



São Paulo, 21 a 23 de Julho de 2014

**Novas Perspectivas  
na Pesquisa Contábil**

**Transparência da Gestão Fiscal Pública: um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios do estado de Minas Gerais**

**GERALDO ALEMANDRO LEITE FILHO**

*Universidade Estadual de Montes Claros*

**IZABELA CRISTINA FONSECA ANDRADE**

*Universidade Estadual de Montes Claros*

**ANDRÉ FELIPE VIEIRA COLARES**

*Universidade Federal de Minas Gerais*

## **Transparência da Gestão Fiscal Pública: Um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios do estado de Minas Gerais**

### **RESUMO**

O objetivo principal da presente pesquisa foi verificar se os maiores municípios mineiros estão cumprindo a Lei Complementar 131 de 2009 (LC 131/09), no que diz respeito à disponibilização, em tempo real e via *websites*, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, indagando assim qual o nível de transparência da gestão fiscal pública municipal. Verificou-se também se o nível de transparência da gestão fiscal pública estava relacionado com o tamanho em termos de população e com o nível de desenvolvimento econômico e social em que se encontraram os municípios. A pesquisa foi descritiva com abordagem de análise de conteúdo de documentos relativos à gestão fiscal pública dos seis municípios mais populosos do estado de Minas Gerais. Os critérios para análise de conteúdo dos documentos disponibilizados via *web* foram delimitados com base no modelo desenvolvido pelo Instituto de Estudos Socioeconômicos – INESC, onde se elenca cinquenta e oito quesitos, baseados na LC 131/09. A avaliação dos níveis de transparência também foi feita baseada nos princípios de *disclosure* da informação contábil. Os resultados evidenciaram que houve uma heterogeneidade na *disclosure*, com considerável variabilidade de níveis de transparência da gestão pública entre os municípios investigados. Verificou-se que o nível de transparência da gestão fiscal pública municipal estava relacionado com o tamanho em termos de população e com o nível de desenvolvimento econômico e social dos municípios, validando os resultados de estudos anteriores. Os resultados sugeriram que quanto maior e mais desenvolvido em termos de IDH-M, o município, maior o número de informações disponibilizadas no Portal da Transparência. Nenhum dos municípios atingiu o nível esperado de transparência fiscal e, portanto, conclui-se que os municípios investigados não atenderam a totalidade dos preceitos da LC 131/09, pois algumas informações estavam defasadas, não pormenorizadas, indisponíveis e de difícil localização e entendimento.

**PALAVRAS-CHAVE:** Transparência da Gestão Pública Municipal. Lei de Responsabilidade Fiscal. Gestão Pública Municipal.

### **1. Introdução**

Ao longo dos tempos a temática responsabilidade na gestão fiscal pública tem sido alvo de discussões e estudos. A Lei complementar nº 101 de 04 de maio de 2000 (2000), também conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) foi criada com o objetivo de estabelecer as normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal. Considerada o principal instrumento regulador das contas públicas no Brasil, a LRF estabeleceu metas, limites e condições para gestão das receitas e despesas, obrigando os governantes a assumirem compromissos com a arrecadação e a aplicação de recursos públicos. Para os municípios, de uma forma especial, a LRF trouxe importante contribuição para o ajuste fiscal, reforçando o seu potencial tributário, fazendo com que os governantes desenvolvessem uma política orçamentária responsável.

A LRF criou vários relatórios anexos a Lei de Diretrizes Orçamentária municipal (LDO), tais como os anexos de metas fiscais e anexos de riscos fiscais e à Lei do Orçamento Anual (LOA) o relatório de gestão fiscal quadrimestral e o relatório resumido da execução orçamentária bimestral. Assim, a LRF deu os primeiros passos para o processo de transparência orçamentária municipal, enfatizado no artigo 48, que a transparência, controle e

fiscalização seriam dados em ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: Os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos.

Em 27 de maio de 2009, foi sancionada a Lei Complementar 131 (2009), que alterou a redação da LRF no que se refere à transparência da gestão fiscal pública. A referida lei determina a disponibilização tempestiva de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Trata-se de assegurar a liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público, ou seja, todos os entes da federação, incluindo os municípios, passaram a ser obrigados a disponibilizar os dados da execução orçamentária e financeira em páginas da internet (Pires, Tibali & Souza, 2010).

No Brasil, a transparência pública constitui-se direito do cidadão e dever da Administração Pública. Qualquer pessoa tem o direito subjetivo de obter acesso às contas públicas sem que lhe seja questionada o “por que” e o “para que” ela pretende conhecer essas informações (Vieira, 2012). Por outro lado, ainda segundo Vieira (2012), cumprir estas determinações tem sido um problema para a maioria dos entes da Federação, principalmente os municípios, pois a Lei da Transparência promoveu a abertura de uma “caixa preta” que até então era protegida pela maioria dos cofres públicos.

A transparência na evidenciação dos atos e das contas da gestão pública é uma questão de grande relevância social e que ganhou maior notoriedade no Brasil a partir da edição da Lei Complementar 131 (2009). Porém, ao falar do ambiente institucional da gestão pública brasileira, (Cruz, Silva & Santos, 2009) observam que a transparência da gestão pública ainda encontra-se em um estágio incipiente, em decorrência de a divulgação de tais informações se dar em um ambiente político e cultural marcado por ideologias e interesses diversos

De um modo geral, a transparência deve caracterizar todas as atividades realizadas pelos gestores públicos, de maneira que os cidadãos tenham acesso e compreensão daquilo que os gestores governamentais têm realizado depois do poder de representação que lhes foi confiado. No contexto da transparência da gestão fiscal pública, isso significa a possibilidade do acompanhamento claro, transparente, da execução orçamentária e das finanças públicas (Sacramento & Pinho, 2004).

Uma poderosa ferramenta que permite ampla divulgação das informações financeiras das entidades públicas é a internet. A utilização da internet como ferramenta para aumentar a transparência das informações financeiras parece ir ao encontro das aspirações de seus usuários. Platt, Cruz e Vieira (2006) destacam a internet como potencial meio para fortalecer a ligação entre o governo e os cidadãos. Esses autores também apresentam algumas iniciativas pioneiras para fomentar a transparência da gestão fiscal pública, especialmente dos municípios, por meio da disponibilização das informações financeiras, tais como a Lei 9.775 (1998) que criou o sítio -[www.contaspublicas.gov.br](http://www.contaspublicas.gov.br) - e o sítio criado pela Controladoria Geral da União em 1994 -[www.portaldatransparencia.gov.br](http://www.portaldatransparencia.gov.br). Ambas, de modo geral, objetivam demonstrar à sociedade como a gestão pública está arrecadando e aplicando os recursos governamentais para atender aos anseios da população. Neste contexto, destacam-se estudos sobre o uso da internet na divulgação de informações sobre a gestão fiscal pública.

Sacramento e Pinho (2004) investigaram os níveis de transparência da gestão fiscal pública de informações municipais, com ênfase na abertura à participação popular, na administração pública local após o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal em seis municípios da região metropolitana de Salvador no ano de 2002. Os principais resultados apontaram que os níveis de transparência da gestão fiscal pública são baixos e sugeriram que

há muito ainda o que fazer para que a transparência estimulada pela LRF se concretize nesses municípios.

Pinho (2006) investigou o nível de evidenciação de informação em portais eletrônicos de nove estados e nove municípios e revelou uma situação ainda muito distante das promessas relacionadas ao avanço vertiginoso das Tecnologias de Informação e Comunicação (TIC) na sociedade contemporânea, mostrando a forte presença de uma estrutura de Estado autoritária, centralizadora e refratária à participação popular. Concluíram que há uma baixa evidenciação de informações, prejudicando sobremaneira a *accountability*. Segundo o autor, os resultados acabaram convergindo com a literatura internacional que mostra resultados modestos na utilização das TIC no setor público.

O estudo de Cruz, Silva e Santos (2009) verificou o nível de transparência da gestão fiscal pública por meio da internet e os fatores que influenciam a evidenciação nos maiores municípios do estado do Rio de Janeiro. Concluíram que os municípios fluminenses apresentaram baixos níveis de transparência da gestão fiscal pública e que este fator foi incompatível com a sua realidade de desenvolvimento econômico-social. Concluíram ainda que os maiores municípios, com melhores indicadores socioeconômicos apresentaram os maiores níveis de transparência da gestão fiscal pública eletrônica.

Santana, Libonati, Vasconcelos e Slomski (2009) analisaram os níveis de transparência da gestão fiscal pública em duzentos e sete sites relacionados aos cento e trinta e cinco Poderes/Órgãos dos estados e do Distrito Federal do Brasil e a sua associação com os seus respectivos indicadores econômico-sociais. Os resultados evidenciaram existir em todos os casos, em média, uma baixa aderência à integralidade das exigências legais de transparência fiscal eletrônica, dos quais se destacaram as Assembleias Legislativas e os Ministérios Públicos estaduais. Concluíram que o baixo grau de aderência às exigências legais foi incompatível com o desenvolvimento econômico-social local.

Pires, Tibali e Souza, (2010) investigaram a transparência da gestão fiscal pública via *web* de vinte e seis municípios da região administrativa central do estado de São Paulo em 2010. Os resultados evidenciaram que os níveis de prestação de contas são precários e que a divulgação das informações ainda é bastante incipiente.

Cruz, Ferreira e Macedo (2010) investigaram o nível de transparência de informações da gestão fiscal pública divulgada nos portais eletrônicos dos grandes municípios brasileiros. Os resultados apontam baixos níveis de transparência da gestão fiscal pública, considerados incompatíveis com o nível de desenvolvimento socioeconômico dos municípios. Encontraram diferenças entre os níveis de transparência da gestão fiscal pública quando considerada a localização dos municípios em termos de capital, região metropolitana e interior; quanto à acessibilidade do *site*, o grupo dos municípios cujas *homepages* foram aprovadas apresentou uma média superior, mas não significativa em relação ao grupo de municípios cujas *homepages* não foram aprovadas nos testes de acessibilidade.

Conforme pesquisa realizada pelo Instituto de Estudos Socioeconômicos - INESC em março de 2012, mais de 70% das capitais estaduais do país disponibilizam suas informações sobre a gestão fiscal pública em seus Portais de Transparência de forma péssima, ruim ou medíocre (INESC, 2012).

Franco, Rezende, Figueiredo e Nascimento (2012) investigaram o nível de evidenciação de informações sobre a gestão fiscal pública via internet em trezentos e noventa e nove municípios do Paraná. Verificaram limitações na divulgação das informações que comprometeram a transparência e que nos municípios com mais de cinquenta mil habitantes, foram verificadas maiores taxas de evidenciação de informações se comparados aos demais municípios paranaenses.

O trabalho de Santos, Carniello e Oliveira (2013) analisou como os municípios da Região Metropolitana do Vale do Paraíba têm disponibilizado informações sobre gestão fiscal pública via internet à sociedade por meio da comunicação digital. Os autores concluíram que os municípios não aplicam a determinação legal ou não realizam a atualização constante das informações relativas à transparência da gestão fiscal pública. Além disso, diagnosticaram-se disparidades entre os municípios no uso da obrigatoriedade legal de disponibilização de informações sobre gestão pública aos cidadãos.

Segundo o art.73-B da LC n° 131 (2009), até maio de 2013 todos os municípios brasileiros terão que se adaptar para cumprir as exigências da Lei da Transparência. Para tornar ainda mais crítica essa situação, em novembro de 2010, a Portaria n° 548 (2010) estabeleceu mais uma série de exigências as quais deverão ser cumpridas de forma obrigatória pela União e pelos estados a partir de 2012 e pelos municípios a partir de 2013.

Diante deste contexto, e como forma de comparação com estudos anteriormente apresentados, o objetivo principal da presente pesquisa foi verificar se os maiores municípios mineiros estão cumprindo a LC 131 (2009) no que diz respeito à disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira do município, indagando assim qual o nível de transparência da gestão fiscal pública municipal nos maiores municípios mineiros. Além disso verificou-se, com base nas evidências apresentadas nos trabalhos de Souza et al (2008), Cruz, Silva e Santos (2009), Santana *et al* (2009), Franco *et al.* (2012) se o nível de transparência da gestão fiscal pública municipal relacionou-se com o tamanho em termos de população e com o nível de desenvolvimento econômico e social dos municípios.

O presente trabalho visa contribuir para os estudos relacionados à Gestão Pública Brasileira, em especial à discussão sobre transparência da gestão fiscal pública municipal, uma vez que investigou, mensurou, demonstrou e comparou os níveis de transparência orçamentária municipal dos municípios mineiros.

Do ponto de vista da gestão pública, entende-se a transparência da gestão fiscal pública de um Estado Democrático de Direito como um dos pilares da República, porque a informação é necessária para julgar se os passos do Estado se desviam da busca do bem comum (INESC, 2012). Neste contexto, a Lei Complementar 131 (2009) - Lei da Transparência - é um mecanismo para controlar a arrecadação e a aplicação de recursos públicos exigindo a publicidade das informações sobre a execução orçamentária e financeira de forma correta e tempestiva. Dessa forma, julga-se ser o presente trabalho importante uma vez que busca verificar como se dá o uso de tecnologia de informação (internet) como ferramenta de transparência da gestão fiscal pública municipal e também por aplicar uma metodologia de aferição dos níveis de transparência da gestão fiscal pública, possibilitando comparações entre estudos correlatos feitos em diferentes regiões e localidades bem como relacionar os níveis de transparência com outras variáveis, tais como tamanho e desenvolvimento dos municípios.

O presente artigo encontra-se estruturado em mais cinco seções, além da presente introdução. A segunda seção apresenta o referencial teórico, discutindo a questão legal e as bases da transparência da gestão fiscal pública. A terceira seção consta da abordagem metodológica adotada na pesquisa, o instrumento de coleta de dados, os índices adotados para averiguar os níveis de transparência da gestão fiscal pública e os testes usados para verificação dos resultados. A quarta seção busca apresentar e discutir os resultados encontrados. Na quinta seção, apresentam-se as conclusões e considerações finais.



## 2 Referencial teórico

Segundo Franco *et al.* (2012), a contabilidade aplicada ao setor público é a ferramenta fundamental para geração de informações que serão disponibilizadas para atingir o objetivo de pleno cumprimento da transparência da gestão fiscal pública. A contabilidade aplicada ao setor público, no Brasil, está inserida no campo jurídico do direito financeiro e do direito administrativo, no qual vários agentes portadores de distintos interesses e diversificada formação acadêmico-profissional cuidam em elaborar a sua estrutura. O principal instrumento normativo da contabilidade aplicada ao setor público é a Lei Federal nº 4320 (1964), de 17 de março de 1964, que estatuiu normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e Balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito federal, vigente e em plena aplicação até os dias atuais. A derivar da normativa constitucional, o texto da Lei impõe conteúdo e forma das Leis Orçamentárias, quais sejam, Plano Plurianual, a vigorar a cada quatro anos, a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), a estabelecer os caminhos e metas anuais para consecução do Plano Plurianual (PPA) e sua ligação com a Lei de Orçamentos Anuais (LOA), também chamada de Orçamento-Programa, e que cuida de definir valores para cada dotação ou rubrica contida neste planejamento (Koppel, 2005).

A apresentação das prestações de contas públicas, para fins de acompanhamento e fiscalização pelos órgãos de controle interno e externo, obedece às normas de direito financeiro que pautadas pela Lei 4320 (1964), que conjugou o sistema de controle legal e informação contábil, e instituiu formas e condições de elaboração dos balanços Orçamentário, Financeiro e Patrimonial, dentre outros artefatos contábeis ou instrumentos de que a contabilidade gerencial possa fazer uso para a consecução dos seus objetivos (Franco *et al.*, 2012). Nesse contexto, observa-se a necessidade do gestor público em prestar contas à sociedade no sentido da transparência, da responsabilidade pessoal, da controlabilidade, e da responsabilidade institucional e da capacidade de efetivar resultados aos cidadãos (Koppel, 2005).

No sentido de trazer uma maior transparência das contas públicas e responsabilização da gestão, em função de acordos nacionais com o Fundo Monetário Internacional (FMI) foi promulgada, em 2000, a Lei complementar nº 101 (2000), também conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que estabeleceu normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Basicamente a LRF define regras metodológicas e limites para a gestão dos recursos, a iniciar na ação planejada do orçamento público através de metas definidas na LDO, passando ao Orçamento-Programa, e tangencia o equilíbrio das contas públicas mediante controle de gastos, prioriza a transparência dos resultados e vincula, por fim, seus preceitos e resultados às sanções da Lei de Crimes Fiscais - Lei Federal nº 10.028 (2000). (Franco *et al.* 2012).

Sujeitam-se à LRF a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios no qual estão compreendidos o Poder Executivo, o Poder Legislativo, neste abrangidos os Tribunais de Contas, o Poder Judiciário e o Ministério Público, bem como as respectivas administrações diretas, fundos, autarquias, fundações e empresas estatais dependentes. O aspecto de transparência fiscal está prevista nos artigos 48, 48-A e 49 LRF - atualizada pela Lei Complementar nº. 131 (2009). O artigo 48 é regulamentado pelo Decreto nº. 7.185 do Presidente da República, de 27 de maio de 2010 e pela Portaria nº. 548 do Ministro da Fazenda, de 22 de novembro de 2010.

O artigo 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal é o primeiro da Seção I - Da Transparência da Gestão Fiscal, dentro do Capítulo IX - Da Transparência, Controle e Fiscalização. O seu *caput* estabelece:

## Novas Perspectivas na Pesquisa Contábil

Art. 48. São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos.

Dessa forma, verifica-se que a LRF veio determinar que a prestação de contas da gestão fiscal seja feita de forma transparente. Recentemente editada a Lei Complementar Federal nº 131 (2009), trouxe maior amplitude ao conceito de transparência das demonstrações contábeis de publicidade obrigatória ao setor público, pois definiu que a transparência deve ser assegurada também mediante a participação popular em audiências públicas, a disponibilidade de informações pormenorizadas sobre a execução de receitas e despesas e a adoção de sistema integrado de administração financeira com padrão mínimo de qualidade.

A Lei Complementar 131 (2009) alterou a redação da Lei de Responsabilidade Fiscal no que se refere à transparência da gestão fiscal, inovando ao determinar a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

A LC 131/09, também conhecida como Lei da Transparência, foi criada para regulamentar o direito constitucional de acesso dos cidadãos às informações públicas.

A proposta de legislação para garantir o direito de acesso à informação teve origem no âmbito do Conselho de Transparência Pública e Combate à Corrupção, que integra a estrutura da Controladoria-Geral da União (CGU), e foi enviada ao Congresso Nacional pelo então presidente da República em 2009, Luiz Inácio Lula da Silva. (Brasil, 2012)

O princípio fundamental da LC 131/09 tem o acesso à informação como regra e o sigilo como exceção. A lei define os mecanismos, prazos e procedimentos para a entrega das informações solicitadas pelos cidadãos e determina um rol mínimo de informações que deverão ser divulgadas pro ativamente por meio da internet. A lei é rigorosa ao definir as regras para classificação de documentos sigilosos e medidas de responsabilização dos agentes públicos que retardarem ou negarem a entrega de informações.

A Lei da Transparência defende a mais ampla transparência e o acesso irrestrito às informações que são públicas. O artigo 1º da Lei Complementar 131, de 2009 determina nova redação ao artigo da Lei de Responsabilidade Fiscal:

“Art. 48. Parágrafo único. A transparência será assegurada também mediante: I – incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos; II – liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público; III – adoção de sistema integrado de administração financeira e controle, que atenda a padrão mínimo de qualidade estabelecido pelo Poder Executivo da União e ao disposto no art. 48-A.”(NR)

A LC 131/09 disciplinou prazos para a disponibilização dos referidos elementos, quais sejam: de um ano para a União, para os Estados, para o Distrito Federal e para os Municípios com mais de cem mil habitantes. Os grupos são estabelecidos conforme a população, e, por conseguinte, amplia-se para dois anos o prazo de adequação de Municípios que tenham entre cinquenta e cem mil habitantes e, ainda, noutro grupo, estende-se a quatro anos o prazo para que Municípios com até cinquenta mil habitantes divulguem estas informações completas. Ao descumprimento desses prazos ficam os entes federativos impedidos de receberem transferências voluntárias, sem prejuízo da aplicação das sanções penais cabíveis.

Entende-se que, com o advento da Lei Complementar nº131/09 e do Decreto nº 7.185/10, as formas de se assegurar a transparência na gestão fiscal evoluíram significativamente. A transparência será assegurada mediante a liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, em “tempo real”, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira de receitas e despesas públicas, em meios eletrônicos de acesso público (Brasil, 2012). A transparência também será assegurada mediante a adoção de sistema integrado de administração financeira e controle que atenda ao padrão mínimo de qualidade estabelecido pelo Poder Executivo da União. Ressalta-se que esse sistema deverá ser integrado com os respectivos Portais de Transparência de forma que sejam disponibilizadas para a sociedade, no mínimo, as informações orçamentárias e financeiras exigidas pela lei (Vieira, 2012).

Em linhas gerais, a transparência fiscal se refere ao conjunto das atividades fiscais e financeiras do governo, que compreendem o manejo do orçamento público (receitas e despesas), a administração dos resultados orçamentários e da dívida pública, explicitando-lhes os objetivos, intenções, metas e resultados, além de apresentar com clareza as funções do governo e das estruturas destinadas a cumpri-las. (Kopits & Craig, 1998; Pires, Tibali & Souza, 2010).

Segundo Kopits e Craig (1998, p.30) a transparência orçamentária se define como “(...) a divulgação integral de todas as informações fiscais relevantes, de modo tempestivo e sistemático”. As melhores práticas apresentadas “organizam-se em torno de relatórios específicos, exclusivamente para fins de apresentação.” Desdobram-se em três tópicos: i) Relatórios orçamentários (conjunto de relatórios relevantes, começando pelo próprio orçamento anual e concluindo com relatórios de curto, médio e longo prazos, passando pelos relatórios pré-eleitorais; servem para um monitoramento das variáveis relevantes do processo orçamentário ao longo de todo o seu ciclo); ii) Informações específicas a serem divulgadas (explicitação de temas básicos para o controle das finanças públicas, como despesas tributárias, ativos e passivos financeiros, ativos não-financeiros, pagamentos de inativos e responsabilidades contingentes); iii) Integridade, controle e prestação de contas (política, sistemas e responsabilidades para prestação de contas, auditoria e fiscalização).

### **3. Abordagem Metodológica**

Caracteriza-se a presente investigação como pesquisa descritiva, pois teve como finalidade registrar, descrever e associar as informações sem manipulá-las. Sendo o marco legal um pressuposto da pesquisa, os níveis de transparência da gestão fiscal pública dos municípios investigados foram aferidos a partir da abordagem de análise de conteúdo de documentos.

O objetivo foi analisar a acessibilidade, disponibilidade e tempestividade das informações, nos meios eletrônicos de acesso público, sobre a programação e execução orçamentária e financeira de receitas e despesas públicas e outros documentos em consonância com as prerrogativas da Lei da Transparência (2009). Os principais documentos analisados foram a Lei do Plano Plurianual (PPA) vigente, Lei de Diretrizes Orçamentária (LDO), Lei orçamentária Anual (LOA), as chamadas de audiências públicas, documentos relativos aos beneficiários de recebimentos de pagamentos de despesas e dados contábeis de programação e execução de receitas e despesas públicas. Tais informações foram coletadas e analisadas no período de 1º de outubro de 2012 a 31 de dezembro de 2012, com referência ao ano em exercício de 2012.

Foram analisadas as seis cidades mais populosas do estado de Minas Gerais, a saber: Belo Horizonte, Uberlândia, Contagem, Juiz de Fora, Betim e Montes Claros. Tal delimitação justifica-se pelo motivo destas cidades possuírem população com mais de 100.000 habitantes



no entendimento que já tiveram tempo suficiente para se adequarem a LC 131/09, por possuírem portais de transparência municipais e também por serem polos regionais, incluindo a capital mineira.

Os critérios para análise de conteúdo dos documentos disponibilizados via *web* foram delimitados com base no modelo desenvolvido pelo Instituto de Estudos Socioeconômicos – INESC. Tal instrumento elenca cinquenta e oito quesitos, baseados na LC 131/09, compreendendo as seguintes dimensões: Elaboração do orçamento (2); acesso à legislação orçamentária (4); conteúdo da legislação orçamentária (17); execução orçamentária (28); execução orçamentária do Legislativo (5); e avaliação (2).

A avaliação dos níveis de transparência da gestão fiscal pública municipal foi feita baseada nos princípios de *disclosure* da informação contábil. A *disclosure* está associada ao conceito de transparência, dessa forma, pode ser definida como a disseminação de informação relevante e confiável acerca do desempenho operacional, financeiro de uma entidade. Segundo Nossa (2002) a *disclosure* está ligada aos objetivos da Contabilidade, ao garantir informações diferenciadas, tempestivas e transparentes para os vários tipos de usuários.

Assim, para cada item foi usada a metodologia de *disclosure*, em conformidade com INESC (2012) e Nossa (2002) atribuindo-se a seguinte pontuação: 1 para a informação disponível, completa e tempestiva; 0,5 para a informação incompleta, defasada ou desatualizada e 0 para a informação não disponível na *web*. Neste estudo, todos os 58 itens analisados foram considerados com o mesmo peso, sem ponderações, entendendo-se que a sua totalidade englobou os principais requisitos da LC 131/09.

Com relação à confiabilidade, os dados foram coletados das informações oficiais geradas pela contabilidade pública de cada município, que estão sujeitas a aprovação do Tribunal de Contas, portanto, entende-se serem fidedignas. Quanto à validade do instrumento de coleta de dados, reitera-se que o mesmo encontra-se validado, pois fora utilizado anteriormente na pesquisa sobre os níveis de transparência orçamentária das capitais brasileiras (INESC, 2010).

Para medir o nível de disponibilização dos dados e informações nos portais o instrumento de coleta usado para a pesquisa foi o questionário do INESC (2012) com cinquenta e oito assertivas. Foram analisados dois níveis de transparência da gestão fiscal pública municipal: 1) TOM = Nível de Transparência Orçamentária Municipal contabilizando a soma de todos os pontos que o município obteve dos 58 possíveis (considera também os itens que apresentarem 0,5 pontos) e 2) TOMC = Nível de Transparência Orçamentária Municipal Completo que contabilizou apenas os apenas a informação completa disponibilizada, apenas 1 ou zero pontos, desconsiderando as informações incompletas, defasadas ou desatualizadas acerca da transparência da gestão fiscal pública municipal.

Para verificar o nível de desenvolvimento econômico e social dos municípios foi usado o Índice de Desenvolvimento Humano municipal - IDH-M relativo ao ano de 2010 e para medir o tamanho do município foi utilizado a população conforme o censo de 2010 divulgado pelo IBGE.

Na análise dos dados usou-se estatística descritiva (média e desvio padrão) para avaliar os níveis de transparência, teste t para pequenas amostras para testar a hipótese que os níveis de transparência são diferentes de 100% e correlação não paramétrica para verificar a associação dos os níveis de transparência com tamanho (população) e nível de desenvolvimento (IDH-M) dos municípios investigados. A seguir são apresentados os principais resultados da pesquisa.

#### **4 Resultados e discussão**

O conceito de transparência da gestão fiscal pública municipal não se restringe em apenas disponibilizar dados, engloba a prestação de contas, fornecendo informações em linguagem clara e acessível para que qualquer cidadão possa interpretá-las e utilizar-se das mesmas em que for preciso. A transparência da gestão fiscal pública municipal, se fornecida de forma real e com qualidade, contribui para a participação social nos espaços do poder, uma vez que um Estado translúcido fomenta a participação popular nos espaços de poder. (INESC,2012)

A LC 131/09 determinou o prazo de atualização das informações contábeis e fiscais públicas e o conteúdo mínimo de informações sobre receitas, despesas e os principais documentos que devem ser divulgadas na internet. No entanto, boas práticas de promoção da transparência provam ser desejável a consideração de critérios de boa usabilidade, apresentação didática dos dados e em linguagem cidadã, possibilidade de *download* do banco de dados e canal de interação com os usuários.

Os dados da Tabela 1 apresentam os resultados da aplicação da metodologia do *disclosure* para os dados sobre os níveis de transparência orçamentária do Inesc (2012) nos maiores municípios mineiros.

A primeira análise enfatizou os tópicos da transparência da gestão fiscal pública municipal, avaliando as maiores frequências ou médias de cada um dos índices. Os que apresentaram as maiores médias foram daqueles relacionados com a execução orçamentária do legislativo, disponibilização e acesso ao PPA, disponibilização da LOA por natureza, valores de receitas e despesas públicas, valores empenhados e execução, descrição das despesas municipais e disponibilização das receitas e despesas em tempo real. Apesar disto, observou-se, de uma maneira geral, que tais indicadores apresentaram heterogeneidade na *disclosure*, com considerável variabilidade entre os municípios analisados. A consequência disto foi que os níveis de transparência da gestão fiscal pública municipal ou Transparência Orçamentária Municipal (TOM), considerando as informações incompletas ou defasadas ficaram entre 75 % e 50 %, denotando que os municípios ainda não estão prestando as informações de forma completa e tempestiva, descumprindo aspectos importantes preconizados pela LC 131/09.

Tal situação fica mais complicada quando se analisam os níveis de Transparência Orçamentária Municipal Completo (TOMC), sendo que os indicadores com as maiores médias apresentaram níveis de TOMC que variam entre 67% e 33 %.

Os itens que apresentaram as menores médias foram menos enfatizados e não disponibilizados, foram aqueles relacionados com avaliação de metas fiscais do PPA, atualização e evolução dos índices da programação orçamentária, dados bancários e dados de notas fiscais referentes a beneficiários ou favorecidos por recebimento de despesas. Tais indicadores apresentaram variação nos níveis de Transparência Orçamentária Municipal (TOM), considerando as informações incompletas ou defasadas ficaram entre 16,7 % e 0 % e variação nos níveis de Transparência Orçamentária Municipal Completo (TOMC) também entre 16,7% e 0 %.

Através das informações contidas na Tabela 1, verificou-se que os seis municípios analisados, apesar de possuírem os meios eletrônicos de portais de acesso público às informações sobre a execução orçamentária e financeira, não atenderam a totalidade dos preceitos da LC 131/09, pois algumas informações estavam defasadas, não pormenorizadas, indisponíveis e de difícil localização e entendimento.

## Novas Perspectivas na Pesquisa Contábil

Tabela 1 Índices de Transparência da gestão fiscal pública por município

	BH	UB	CO	JF	BE	MC	Mediã	Desv.P	CV	TOM	TOMC
1	1	1	1	1	0	0,5	0,75	0,38	50,92%	75,0%	66,7%
2	1	1	0	1	0	0	0,50	0,50	100,0%	50,0%	50,0%
3	1	1	1	1	0	0	0,67	0,47	70,71%	66,7%	66,7%
4	1	1	1	1	0	0	0,67	0,47	70,71%	66,7%	66,7%
5	1	1	1	1	0	0	0,67	0,47	70,71%	66,7%	66,7%
6	1	1	1	1	0	0,5	0,75	0,38	50,92%	75,0%	66,7%
7	1	1	1	1	0	0	0,67	0,47	70,71%	66,7%	66,7%
8	1	1	1	1	0	0	0,67	0,47	70,71%	66,7%	66,7%
9	1	1	1	1	0	0	0,67	0,47	70,71%	66,7%	66,7%
10	1	1	1	1	0	0,5	0,75	0,38	50,92%	75,0%	66,7%
11	1	1	1	1	0	0	0,67	0,47	70,71%	66,7%	66,7%
12	1	1	1	1	0	0	0,67	0,47	70,71%	66,7%	66,7%
13	1	1	0	1	0	0	0,50	0,50	100,00%	50,0%	50,0%
14	1	1	0	1	0	0	0,50	0,50	100,00%	50,0%	50,0%
15	1	1	1	0,5	0	0	0,58	0,45	76,93%	58,3%	50,0%
16	0,5	1	0	0,5	0	0	0,33	0,37	111,80%	33,3%	16,7%
17	1	1	1	1	0	0	0,67	0,47	70,71%	66,7%	66,7%
18	1	1	1	0	1	0,5	0,75	0,38	50,92%	75,0%	66,7%
19	1	1	1	1	0	0	0,67	0,47	70,71%	66,7%	66,7%
20	1	0	0	1	0	0	0,33	0,47	141,42%	33,3%	33,3%
21	1	0,5	0,5	1	0	0	0,50	0,41	81,65%	50,0%	33,3%
22	0,5	1	0,5	0,5	0	0,5	0,50	0,29	57,74%	50,0%	16,7%
23	0,5	1	1	0	1	0	0,58	0,45	76,93%	58,3%	50,0%
24	1	1	1	0	1	0,5	0,75	0,38	50,92%	75,0%	66,7%
25	1	1	1	0	1	0	0,67	0,47	70,71%	66,7%	66,7%
26	1	0	0	0,5	0	0	0,25	0,38	152,75%	25,0%	16,7%
27	1	1	1	0	1	0,5	0,75	0,38	50,92%	75,0%	66,7%
28	1	1	1	0	0	0,5	0,58	0,45	76,93%	58,3%	50,0%
29	0,5	1	1	0	1	0,5	0,67	0,37	55,90%	66,7%	50,0%
30	1	1	1	0	1	0,5	0,75	0,38	50,92%	75,0%	66,7%
31	1	1	1	0	1	0,5	0,75	0,38	50,92%	75,0%	66,7%
32	0,5	0,5	0	0,5	1	0,5	0,50	0,29	57,74%	50,0%	16,7%
33	1	1	1	0	1	0,5	0,75	0,38	50,92%	75,0%	66,7%
34	0,5	1	1	0,5	1	0,5	0,75	0,25	33,33%	75,0%	50,0%
35	0,5	1	1	0	1	0	0,58	0,45	76,93%	58,3%	50,0%
36	1	0	0	0	0	0	0,17	0,37	223,61%	16,7%	16,7%
37	1	1	1	0	1	0,5	0,75	0,38	50,92%	75,0%	66,7%
38	1	0,5	0	1	1	1	0,75	0,38	50,92%	75,0%	66,7%
39	1	0	1	0,5	0	0	0,42	0,45	107,70%	41,7%	33,3%
40	1	0,5	1	0	1	0	0,58	0,45	76,93%	58,3%	50,0%
41	0	0	1	0	1	0	0,33	0,47	141,42%	33,3%	33,3%
42	1	0	0	0,5	0	0,5	0,33	0,37	111,80%	33,3%	16,7%
43	1	1	1	1	1	1	1,00	-	0,00%	100,0%	100,0%
44	1	1	0	0	1	1	0,67	0,47	70,71%	66,7%	66,7%
45	1	0	0	0	0	0	0,17	0,37	223,61%	16,7%	16,7%
46	1	0	1	0	0	0	0,33	0,47	141,42%	33,3%	33,3%
47	1	0,5	1	0	0	0	0,42	0,45	107,70%	41,7%	33,3%
48	0	0	0	0	1	1	0,33	0,47	141,42%	33,3%	33,3%
49	0	0	0	0	0	0	0	0	0,00%	0,0%	0,0%
50	0	0	0	0	0	0	0	0	0,00%	0,0%	0,0%
51	0	0	0	0	0	0	0	0	0,00%	0,0%	0,0%
52	0	0	0	0	0	0	0	0	0,00%	0,0%	0,0%
53	0,5	0	0	0	0	0	0,08	0,19	223,61%	8,3%	0,0%
54	0	1	0	0	0	0	0,17	0,37	223,61%	16,7%	16,7%
55	0	1	0	0	0	0	0,17	0,37	223,61%	16,7%	16,7%
56	0	0	0	0	0	0	0	0	0,00%	0,0%	0,0%
57	0	0	0	0	0	0	0	0	0,00%	0,0%	0,0%
58	0	0	0	0	0	0	0	0	0,00%	0,0%	0,0%
<b>Mediã</b>	0,74	0,66	0,59	0,41	0,33	0,21					
<b>Desv.P.</b>	0,40	0,45	0,48	0,46	0,47	0,31					
<b>CV</b>	53,5%	67,6%	82,5%	110,2%	143,3%	149,1%					
<b>TOMC</b>	67,2%	62,1%	56,9%	34,5%	32,8%	6,9%					
<b>TOM</b>	74,1%	66,4%	58,6%	41,4%	32,8%	20,7%					
<b>T test</b>	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000					

Fonte: Elaborada pelos autores, baseada no modelo INESC (2012).

Percebeu-se que as variáveis relacionadas ao ciclo orçamentário, isto é, aquelas relacionadas ao acesso ao texto das leis orçamentárias, apresentaram maiores níveis de *disclosure* pelos municípios investigados.

No entanto, apesar de todas as cidades analisadas possuírem PPA, LDO e LOA, nem todas disponibilizaram via *web* a íntegra das referidas leis orçamentárias em seus portais de transparência, como foi o caso da cidade de Betim e o caso da cidade de Montes Claros, que apresentou tal informação incompleta e defasada.

Verificou-se que, em sete variáveis, todos os municípios investigados obtiveram pontuação 0 (zero), ou seja, informação não disponível. Foram assertivas relacionadas aos seguintes temas: Conta-corrente do favorecido pela despesa; agência do favorecido pela despesa; banco do favorecido pela despesa; valor unitário do objeto (elemento) da despesa; número da ordem bancária (OB) referente à despesa; a avaliação do PPA com apuração da evolução dos indicadores dos programas; número da nota de pagamento ou da ordem bancária das despesas do Legislativo; e avaliação do PPA com apuração das metas físicas (produtos) das ações.

A Lei da Transparência estabelece que os entes da federação são obrigados a fornecer informações sobre quanto à despesa, todos os atos praticados pelas unidades gestoras no decorrer da execução da despesa, no momento de sua realização, com a disponibilização mínima dos dados referentes ao número do correspondente processo, ao bem fornecido ou ao serviço prestado, à pessoa física ou jurídica beneficiária do pagamento e, quando for o caso, ao procedimento licitatório realizado; quanto à receita: o lançamento e o recebimento de toda a receita das unidades gestoras, inclusive referente a recursos extraordinários. Correlacionando o texto da lei citado acima com as variáveis menos pontuadas verifica-se que estas informações não são exigidas por lei, entretanto são dados importantes para o acompanhamento do destino do dinheiro público pelo cidadão.

Outro ponto da análise verificou por município os níveis de transparência da gestão fiscal pública municipal. A maior média e menor variabilidade de informação foram verificadas no município de Belo Horizonte, a capital do estado e a maior cidade em número de habitantes, que conseguiu melhor pontuação em relação às demais cidades analisadas, 43 pontos, atingindo um nível de TOM de 74,1% e um nível de TOMC de 67,2 %. Por outro lado, a menor pontuação foi obtida pelo município de Montes Claros, a menor cidade dentre as seis, porém a maior da região norte de Minas Gerais. A soma da sua pontuação foi de 11,5 pontos, atingindo um nível de TOM de 20,7% e um nível de TOMC de 6,9 %. Percebeu-se heterogeneidade nos níveis de transparência da gestão fiscal municipal entre os municípios investigados.

A análise de correlação não paramétrica de *Spearman* verificou se o nível de transparência da gestão fiscal pública municipal estava relacionado com o tamanho em termos de população e com o nível de desenvolvimento econômico e social em que se encontram os municípios. Os resultados, baseados nos dados da tabela 2, evidenciaram correlações positivas e significativas entre o TOMC e População (0,6003; Sig. 0,01) e TOM e população (0,7016); entre o TOMC e desenvolvimento medido pelo IDH-M (0,4795; Sig. 0,01) e TOM e IDH-M (0,6587; Sig. 0,01). Tais resultados evidenciaram associação entre os níveis de transparência da gestão fiscal pública municipal e o tamanho dos municípios em termos populacionais, corroborando Souza et al (2008), Cruz et al. (2010), Franco et al. (2012), Santos, Carniello e Oliveira (2013) e associação com o nível de desenvolvimento corroborando os estudos Souza et al (2008), Cruz, Silva e Santos (2009), Santana et al (2009), Cruz et al. (2010), Franco et al. (2012).

Tabela 2 Indicadores de Desenvolvimento, transparência e população dos municípios

Municípios	IDH-M	TOM	TOMC	POPULAÇÃO
Belo Horizonte	0,81	74,1%	67,2%	2.375.151
Betim	0,749	32,8%	32,8%	378.089
Contagem	0,756	56,9%	58,6%	603.442
Juiz de Fora	0,778	41,4%	34,5%	516.247
Uberlândia	0,789	66,4%	62,1%	604.013
Montes Claros	0,77	20,7%	6,9%	361.915

Fonte: Dados da pesquisa e IBGE (2010)

Com os dados da pesquisa foi possível afirmar que quanto maior o município, maior o número de informações disponibilizadas no Portal da Transparência.

Nenhum dos municípios atingiu 58 pontos ou uma pontuação próxima, portanto não houve níveis próximos de 100 % de TOM ou TOMC. Com base nos resultados da tabela 1, de forma a verificar estatisticamente as informações, foi processado teste *t* comparando os dados verificados da TOM por município com a TOM ideal, ou seja, se todas as variáveis apresentassem 1 com nível de 100%. A um nível de confiabilidade de 0,01, pode-se afirmar que os níveis de TOM de todos os municípios investigados foram estatisticamente diferentes de 100 % (P-value 0,000), demonstrando que apesar de existirem leis estabelecendo normas de finanças públicas, com prazos determinados e sanções para o descumprimento destas, ainda assim muitas informações deixaram de ser disponibilizadas para o acesso do cidadão.

Comparando-se os resultados desta pesquisa com estudos anteriores, foram verificadas algumas semelhanças. Apesar de análise de correlação evidenciar associação entre o nível de desenvolvimento e o TOM, esperava-se maiores níveis de evidenciação em alguns municípios, que apresentam altos índices de desenvolvimento humano, como foram os casos de Juiz de Fora, Betim e Montes Claros. Tais resultados foram simétricos às investigações de Cruz, Silva e Santos (2009) e Cruz *et al.* (2010). O nível de *disclosure*, de uma maneira geral, foi considerado de médio a precário, orbitando abaixo de 50 %, corroborando Sacramento e Pinho (2004), Pinho (2006), Souza *et al* (2008), Cruz, Silva e Santos (2009), Santana *et al* (2009), Pires, Tibali e Souza (2010), Cruz *et al.* (2010), INESC (2012), Franco *et al.* (2012), Santos, Carniello e Oliveira (2013). Verificou-se ainda que os municípios investigados, apesar de terem os portais de transparência, não aplicam a determinação legal ou não realizam a atualização constante das informações relativas à transparência da gestão pública (Cruz *et al.*, 2010; Franco *et al.*, 2012; Santos, Carniello & Oliveira, 2013). Diagnosticou-se heterogeneidade e disparidades nos níveis de TOM e TOMC entre os municípios no uso da obrigatoriedade legal de disponibilização de informações sobre gestão pública aos cidadãos (SANTOS, CARNIELLO e OLIVEIRA, 2013). Verificou-se ainda, diferenças significativas nos níveis transparência da gestão fiscal pública municipal (TOM e TOMC) quando considerada a localização dos municípios em termos de capital, região metropolitana e interior e tamanho em termos populacionais, sendo compatível com Souza *et al* (2008), Cruz *et al.* (2010), Franco *et al.* (2012), Santos, Carniello e Oliveira (2013).

## 5 Conclusão

Esta pesquisa buscou verificar se os maiores municípios mineiros estão cumprindo a Lei complementar 131 (2009). Dessa forma, foram analisadas as informações contidas no Portal da Transparência dos seis maiores municípios mineiros, examinando a qualidade das informações fornecidas, os lançamentos em tempo real, a participação popular na elaboração e discussão dos orçamentos e os requisitos mínimos de contabilidade do sistema integrado de administração financeira e controle.



Considerando a relevância dessas implicações, concluiu-se com o presente estudo que todos os municípios analisados possuem um portal na internet, de acesso público, onde são divulgadas as informações referentes à receita e despesa dos municípios, em que é possível a sociedade acompanhar, fiscalizar e controlar a gestão fiscal municipal.

Entretanto, verificou-se que nem todas as informações que se julgam úteis para o acompanhamento da população são disponibilizadas, e em muitos casos as informações prestadas são incompletas, defasadas, ou em linguagem muito técnica. Quanto ao lançamento da receita e da despesa em tempo real, percebeu-se que os municípios mineiros investigados não vêm cumprindo satisfatoriamente a exigências da LC 131/09.

Concluiu-se ainda que houve uma heterogeneidade na *disclosure*, com considerável variabilidade de níveis de transparência da gestão pública municipal dentro dos municípios analisados bem como heterogeneidade nos níveis de transparência da gestão fiscal municipal entre os municípios investigados, uma vez que o nível de transparência da gestão fiscal pública municipal estava relacionado com o tamanho em termos de população e com o nível de desenvolvimento econômico e social dos municípios. Nenhum dos municípios atingiu 58 pontos ou uma pontuação próxima, assim não houve níveis próximos de 100 % de TOM ou TOMC. Concluiu-se que os municípios investigados não atenderam a totalidade dos preceitos da LC 131/09, pois algumas informações estavam defasadas, não pormenorizadas, indisponíveis e de difícil localização e entendimento.

Considerando que não existe um modelo padrão para a disponibilização das informações, visto que cada município possui uma maneira de apresentar seus dados e que possuem sistemas de contabilidade e de administração financeira diferente, recomenda-se que seja exigida uma padronização da maneira de disponibilizar as informações entre os municípios, de forma que este modelo padrão atenda todas as exigências da LRF, assim como da LC 131/09 e a mais recente Lei 12.527/2011, conhecida como Lei de acesso à informação.

Sugere-se que os órgãos municipais elaborem e publiquem cartilhas com linguagem acessível aos interessados sobre os principais conceitos da legislação de transparência na gestão fiscal, bem como criem canais de recebimento de críticas e sugestões sobre seus respectivos Portais de Transparência. Por fim, apela-se para que os órgãos de controle institucional fiscalizem de forma mais intensa e rigorosa as prescrições estabelecidas na Lei Complementar nº 131/09 e na sua regulamentação.

Em uma perspectiva de estudos futuros, sugere-se aumentar a amostra investigada de forma a validar os resultados encontrados nos maiores municípios mineiros em outros municípios ou regiões, podendo o estudo ser estendido à toda Minas Gerais.

## 6 REFERÊNCIAS

BRASIL (2000). **Lei Complementar nº 101, de 4 de Maio de 2000**. Diário Oficial da União, Brasília, DF, p. 82, 5 maio 2000. Disponível em:  
<<http://www.in.gov.br/imprensa/visualiza/index.jsp?jornal=1&pagina=82&data=05/05/2000>>  
. Acesso em: 20/03/2012.

BRASIL (2009). **Lei Complementar nº 131, de 27 de Maio de 2009**. Diário Oficial da União, Brasília, DF, p. 2, 28 maio 2009. Disponível em:<<http://www.in.gov.br/imprensa/visualiza/index.jsp?jornal=1&pagina=2&data=28/05/2009>>. Acesso em: 20/03/2012.

BRASIL (1964). **Lei nº 4.320, de 17 de Março de 1964.** Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm). Acesso em: 20/03/2012

BRASIL (1998). **Lei nº 9.775, de 21 de Dezembro de 1998.** Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L9775.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9775.htm). Acesso em: 20/03/2012

BRASIL (2000). **Lei nº 10.028, de 19 de Outubro de 2000.** Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l10028.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l10028.htm). Acesso em: 20/03/2012.

CRUZ, C. F. da; FERREIRA, A. C. de S.; SILVA, L. M.; MACEDO, M. A. da S (2010). **Um Estudo Empírico sobre a Transparência da Gestão Pública dos Grandes Municípios Brasileiros. EnAPG 2010. Vitoria – ES, 2010. Anais EnAPG 2010.**

CRUZ, C. F. da; SILVA, L. M.; SANTOS, R.(2009) **Transparência da gestão fiscal: um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios do Estado do Rio de Janeiro. Contabilidade Gestão e Governança.** Brasília, V. 12. N 3. P-102-115.

FRANCO, L. M. G.; REZENDE, D. A.; FIGUEIREDO, F. de C., NASCIMENTO, C. do. (2012) **Transparência na Divulgação da Contabilidade Pública Municipal Paranaense no Ambiente da Internet.** Anais... XXXVI Enanpad. 2012. Rio de Janeiro.

INESC - INSTITUTO DE ESTUDOS SOCIOECONÔMICOS. **O índice de transparência no poder público.** Disponível em: <http://www.inesc.org.br/noticias/noticias-gerais/2012-1/fevereiro/o-indice-de-transparencia-no-poder-publico> Acesso em: 01/04/2012.

KOPITS, G., SYMANSKY, S. (1998). **Fiscal Policy Rules.** IMF. Occasional Paper No. 162 Washington: International Monetary Fund- IFM, 1998

KOPPEL, J. G. S. (2005). Pathologies of Accountability: ICANN and the Challenge of Multiple Accountabilities Disorder. **Public Administration Review.** Jan./Feb. v. 65, n. 1., 2005

NOSSA, V. (2012). **Disclosure Ambiental: uma análise do conteúdo dos relatórios ambientais de empresas do setor de papel e celulose em nível internacional,** Tese de Doutorado, 2002.

PINHO, J. A. G. (2006). **Accountability em portais estaduais e municipais no Brasil: realidades distantes das promessas.** In Anais do Encontro de Administração Pública e Governança. São Paulo, SP, Brasil, 2.

PIRES, V., TIBALI, L. R.; SOUZA, M. C. (2010). **Transparência orçamentária municipal via web (TOM Web) após a Lei Complementar 131/09: os casos da Região Administrativa Central do Estado de São Paulo – 2010.** Anais... EnAPG, 2010. Vitória.

PLATT, O. A., Neto; CRUZ, F.; VIEIRA, A. L. (2006) **Transparência das contas públicas: um enfoque no uso da internet como instrumento de publicidade na UFSC.** Revista Contemporânea em Contabilidade, jan-jun, ano 3, v.1, n. 5, p. 135-146.

SACRAMENTO, A. R. S. & PINHO, J. A. G. (2004). **Transparência na administração pública: o que mudou depois da Lei de Responsabilidade Fiscal? Um estudo exploratório em seis municípios da região metropolitana de Salvador.** In Anais do Encontro Nacional de Administração Pública e Governança - ENAPG, Rio de Janeiro, RJ, Brasil, 1.

SANTANA, J. J. B. de; Junior; LIBONATI, J.J.; VASCONCELOS, M. T. de C.; SLOMSKI, V. (2009) **Transparência fiscal eletrônica: uma análise dos níveis de transparência apresentados nos sites dos poderes e órgãos dos estados e do distrito federal do Brasil.** REPeC - Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade, Brasília, v. 3, n. 3, art. 4, p. 62-84, set/dez.

SANTOS, M. J. dos; CARNIELLO, M. C., OLIVEIRA, E. A. de A. Q. (2013) **Comunicação digital na gestão pública dos municípios da RMVP: acesso à informação, transparência e mecanismos de participação.** Revista Brasileira de Desenvolvimento Regional, Blumenau, v. 1, n. 1, P. 167-184, outono de 2013

VIEIRA, Luís Eduardo Pires de Oliveira. **Transparência e controle na Gestão Fiscal: a LC nº 131/09 e sua Regulamentação.** Disponível em: <[http://www.artigocientifico.com.br/uploads/artc\\_1304779839\\_44.pdf](http://www.artigocientifico.com.br/uploads/artc_1304779839_44.pdf)> Acesso em 20/03/2012.