, permitindo a participação e conhecimento de outros atores nos assuntos daquela organização, que não apenas os membros inseridos na mesma (Dobusch, von Krogh, Splitter, Walgenbach, & Whittington, 2019). A redução no nível de hierarquia e rigidez na organização interna e nos limites das fronteiras externas traria maior participação nas decisões, envolvendo outros *stakeholders* em escolhas que anteriormente eram restritas à organização, ou informando (por transparência) todos os interessados das decisões tomadas, erros, impactos, potenciais riscos ou danos ao coletivo.

Assim, *openness* é um termo mais amplo comparado à *transparência*, pois envolve além da disponibilização de informação, a participação, a colaboração. As formas de *openness* incluem publicização de dados e decisões (transparência) além de mudar a forma de organização, como com a criação de comunidades *online*, a ampliação da fluidez de associação de conselhos municipais, a transferência de conhecimento para outros membros (von Hippel & von Krogh, 2003; Felin, Lakhani, & Tushman, 2014), ou a mudança de formas organizacionais, como ecossistemas de empresas (Baldwin, 2012), metaorganizações (Ahrne & Brunsson, 2005; Gulati, Puranam & Tushman, 2012), aumento de flexibilidade organizacional (Clegg & Baumeler, 2010), ou redução de fronteiras (Ashkenas, Ulrich, Jick, & Kerr, 2002).

Transparência no contexto de organizações do setor público é conceituada envolvendo alguma participação de cidadãos em decisões, indo além da publicização de dados (ex. Zuccolotto, Riccio, & Sakata, 2014; Cruz, Silva, & Spinelli, 2016). Por outro lado, muitas vezes o termo transparência pública é tratado como sinônimo de transparência fiscal, e parametrizado pelo atendimento à legislação de transparência pública. *Openness* e transparência pressupõem que qualquer interessado na administração pública possa ter acesso aos dados, mas também compreender e acompanhar o funcionamento interno daquela administração. Exemplo desse movimento é o 'governo aberto', que inclui aspectos de transparência, participação e colaboração, apoiadas em tecnologias digitais para alcançar seus objetivos (De Blasio & Selva, 2019).

A busca por maior transparência nas organizações é algo controverso e ambíguo. A abertura do governo e dos seus dados traz situações conflitantes para todos os interessados (agentes públicos, cidadãos, órgãos fiscalizadores etc) (Kornberger et al., 2017). Apesar de gerar maior *accountability*, transparência altera poder e autoridade (Christensen & Cheney, 2014; Costas & Grey, 2014; Garsten & Lindh de Montaya, 2008), traz tensões entre democracia e burocracia (Josserand, Teo & Clegg, 2006), e nem sempre levam ao aprimoramento democrático (Janssen, Charalabidis, & Zuiderwijk, 2012).

Ampliar *openness* inclui reduzir a hierarquia formal, com maior ênfase a flexibilização e fronteiras permeáveis na organização. Por exemplo, a adoção de portais de dados fiscais, como uma forma de aumento de transparência de governos, aumenta a permeabilidade da organização, mas não muda as formas de organização das atividades, direitos de decisão, e

outros aspectos de organização que estariam associados à abertura. Mesmo assim, alterações na abertura provocam mudanças na posição que a organização ocupa no eixo de pólos opostos como liberdade *vs* controle, publicização *vs* opacidade, flexibilidade *vs* estabilidade, individualismo *vs* coletivismo (Raviola, 2017). A abertura e compartilhamento de informação enfrentam tradições de controle hierárquico e informacional (Roy, 2014), dado que a burocracia tende a centralizar e controlar a informação para se garantir no poder (Wong & Welch, 2004). Para reduzir tal efeito, no Canadá a democracia eletrônica tenta fortalecer redes políticas constituídas por camadas de autoridade e influência (Lacharite, 2011). Contudo, apesar de os governos promoverem a abertura por meio dos dados abertos, estes permanecem notavelmente opacos (Lindquist & Huse, 2017).

Políticos majoritariamente valorizam a opacidade em detrimento da transparência (Michener, Contreras & Niskier, 2018), evitam a abertura de dados, pois isso daria ao público novas ideias que podem resultar em questões críticas (Janssen, et al., 2012), e ser um risco à reputação e funcionamento do governo (Bannister & Connolly, 2011). Consequentemente, para evitar uma exposição desnecessária, os órgãos governamentais podem adotar um nível mais alto de sigilo e isolamento do público (Wong & Welch, 2004). Num contexto onde há a abertura em questões estratégicas são observados outros tipos de tensões. O aumento da transparência exige uma demanda maior de inclusão de outros *stakeholders* nas decisões, que demandará ampliação na abertura de informações, o que pode resultar numa abertura completa ou num fechado total (Hautz, Seidl, & Whittington, 2016). No caso de gestores públicos apoiarem a abertura estes precisam lidar com as partes interessadas que podem ajudá-los a alcançar os benefícios dos dados abertos, e evitar que tal abertura seja vista como uma ameaça (Janssen, et al., 2012).

Por fim, os estudos mostram que a abertura de organizações (*openness*) tem forte relação com oportunidades e barreiras tecnológicas (Wong & Welch, 2004; Lindquist & Huse, 2017). Por exemplo, em cenário de crescente tecnologia, gestores públicos defendem os benefícios para transparência, participação, colaboração, eficiência e eficácia (Kornberger, Meyer, Brandtner & Höllerer, 2017).

Organizações quando sujeitas a paradoxos respondem de diversas formas. Em uma classificação de respostas, elas podem aceitar e conviver com o paradoxo, separar espacialmente ou temporalmente a ação do paradoxo, ou buscar uma síntese dos elementos conflitantes (Poole & Van de Ven, 1989), ou uma combinação de várias ações (Smith & Lewis, 2011). A pesquisa de Janssen et al. (2012) sobre publicização de informações deixa evidente o paradoxo publicização *vs* opacidade nos mitos que aparecem na organização. Na pesquisa, alguns desses mitos mostram que os atores não chegaram à uma síntese do paradoxo em relação à abertura de dados. Neste estudo, a organização em questão considera que “toda informação deveria ser tornada pública irrestritamente” e “todo cidadão pode fazer uso de dados abertos”, assumindo que todos indivíduos têm mesma capacidade e recursos, como técnicas estatísticas, capacidade de análise e síntese para fazer uso dos dados. Por outro lado, consideram que a abertura de dados de baixa qualidade ou de forma confusa, traz confusão e questionamento, e consequentemente menor transparência. Ainda, acreditam que “publicizar

dados automaticamente irá trazer benefícios” (foco excessivo na abertura de dados e não no uso, no qual está a real geração de valor), mas que “não basta apenas colocar o dado bruto *online*, devem ser fornecidos os metadados” e ofertadas buscas específicas nos dados.

O paradoxo transparência vs opacidade parece ser um caso particular de paradoxo em que o pólo de transparência é puxado pela legislação, e o de opacidade por alguns atores na organização. Neste caso, pode existir relação com a resposta estratégica *decoupling* à pressões normativas de Oliver (1991). O *decoupling* é o simples atendimento superficial à legislação, em que a organização mantém as práticas internas anteriores e faz adotar novos procedimentos para atender a demanda do regulador. No caso da transparência fiscal são adotados portais de transparência que puxam dados de sistemas de contabilidade, sem promover melhorias naqueles sistemas. Esse efeito foi mostrado, por exemplo, em Dias et al. (2020). No estudo empírico, os citados autores mostram que o simples atendimento superficial à legislação não permite o desenvolvimento de um efetivo projeto de transparência incluindo mudança de cultura organizacional. Assim, *decoupling* seria uma resposta de acomodação das pressões no paradoxo.

Contexto

Entre os diversos itens que são alvo da regulação de transparência fiscal no país¹ o limite fiscal de gastos com pessoal tem sido uma das questões centrais desde as Leis Camata I e II do final da década de 90. O debate reaqueceu recentemente com a crise fiscal dos entes subnacionais, e a reforma da previdência. Na origem dos gastos com pessoal está a remuneração de servidores, composição de quadro de pessoal, planos de cargos e salários, terceirização de mão de obra, e más práticas como funcionários fantasmas, múltiplos cargos com horários sobrepostos, nepotismo, e maquiagem contábil para alterar índices de gastos com pessoal.

Dar publicidade à questão de remuneração de servidores envolve por um lado dar maior acesso à (i) comparação da remuneração por cargos, (ii) moralidade dos salários praticados, (iii) permitir aos próprios servidores compararem salários, (iv) identificar eventuais maquiagem contábil nos limites de gastos com pessoal, (v) dependendo do nível de detalhes, identificar servidores fantasmas. Os questionamentos associados à remuneração de servidores vão desde a legalidade, como salários acima do teto permitido, até questões subjetivas como o desequilíbrio de salários entre setor público ou privado.

A divulgação da folha de pagamento é sensível social e politicamente. O debate a respeito da divulgação de salários de servidores envolve prefeituras, câmaras, sindicatos, servidores e população em geral. Depois de 15 anos da entrada da LRF em vigor, a divulgação da folha de pagamento detalhada e com nome de servidores ainda era alvo de debate e defesa a favor e contra a divulgação detalhada. Recentemente o Supremo Tribunal Federal (2015) e o Tribunal de Contas da União (Camporez, 2019) se pronunciaram a favor da divulgação detalhada dos salários e seus beneficiários. Porém o tema continua cercado de diferentes posicionamentos, e coloca sindicatos e servidores em exposição, abre espaço para

questionamento da população sobre remuneração e privilégios, ao mesmo tempo que afeta o espaço de barganha do prefeito em relação a aumentos salariais e distribuição de cargo para suas coalizões políticas. A decisão de divulgação de folha de pagamento ainda pode estar sujeita a pressões da sociedade, observatórios sociais, Ministério Público e Tribunal de Contas.

Cada um dos grupos interessados, dependendo de seu objetivo social, pode demandar uma informação específica. Talvez o observatório social ou um grupo na sociedade queira identificar 'servidores fantasmas' na folha de pagamento. Se a sociedade começa a questionar salários, sindicatos e associações de servidores podem ser contrários à divulgação de salários. Por exemplo, em 2019 no município de São Paulo, a questão dos supersalários levantou polêmica quando um Projeto de Lei que permitiria que servidores municipais recebessem vencimentos maiores do que o do Chefe do Executivo (Bergamim, 2019). Alguns prefeitos usam aumentos salariais para angariar capital político junto a servidores e seus familiares.

Por fim, destaca-se aqui que pelo domínio e a forma como foi desenhada a regulação de transparência, no Brasil transparência de governos passou a ser sinônimo de transparência fiscal. Evidência disso é que Câmaras Municipais atendem a legislação divulgando dados de execução orçamentária, mas o fluxo do processo legislativo é opaco (Domingos & Aquino, 2020). No presente estudo, tratamos transparência fiscal como um caso particular de transparência de governos e um caso ainda mais específico e restrito de *openness*.

Metodologia

Nesse estudo, foram selecionados casos que variaram na transparência oferecida na folha de pagamento. A publicização da folha de pagamento pode ser analisada pela visibilidade e inferibilidade da folha de pagamento, o que inclui quanto a prefeitura gasta com servidores, quais cargos estão sendo remunerados, se todos indivíduos remunerados realmente possuem função na prefeitura (não existência de servidores fantasmas). Quanto mais detalhada a informação, completa e disponível em formato amigável para importação e uso em planilhas eletrônicas ou aplicativos de análise, maior utilidade para controle social e, portanto, participação externa ao governo, gerando a abertura (*openness*).

Visando isolar o efeito de barreiras tecnológicas, optou-se por casos em que o fornecedor do Sistema de Administração de Dados Administrativos e Financeiros (chamado de SIAFIC na norma nacional da Secretaria do Tesouro Nacional) fosse o mesmo fornecedor do portal de dados fiscais, em que a transferência de dados orçamentários pudesse ser feita pelo mesmo fornecedor dentro de um mesmo protocolo eletrônico e comunicação de dados (SIAFIC-portal).

O estudo partiu de uma amostra de municípios jurisdicionados a um mesmo Tribunal de Contas, dado que os tribunais têm características diversas de operação (Lino & Aquino, 2018) e entendimento da normatização fiscal (Nunes, Marcelino & Silva, 2019). Por conveniência selecionou-se o Estado de São Paulo, que possui 645 municípios. Desses municípios, foram consideradas as 172 cidades paulistas que foram acompanhadas pela

Escala Brasil Transparente (EBT), realizada pela Controladoria Geral da União nos anos de 2015, 2016 e 2017.

Para cada um dos 172 municípios, foi enviada uma solicitação pela Lei de Acesso à Informação em agosto de 2019, perguntando quais eram os fornecedores do SIAFIC e do 'Portal da Transparência (fiscal)', e desde quando tais empresas prestavam os referidos serviços. Em alguns casos, foi necessário o envio de novo pedido e/ou solicitar complemento da resposta recebida. Foram obtidos 83 retornos, pelos quais identificamos 19 fornecedores diferentes e 3 prefeituras que trabalham com sistema próprio. Em 72 casos, o fornecedor do SIAFIC era o mesmo do portal, sendo os mais frequentes Fiorilli (27 prefeituras), Conam (7 prefeituras) e Cecam (5 prefeituras).

Optou-se por analisar casos de um único fornecedor, pois o objetivo não era comparar soluções, mas sim isolar o efeito da solução comercial empregada. A partir da lista de 27 casos do mesmo fornecedor com mais clientes, foi realizada uma análise detalhada no portal de dados fiscais das prefeituras. Foram analisadas as seguintes dimensões: (i) visibilidade e (ii) inferibilidade.

A visibilidade diz respeito à facilidade de localização da informação no portal, bem como a completude da mesma, trazendo as informações necessárias para a análise (Michener & Bersch, 2013). A visibilidade foi captada pelo fácil acesso à informação, pelo número de clicks necessários, a partir da página inicial da prefeitura, para que o tópico referente à folha de pagamento fosse localizado. Até dois clicks foi considerado fácil acesso. Outra medida de visibilidade foi a completude com que a folha de pagamento foi divulgada, se incluía no mínimo, nome, cargo, salário bruto e lotação do servidor; por serem itens básicos para realização de controle social de folha de pagamento, os quais possibilitariam a identificação de funcionários fantasmas.

A inferibilidade representa um conjunto de características que possibilita alcançar conclusões sobre determinada informação (Michener & Bersch, 2013). A inferibilidade foi captada por três dimensões. Primeiro, pela desagregação, ou seja, se foram disponibilizados os dados brutos, desagregados que possibilitassem reutilização para análise (ex. arquivos xls). Segundo, pela verificação, ou seja, se os responsáveis pelas informações divulgadas da folha de pagamento foram identificados. E terceiro, a simplicidade foi observada pela existência de um dos elementos como gráficos, tabelas de síntese, comparações ou glossário de termos a respeito de conceitos utilizados na folha de pagamento.

A tabela completa da análise da transparência da folha de pagamento para os 27 casos selecionados para amostra com reposição pode ser consultada no Apêndice. Selecionamos 7 casos (com 1 de reposição para cada) com variados graus de visibilidade e inferibilidade identificadas nos portais, contemplando cinco dos seis diferentes perfis de transparência presentes na população (Tabela 1).

Tabela 1 Transparência da Folha de Pagamento dos municípios da amostra

Casos	Caso 1	Caso 2	Caso 3	Caso 4	Caso 5	Caso 6	Caso 7
População (aproximada) ⁽¹⁾	15	15	5	20	7,5	90	12,5
Despesa de Pessoal / RCL (limite de gastos com pessoal)	44%	45%	50%	48%	45%	43%	43%
Possui Regime Próprio de Previdência	Não	Não	Não	Não	Não	Sim	Sim
Servidores comissionados (%)	3%	7%	18%	9%	6%	27%	13%
Prefeito e presidente da câmara são do mesmo partido?	Não	Não	Não	Sim	Não	Não	Não
Prefeito foi cassado e/ou houve alguma CPI	Sim ⁽³⁾	Não	Não	Não	Não	Não	Não
A Câmara fiscaliza a transparência do município?	Não	Não	Não	Não	Não	Não	Não
O Tribunal fiscaliza a transparência do município?	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
Existência de Observatório Social	Não	Não	Não	Não	Não	Não	Não
Fatores de contexto							
Integração da folha de pagamento com o portal	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Não
Escândalos envolvendo salários no município ⁽²⁾	-	-	-	-	-	2013	2017
Transparência significa mais que <i>compliance</i> a legislação	Não	Não	Não	Não	Não	Sim	Não
Visibilidade e Inferibilidade da Folha de Pagamento							
Fácil acesso (menos cliques para acessar)	1	1	0	1	0	0	0
Completeness (número de itens divulgados)	1	1	1	0	0	1	1
Desagregação (dados brutos, desagregados e reutilizáveis)	1	1	1	0	0	1	0
Verificação (responsável identificado)	0	0	0	0	0	0	0
Simplicidade (manuais e linguagem acessível)	0	0	0	0	0	0	0

Fonte: Elaborado pelos autores. **Notas:** ⁽¹⁾ População aproximada em múltiplos de 2.5 milhares para não identificar os casos. ⁽²⁾ Escândalos envolvendo salários incluem supersalários, funcionários fantasmas, múltiplos cargos com horários sobrepostos e nepotismo. Nas prefeituras dos Casos 6 e 7 ocorreram escândalos de funcionário fantasma. ⁽³⁾ Prefeito cassado devido a irregularidades na contratação de transporte escolar.

Para cada um dos 7 casos foram realizadas entrevistas com os responsáveis pela administração contábil/financeira das prefeituras (duas presencialmente e cinco por telefone), com média de duração de 40 minutos, para as quais tivemos o consentimento para gravá-las e transcrevê-las. Os profissionais entrevistados são responsáveis pela operacionalização do módulo principal (contábil) do SIAFIC. Tal módulo se comunica e recebe informações de outros setores da prefeitura (departamento pessoal, tributação, almoxarifado, patrimônio, compras, licitações etc). Portanto, estes entrevistados possuem uma visão global de todo o processo envolvido entre os sistemas estudados.

Um dos pesquisadores primeiramente fez um dia completo de entrevistas e observação para entender a integração de dados entre o sistema operado pelo setor de recursos humanos de uma prefeitura de pequeno porte (30 mil hab.) e o SIAFIC operado pelo setor de contabilidade. A sessão intensiva cobriu detalhes da integração de sistemas como a frequência, quem define os dados que serão disponibilizados no portal, as parametrizações feitas, a dependência em relação ao fornecedor do SIAFIC, os principais problemas que surgiram no processo de implementação do sistema (e como foram solucionados), processo de licitação do SIAFIC e eventual troca de fornecedor, problemas com períodos anteriores divulgados no portal.

As entrevistas foram realizadas nos meses de janeiro e fevereiro de 2020 e o protocolo cobriu: i) integração dos sistemas; (ii) existência de diferentes sistemas na prefeitura; (iii) divulgação da folha de pagamento na prefeitura e na câmara; (iv) integração da folha entre câmara e prefeitura; (v) a implantação dos sistemas da contabilidade, da folha e portal; (vi) dificuldades observadas no momento da implantação dos sistemas; (vii) processo da contabilidade antes do sistema atual; (viii) parametrização do sistema; (ix) melhorias a serem realizadas; (x) opinião do entrevistado sobre a abertura do governo, a transparência e a participação; (xi) existência de informação que deveria estar disponibilizada, mas não é. A inclusão do poder legislativo na relação das perguntas foi em decorrência da tensão observada entre um respondente e a não divulgação da folha de pagamento da câmara municipal daquele município.

Realizamos primeiramente uma análise entre os dados levantados da amostra em confronto com o levantado nas entrevistas e literatura. Posteriormente, discutimos o paradoxo entre *openness* e opacidade, tema central da pesquisa.

Visibilidade e Inferibilidade da Folha de Pagamento

O que se observa nos casos é um atendimento generalizado do mínimo solicitado pela legislação. Nenhum caso da amostra (ou mesmo da população do estudo) divulgava informações além do mínimo exigido, considerando os itens analisados de verificação e simplicidade. Já as prefeituras dos Casos 4 e 5 não divulgaram o mínimo de completude, como nos demais casos. A lotação de seus servidores não era divulgada no mesmo nível de detalhes comparativamente a outros casos.

Informações diretamente solicitadas pelo normativo de transparência fiscal, como a divulgação de arquivos em formato aberto (identificado na variável “Dados brutos, desagregados e reutilizáveis”), não são disponibilizadas por todas as prefeituras. Na prefeitura do Caso 7, a não integração do sistema da folha com o portal faz com que as informações sobre os servidores sejam divulgadas em arquivo PDF, o que compromete a possibilidade de inferibilidade dos dados que deveria ser promovida pela transparência.

Os dois casos de escândalos de funcionários fantasmas (Tabela 1) podem ser identificados a partir da divulgação da lotação. Pode haver alguma associação causal entre escândalos associados à folha de pagamento e aumento ou redução da transparência (como nos casos de 6 e 7), mas estes não foram analisados.

O atendimento à legislação parece ser o alvo final de toda discussão. Não era claro, por exemplo, para os respondentes a distinção entre transparência e transparência fiscal, erroneamente, entendidos como sinônimos. Para os respondentes, ‘transparência’ é sinônimo de atender a legislação (transparência fiscal) e portanto ao Tribunal de Contas. O significado de transparência para os respondentes (contadores e técnicos no setor de contabilidade) está mais associado à *compliance*. Como um dos respondentes relatou, a prefeitura reduziu a divulgação das informações da folha de pagamento após identificar que ela era a que mais detalhava a folha, indo além do que o Tribunal exigia. Informações pessoais não devem ser divulgadas (como empréstimos), porém existem descontos sob a folha de pagamento que são de interesse público e ao serem agregadas reduzem o poder de análise dos dados (como desconto por falta ou redutor constitucional).

“[A prefeitura pediu para o fornecedor] Para abolir essa parte [dos descontos da folha]. Sim, porque na lei não pede esses descontos, só pede o salário.” – Caso 6

Esse temor do órgão regulador é bem traduzido por um dos entrevistados de Arantes et al. (2010): “*funcionários temem mesmo é a fiscalização do Tribunal de Contas*”. Entendimento similar é encontrados nos respondentes de Dias et al. (2020).

Os respondentes ainda, entendem que o fornecedor contratado é o responsável por este processo, por já ter padronizado o ‘portal eletrônico’ para esse objetivo. O fornecedor é reverenciado como o responsável pelo processo de transparência, como a seguir:

“O [nosso] portal da transparência é perfeito, inclusive nós obtemos nota boa do tribunal sobre isso aí (...) Tudo que o Tribunal precisa está no portal da transparência.” – Caso 2

“Acho que não tem nada detalhado para fazer, porque tudo que é do portal da transparência. O que é lei federal a empresa está preparada no software dela. (...) não vejo nenhum ajuste necessário para melhorar [o portal].” – Caso 5

“Todos os sistemas de contabilidade, ele[s] trabalha[m] extremamente para atender a lei só, o fisco. O nosso fisco é o Tribunal de Contas, não é?” – Caso 6

Contudo, a solução tecnológica não explica sozinha a diferença no padrão de visibilidade e inferibilidade de dados de folha de pagamento. Mesmo com a contratação de um mesmo fornecedor para SIAFIC e portal, ou seja, a mesma solução tecnológica, há

variabilidade na divulgação que abarca as duas dimensões de transparência abordadas no estudo. A integração da folha de pagamento com o portal de dados fiscais facilita alcançar padrões mínimos de visibilidade e inferibilidade dos dados divulgados pela prefeitura (Casos 1, 2, 3, 4, 5 e 6). Contudo, outras motivações podem suscitar redução de itens divulgados ou o não uso de tal funcionalidade.

"Tem a opção de fazer ela [a folha de pagamento] automatizada. (...) [Mas] a gente acha mais seguro fazer assim [manualmente]." – Caso 7

Apesar de não ser suficiente, problemas com tecnologia podem causar rupturas no *compliance* atingido pelo município. Eventuais trocas de versões ou contratação de novos *softwares* ou soluções comerciais por vencimento de licença ou pela obrigação periódica de nova licitação, junto com essa resistência à mudança, pode fazer com que um certo município não avance porque o responsável pela contabilidade prefere não assumir riscos pela incerteza de novas soluções, mantendo procedimentos já conhecidos, mesmo sabendo que potencialmente o *software* disponibilizaria soluções mais eficientes (não muda porque não confia no fornecedor, porque precisará prestar contas para o tribunal).

Por fim, um ponto importante de destacar diz respeito a relação com a câmara municipal, a qual deveria ser fiscalizadora, minimamente, da transparência fiscal do governo. A mesma não é tratada como um ator relevante para o processo de transparência municipal, e por vezes os próprios servidores da prefeitura criticam que a câmara não divulga os salários dos que nela trabalham.

"O que que acontece, por exemplo, nós da prefeitura não conseguimos saber os salários dos servidores do Legislativo, mas eles sabem o nosso salário." – Caso 6

Discussões e implicações

A lei transparência fiscal (*compliance*) ao mesmo tempo que impulsiona a abertura da questão de remuneração de servidores e gastos com pessoal, legitima o governo a divulgar apenas os itens que são pedidos na legislação. Assim, dado que projetos de portais de dados fiscais são implantados e mantidos para atingir *compliance*, eles não contribuem para a ampliação do conceito de publicização, e, portanto '*openness*'. O mesmo já havia sido apontado por Dias et al. (2020). A busca por *compliance* em si contribui para a legitimação dos gestores, ao atender a relação do que deve ser divulgado. Nesse sentido, gestores públicos não buscam ir além do que é exigido pelas normas legais relacionadas à transparência (Neves & Silva, 2019; Dias et al, 2020). Além disso, a contratação de empresas terceirizadas reduz o processo reflexivo interno sobre transparência (Dias et al., 2020).

O paradoxo de transparência vs opacidade aparece justamente como efeito indireto na resposta de *compliance* dada pelos governos. No paradoxo visto como um continuum de contradição persistente entre estes pólos (Schad, 2016, p. 3), a organização não possui uma referência do pólo extremo de abertura, nem do pólo extremo de opacidade. Porém, vivencia um pólo intermediário de opacidade presente até recentemente, e pressões para maior

abertura. Contudo, possui um ponto neste contínuo mais claramente estabelecido dado pela regulação fiscal, que é o ponto de *compliance*.

Quando a regulação fiscal e de transparência determina itens que devem ser publicados, e sua frequência, cria ao mesmo tempo: (i) uma demanda para divulgação de um conjunto de dados, (ii) possibilidades para não divulgação justificada de outras informações que estiverem além do mínimo exigido. Na percepção dos entrevistados nos casos em questão, a demanda por transparência está sendo atendida, portanto, existe transparência. A transparência fiscal ocorre quando a organização publiciza uma informação para atender a forma e o prazo demandado mesmo que esta não seja utilizada. Por outro lado, o governo focado na utilidade ampliaria iniciativas para engajar diversos *stakeholders* na informação, mesmo que isso significasse perda de *compliance*.

O efeito da certeza gerada pelo *compliance* nas tensões não resolvidas do paradoxo é observado quando dados fiscais (exigidos) disponibilizados não atendem demandas para algumas respostas de interesse dos atores externos ao governo, pois parte das informações é ocultada (opacidade). O *compliance* mínimo da transparência atualmente não é pleno. A literatura sobre transparência fiscal mostra que a legislação é cumprida parcialmente (Filho, Colares & Andrade, 2015; Michener, Contreras, & Niskier, 2018; Antunes, 2018). Dado que algum *compliance* existe, e o nível de transparência foi ampliado em relação ao passado, essa condição tem sido vista como suficiente? Se o atendimento das normas legais é parcial, outras informações de interesse social não são cogitadas em serem disponibilizadas. Dessa forma, como o controle social poderia analisar absentismo ou servidores exercendo múltiplos cargos concomitantes?

As legislações que determinam e delimitam o grau de abertura das organizações públicas são úteis numa tentativa de equilíbrio entre o processo de abertura e a tendência de governos operarem na obscuridade (McDermott, 2010). Apesar do avanço do nível de publicização de dados de governos pela LRF, e da previsão dada pela LAI de que qualquer cidadão pode solicitar informações adicionais, o nível de *openness* se mantém no mínimo necessário para atender ambas as legislações. A partir do momento que a informação mínima a ser divulgada é estabelecida e reforçada pela interpretação dos órgãos de controle, um período de adaptação ocorre, mas municípios que a atingem, passam a se manter estáticos naquele nível. O mesmo acontece quando os municípios se adaptam ao nível de demandas por informações adicionais colocadas pelos cidadãos.

Na atual regulação, outras boas práticas são sugeridas indicando um caminho para um maior grau de abertura, contudo, em geral, não recebem a mesma atenção dos órgãos de controle. Ainda, apesar de processos serem alterados e tecnologia adotada, as organizações se adaptam ao *compliance*, sem alterar seu entendimento dos conceitos de *openness*. Assim, mudam o nível de divulgação sem alterar sua posição no paradoxo *openness vs* opacidade. Consequentemente, ao reduzir a cobrança do órgão de controle o nível de *openness* em relação à transparência tende a se retrair, como observado por Dias et al. (2020). Essa retração aconteceria porque a lógica empregada por diversos *stakeholders* não é pró *openness* (em termos de transparência): (i) o fornecedor de SIAFIC só faz o que pagam, (ii) a prefeitura só

faz o que Tribunal cobra, e (iii) o Tribunal só pode cobrar o que é claramente estabelecido na LRF e na LAI.

Este não é o único paradoxo presente na abertura de dados de governos. Outros paradoxos podem ser considerados, por exemplo, preservação do status quo vs. inovação (para mudanças organizacionais e novas ideias de abertura e participação); hierarquia (burocracia estabelecida segundo o modo weberiano) vs flexibilidade; foco no *compliance* vs foco na utilidade da informação. Esses paradoxos se complementam e o posicionamento da organização em um ponto do paradoxo reforça a posição nos outros paradoxos. Quanto mais a organização pública é voltada para preferências por hierarquia, concentração de poder e preservação do *status-quo*, mais suas ações e escolhas reforçam a opacidade e a resposta típica de *compliance* à regulação por maior abertura e transparência, mesmo que não seja efetivamente obtida utilidade da informação.

Considerações finais

A legislação de transparência tem papel dúbio, impulsiona transparência em alguns itens, mas legitima opacidade em todos os demais. Ainda, a expansão dos chamados ‘portais de transparência’ (nome cunhado pelo governo federal no ano de 2004), levou o orçamento municipal de total opacidade para algum nível de translucidez. Porém, apesar da grande contribuição à divulgação de dados orçamentários e fiscais (licitações, posições financeiras consolidadas), o mero *compliance* pode estar restringindo o movimento de ampliação de *openness*. Como observado nos casos, questões tecnológicas permitem superar barreiras ao *compliance*, mas outros fatores inibem a ampliação da abertura. Por exemplo, nos casos analisados, apesar de adotarem a mesma solução comercial, observamos diferenças nos campos disponíveis no portal para pesquisa nos dados informados pelo governo. Questiona-se assim se houve uma orientação para o fornecedor desabilitar funcionalidades do sistema. Sugerimos que tensões colocadas por múltiplos paradoxos atuam distribuídas em crenças, institucionalizadas na arquitetura organizacional e processos. A literatura nacional em portais de dados fiscais pode discutir publicização de dados como um aspecto mais amplo de *openness* e das formas de organização para esta abertura, e como diferentes tensões em pólos de múltiplos paradoxos evitam que uma nova dinâmica surja no setor público brasileiro.

Referências

- Ahrne, G., & Brunsson, N. (2005). Organizations and meta-organizations. *Scandinavian Journal of Management*, 21(4), 429-449.
- Antunes, M. C. (2018). A efetividade informacional dos portais de transparência governamentais na perspectiva do cidadão. *Perspectivas em Gestão & Conhecimento*, 8(2), 162-178.
- Arantes, R. B., Loureiro, M. R., Couto, C., & Teixeira, M. A. C. (2010). Controles democráticos sobre a administração pública no Brasil: Legislativo, tribunais de contas,

- Judiciário e Ministério Público. In F. L., Abrucio, M. R., Loureiro, & R. S. Pacheco (Orgs.), *Burocracia e política no Brasil contemporâneo* (pp. 109-147). Rio de Janeiro, RJ: Ed. FGV.
- Ashforth, B. E., & Reingen, P. H. (2014). Functions of dysfunction: Managing the dynamics of an organizational duality in a natural food cooperative. *Administrative Science Quarterly*, 59(3), 474-516.
- Ashkenas, R., Ulrich, D., Jick, T., & Kerr, S. (2002). The boundaryless organization, *Facilities*, 20(10), 350.
- Baldwin, C. Y. (2012). Organization design for business ecosystems. *Journal of Organization Design*, 1 (1).
- Bannister, F., & R. Connolly. (2011). The trouble with transparency: A critical review of openness in e-government. *Policy & Internet*, 3(1), 158–87.
- Bergamim, G. (2019, 18 de junho). Projeto na Câmara de SP pode criar supersalários de servidores. *GI.com*. Recuperado de <https://g1.globo.com/sp/sao-paulo/noticia/2019/06/18/projeto-na-camara-de-sp-pode-criar-supersalarios-de-servidores.ghtml>
- Camporez, P. (2019, 03 de abril). TCU decide que estatais deverão divulgar salário de funcionários e dirigentes. *O Globo*. Recuperado de <https://oglobo.globo.com/economia/tcu-decide-que-estatais-deverao-divulgar-salario-de-funcionarios-dirigentes-23571510>
- Chen, M. J. (2002) Transcending Paradox: The “Middle Way” Perspective. *Asia Pacific Journal of Management*, 19, 179–99.
- Christensen, L. T., & Cheney, G. (2014). Peering into transparency: Challenging ideals, proxies, and organizational practices, *Communication Theory*. 25(1), 70-90.
- Clegg, S. & Baumeler, C. (2010). Essay: From Iron Cages to Liquid Modernity in Organization Analysis, *Organization Studies*, 31 (12), 1713-1733.
- Costas, J., & Grey, C. (2014). Bringing secrecy into the open: Towards a theorization of the social processes of organizational secrecy, *Organization Studies*. 35(10), 1423-1447.
- Cruz, M. C. M. T., Silva, T. A. B., & Spinelli, M. V. (2016). O papel das controladorias locais no cumprimento da Lei de Acesso à Informação pelos municípios brasileiros. *Cadernos EBAPE.BR*, 14(3), 721-743.
- Cucciniello, M., Porumbescu, G. A., & Grimmelikhuijsen, S. (2017). 25 years of transparency research: Evidence and future directions. *Public Administration Review*, 77(1), 32-44.
- De Blasio, E., & Selva, D. (2019). Implementing open government: A qualitative comparative analysis of digital platforms in France, Italy and United Kingdom. *Quality & Quantity*, 53, 871– 896.

- Dias, L.N.S, Aquino, A.C.B, Silva, P.B, & Albuquerque, F.S. (2020). Terceirização de portais de transparência fiscal em governos locais. Manuscrito não publicado.
- Dobusch, L.; von Krogh, G.; Splitter, V.; Walgenbach, P. Whittington, R. (2019). Special Issue Call for Papers, "Open Organizing in an Open Society? Conditions, Consequences and Contradictions of *Openness* as an Organizing Principle". *Organizational Studies*.
- Domingos, F.D. & Aquino, A.C.B. (2019). Competências (não exercidas) das comissões de orçamento e finanças nas câmaras municipais. *Revista de Administração Pública*, 53(6), 1161-1178. Epub January 10, 2020.<https://doi.org/10.1590/0034-761220180441>
- Farjoun, M. (2010). Beyond dualism: Stability and change as duality. *Academy of Management Review*, 35, 202–225.
- Felin, T., Lakhani, K. R., & Tushman, M. (2014). Special issue of Strategic Organization: "Organizing crowds and innovation". *Strategic Organization*, 12(3), 220-221.
- Filho, G. A. L., Colares, A. F. V., & Andrade, I. C. F., (2015). Transparência da gestão fiscal pública: um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios do estado de minas gerais. *Revista Contabilidade Vista & Revista*, 26, (2), 114-136.
- Finel, B. I., & Lord, K. M. (1999). The Surprising Logic of Transparency. *International Studies Quarterly*, 43(2), 315–339.
- Garsten, C., & Lindh de Montoya, M. (2008). Introduction: Examining the politics of transparency. Garsten, C., & Lindh de Montoya, M (eds.), *Transparency in a New Global Order: Unveiling Organizational Visions*, Edward Elgar.
- Gulati, R., Puranam, P., & Tushman, M. (2012). Meta-organization design: Rethinking design in interorganizational and community contexts. *Strategic Management Journal*, 33(6), 571–5.
- Hautz, J., Seidl, D., & Whittington, R. (2017). Open strategy: Dimensions, dilemmas, dynamics. *Long Range Planning*, 50(3), 298–309.
- Janssen, M., Charalabidis, Y., & Zuiderwijk, A. (2012). Benefits, adoption barriers and myths of open data and open government. *Information systems management*, 29(4), 258-268.
- Jay, J. (2013). Navigating paradox as a mechanism of change and innovation in hybrid organizations. *Academy of Management Journal*, 56(1), 137-159.
- Josserand, E., Teo, S., & Clegg, S. (2006). From bureaucratic to post-bureaucratic: the difficulties of transition. *Journal of Organizational Change Management*, 19(1), 54-64.
- Kornberger, M., Meyer, R. E., Brandtner, C., & Höllerer, M. A. (2017). When Bureaucracy Meets the Crowd: Studying "Open Government" in the Vienna City Administration. *Organization Studies*, 38(2), 179-200.
- Lacharite, J. R. (2011). The Internet and electronic democracy in Canada: Reaching the limits of e-government and the false promise of digital democracy?. *Canadian Political Science Review*, 5(1), 1–19.

- Lei Complementar n. 101, de 4 de maio de 2.000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Recuperado de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm
- Lei complementar n. 131, de 27 de maio de 2.009. Acrescenta dispositivos à Lei Complementar no 101, de 4 de maio de 2000, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências, a fim de determinar a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios Recuperado de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp131.htm
- Lei Complementar n. 82, de 27 de março de 1995. Disciplina os limites das despesas com o funcionalismo público, na forma do art. 169 da Constituição Federal. (Lei Camata) Recuperado de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp82.htm
- Lei Complementar n. 96, de 31 de maio de 1999. Disciplina os limites das despesas com pessoal, na forma do art. 169 da Constituição. Recuperado de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp96.htm
- Lei n. 12.527, de 18 de novembro de 2.011. 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. Recuperado de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/Lei/L12527.htm
- Lindquist, E. A. & I. Huse (2017). Accountability and monitoring government in the digital era: Promise, realism and research for digital-era governance. *Canadian Public Administration*, 60(4), 627-656.
- Lino, A. F., & Aquino, A. C. B. (2018). The diversity of the Brazilian regional Audit Courts on government auditing. *Revista Contabilidade & Finanças*, 29(76), p. 26–40. <http://dx.doi.org/10.1590/1808-057x201803640>.
- McDermott, P. (2010). Building open government. *Government Information Quarterly*, 27(4): 401–413.
- Michener, G., & Bersch, K. (2013). Identifying transparency. *Information Polity*, 18, 233-242.
- Michener, G., Contreras, E., & Niskier, I. (2018). From Opacity to Transparency? Evaluating Access to Information in Brazil Five Years Later. *Revista de Administração Pública*, 52(4), 610–29.
- Neves, F. R., & Silva, P. B. (2019). Do visível para o invisível: e-government em Portais Públicos de Municípios. 10º Congresso Nacional de Administração e Contabilidade – AdCont. Rio de Janeiro.

- Nunes, S. P. P., Marcelino, G. F., & Silva, C. A. T. (2019). Os Tribunais de Contas na interpretação da Lei de Responsabilidade Fiscal. *Revista de Contabilidade e Organizações*, 13, e145151-e145151.
- Oliver, C. (1991). Strategic Responses To Institutional Processes. *Academy Of Management Review*, 16, 145–179.
- Poole, M. S., & Van de Ven, A. H. (1989). Using paradox to build management and organization theories. *Academy of Management Review*, 14(4), 562-578.
- Raviola, E. (2017). Book Review: The Conversational Firm: Rethinking Bureaucracy in the Age of Social Media, *Organization Studies*, 38 (11), 1645-1647.
- Roy, J. (2014). Open data and open governance in Canada: A critical examination of new opportunities and old tensions. *Future Internet*, 6, 414–32.
- Schad, J., Lewis, M. W., Raisch, S., & Smith, W. K. (2016). Paradox Research in Management Science: Looking Back to Move Forward. *The Academy of Management Annals*, 10(1), 5–64.
- Silva, R. A., & Ichikawa, E. Y. (2009). A Representação Social na Esfera Pública: Percepções sobre o Funcionário Público em uma Administração Municipal. *Qualitas Revista Eletrônica*. 8 (3). <http://dx.doi.org/10.18391/qualitas.v8i3.573>
- Smith, W. K., & Lewis, M. W. (2011). Toward a theory of paradox: A dynamic equilibrium model of organizing. *Academy of Management Review*, 36(2), 381-403.
- Smith, W. K., & Tushman, M. L. (2005). Managing strategic contradictions: A top management model for managing innovation streams. *Organization science*, 16(5), 522-536.
- Supremo Tribunal Federal. (2015, 23 de abril). STF decide que é legítima a divulgação de vencimentos de servidores. Recuperado de <http://www.stf.jus.br/portal/cms/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=290103>
- Von Hippel, E., & von Krogh, G. (2003). Open source software and the “privatecollective” innovation model: Issues for organization science. *Organization Science*, 14(2), 209-223.
- Wong, W., & E. Welch. (2004). Does e-government promote accountability? A comparative analysis of website *openness* and government accountability. *Governance*, 17(2), 275–97.
- Zuccolotto, R., Riccio, E. L., & Sakata, M. C. G. (2014). Characteristics of scientific production on governmental transparency. *International Journal of Auditing Technology*, 2(2), 134-152.

APÊNDICE

Tabela 2 Amostra de municípios do estado de São Paulo com reposição

#	Municípios ⁽¹⁾	Visibilidade		Inferibilidade			Perfil ⁽²⁾	População ⁽³⁾
		Fácil Acesso	Completo	Desagregação	Verificação	Simplicidade		
1	Caso 1	1	1	1	0	0	1	15
2	Caso 2	1	1	1	0	0	1	15
3	Caso 3	0	1	1	0	0	4	5
4	Caso 4	1	0	0	0	0	3	20
5	Caso 5	0	0	0	0	0	6	7,5
6	Caso 6	0	1	1	0	0	4	90
7	Caso 7	0	1	0	0	0	5	12,5
8	Reposição 1	1	1	1	0	0	1	17,5
9	Reposição 2	0	1	1	0	0	4	5
10	Reposição 3	1	0	0	0	0	3	7,5
11	Reposição 4	1	0	1	0	0	2	5
12	Reposição 5	0	1	0	0	0	5	7,5
13	Reposição 6	1	1	1	0	0	1	7,5
14	Reposição 7	1	1	1	0	0	1	7,5
15	Reposição 8	1	1	1	0	0	1	7,5
16	Reposição 9	1	0	1	0	0	2	35
17	Reposição 10	1	0	1	0	0	2	5
18	Reposição 11	1	1	1	0	0	1	30
19	Reposição 12	1	1	1	0	0	1	5
20	Reposição 13	1	1	1	0	0	1	15
21	Reposição 14	1	1	1	0	0	1	45
22	Reposição 15	1	0	1	0	0	2	10
23	Reposição 16	1	1	1	0	0	1	5
24	Reposição 17	1	0	1	0	0	2	50
25	Reposição 18	1	0	1	0	0	2	2,5
26	Reposição 19	0	0	0	0	0	6	5
27	Reposição 20	0	0	0	0	0	6	2,5

Fonte: Elaborado pelos autores.

Nota: ⁽¹⁾ O nome dos municípios foi omitido pois entrevistas com outros casos dessa mesma lista ainda serão realizadas na continuidade desse estudo. ⁽²⁾ Perfil de transparência identificado a partir das dimensões apresentadas no estudo. ⁽³⁾ População aproximada em múltiplos de 2.5 milhares para não identificar os casos.

ⁱ A regulação de transparência fiscal é formada por: Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF (Lei Complementar nº 101/2000), pela Lei da Transparência (Lei Complementar nº 131/2009) e Lei de Acesso à Informação (Lei nº 12.527/2011).