

Universidade de Brasília (UnB)
Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade (FACE)
Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais (CCA)
Bacharelado em Ciências Contábeis

José Carlos Alayon Lima

PORTAIS DE TRANSPARÊNCIA FISCAL: UMA CRÍTICA AOS MUNICÍPIOS COM
POPULAÇÃO ABAIXO DE 50 MIL HABITANTES

Brasília, DF
2013

Professor Ivan Marques de Toledo Camargo
Reitor da Universidade de Brasília

Professor Doutor Mauro Luiz Rabelo
Decana de Ensino de Graduação

Professor Doutor Jaime Martins de Santana
Decana de Pesquisa e Pós-graduação

Professor Doutor Roberto de Goés Ellery Júnior
Diretor da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade

Professor Mestre Wagner Rodrigues dos Santos
Chefe do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais

Professor Doutor César Tibúrcio Silva
Coordenador Geral do Programa Multi institucional e Inter-regional de
Pós-graduação em Ciências Contábeis da UnB, UFPB e UFRN

Professora Mestre Rosane Maria Pio da Silva
Coordenador de Graduação do curso de Ciências Contábeis – Diurno

Professor Doutor Bruno Vinícius Ramos Fernandes
Coordenador de Graduação do curso de Ciências Contábeis - Noturno

José Carlos Alayon Lima

PORTAIS DE TRANSPARÊNCIA FISCAL: UMA CRÍTICA AOS MUNICÍPIOS COM
POPULAÇÃO ABAIXO DE 50 MIL HABITANTES

Trabalho de Conclusão de Curso (Artigo) apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de Brasília como requisito à conclusão da disciplina Pesquisa em Ciências Contábeis e obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador:

Prof. Mestre Abimael de Jesus Barros Costa

Linha de pesquisa:

Impactos da Contabilidade na Sociedade

Área

Contabilidade, finanças e orçamento públicos

Brasília, DF

2013

LIMA, Jose C. A.
PORTAIS DE TRANSPARÊNCIA FISCAL: UMA CRÍTICA AOS MUNICÍPIOS
COM POPULAÇÃO ABAIXO DE 50 MIL HABITANTES/Jose Carlos Alayon
Lima -- Brasília, 2013.

Quant. 28.

Orientador(a): Prof. Mestre Abimael de Jesus Barros Costa

Trabalho de Conclusão de curso (Artigo - Graduação) – Universidade de
Brasília, 2º Semestre letivo de 2013.

Bibliografia.

1. Municípios 2. Governança 3. Transparência Pública 4. Portal de
Transparência 5. Teoria da Agência I. Departamento de Ciências
Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração e
Contabilidade da Universidade de Brasília. II. Portais de Transparência
Fiscal: Uma Crítica aos Municípios com População Abaixo de 50 mil
Habitantes.

José Carlos Alayon Lima

PORTAIS DE TRANSPARÊNCIA FISCAL: UMA CRÍTICA AOS MUNICÍPIOS COM
POPULAÇÃO ABAIXO DE 50 MIL HABITANTES

Prof. Mestre Abimael de Jesus Barros Costa, Mestre
Orientador
Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais
Universidade Brasília (UnB)

Prof. Edmilson Soares Campos, Mestre
Examinador
Orientador
Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais
Universidade Brasília (UnB)

DEDICATÓRIA

Dedico este trabalho a Deus, razão da minha existência, e a minha família pelo apoio nos momentos difíceis.

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus por ter permitido que eu concluísse este trabalho, pois não teria feito nada bom se não fosse por Ele;

À minha família e amigos pelo apoio e palavra de incentivo;

Ao prof. Abimael de Jesus Barros Costa, o qual não vejo apenas como orientador, mas como amigo que me ajudou muito nesta fase.

“Porque melhor é a sabedoria do que jóias, e de tudo o que se deseja nada se pode comparar com ela.”

PROVÉRBIOS 8:11

PORTAIS DE TRANSPARÊNCIA FISCAL: UMA CRÍTICA AOS MUNICÍPIOS COM POPULAÇÃO ABAIXO DE 50 MIL HABITANTES

RESUMO

O objetivo geral da pesquisa foi à aplicação do índice de transparência desenvolvido por Leite, Costa e Campos (2012) para os Portais de Transparência dos municípios com população abaixo de 50 mil habitantes, considerando aspectos como a divulgação dos instrumentos de transparência pelos gestores e a qualidade da informação. A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e a Lei de Acesso à Informação Pública (LAI) regulamentam a Transparência Ativa e Passiva. A divulgação de dados por meio eletrônico recebeu atenção especial nesses normativos que reforçam a importância dos Portais de Transparência. A Teoria da Agência e a Governança Aplicada ao Setor Público foram abordadas devido a sua relevância no entendimento da relação entre o Estado e a Sociedade. A partir da população de municípios abaixo de 50 mil habitantes, foi aplicada a técnica de quartil em cada estado, selecionando as cidades com menor população de cada quartil, obtendo 104 municípios no total para compor a amostra da pesquisa. Os resultados da análise mostraram que os portais não estão cumprindo o que a legislação exige, não apenas carecendo da divulgação dos Instrumentos de Transparência Fiscal, como também de informações que facilitem a compreensão do usuário, além disso, ressalta-se a indisponibilidade de Portais de Transparência em 63% (66 municípios) da amostra analisada.

Palavras-chaves: Municípios; Governança; Transparência Pública; Portal de Transparência; Teoria da Agência.

1. INTRODUÇÃO

O direito a informação, no âmbito da Administração Pública, tem se tornado um aspecto relevante na sociedade brasileira, visto a exigência desta frente à atuação de seus gestores públicos. A insatisfação quanto aos resultados obtidos reflete na indagação da população sobre a maneira em que os recursos estão sendo utilizados. Diante deste fato a tendência é que haja um anseio do povo em acompanhar os gastos do Estado, de maneira a averiguar se os atos estão direcionados para o desenvolvimento da sociedade.

A Constituição Federal ampara este direito no capítulo I, Art. 5º, inciso XXXIII, que consta: “todos têm direito a receber dos órgãos públicos informações de seu interesse particular, ou de interesse coletivo ou geral, que serão prestadas no prazo da lei, sob pena de responsabilidade, ressalvadas aquelas cujo sigilo seja imprescindível à segurança da sociedade e do Estado”. Aliada a esta prerrogativa, foi publicada, em 18 de novembro de 2011, a Lei de Acesso a Informação (Lei nº 12.527/2011), o que possibilita uma maior atuação da população na fiscalização dos gastos e exercendo melhor o Controle Social. Em seu inciso I do Art. 6º

dispõe que os órgãos e entidades do poder público devem assegurar a gestão transparente da informação, propiciando amplo acesso a ela e sua divulgação.

Juntamente a este arcabouço legal encontra-se a Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101/2000), que, acrescentado de alguns dispositivos pela LC 131/2009, determinou a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, na qual a transparência é assegurada através da liberação em meio eletrônicos de acesso público.

Com o objetivo de atender estas exigências legais a Administração Pública começou a utilizar a internet para divulgar as informações, e iniciou um processo de criação de portais de transparência fiscal para este fim. Devido ao crescente número de pessoas acessando a rede, os gestores encontraram nessa ferramenta os meios necessários para a ampla divulgação das informações públicas. Segundo o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), em sua pesquisa “Acesso à Internet e Posse de Telefone Móvel Celular para Uso Pessoal”, em 2011, cerca de 77,7 milhões de pessoas usavam internet, representando 46,5% da população no Brasil. Apesar de ainda não ter atingido a metade do total de pessoas no País, estes números são bem expressivos para a ampla divulgação, e a tendência é que o número de usuários da rede continue aumentando.

Desse modo, os portais de transparência fiscal se tornaram uma maneira de disponibilização da informação exigida pelo ordenamento jurídico. A Lei de Responsabilidade Fiscal, através da LC 131/2009, estabeleceu prazos para liberação das informações da execução orçamentária e financeira, nesse caso, por meio dos portais. Ficou definido o prazo de 1 ano, a partir da data da publicação, para União, estados, o Distrito Federal e municípios com mais de 100 mil habitantes; 2 anos para municípios entre 50 e 100 mil habitantes; e 4 anos para os municípios com população até 50 mil habitantes.

Com isso, dada a expiração do prazo estabelecido para esta última faixa demográfica em maio de 2013, este trabalho apresenta a seguinte problemática: Quais são os instrumentos de transparência fiscal mais divulgados pelos municípios com população abaixo de 50 mil habitantes?

A partir da seleção de alguns municípios através de uma amostra intencional, será feita uma análise crítica dos respectivos portais de transparência, verificando a qualidade da informação divulgada a partir de um índice referencial e tecendo alguns comentários acerca da disponibilização dos dados na internet. Também serão abordados alguns fundamentos teóricos que dão base para esta pesquisa como a Teoria da Agência e a Transparência Ativa.

Este trabalho fundamenta-se na continuidade da pesquisa realizada por Leite, Costa e Campos (2012), em que o tema era “Portais de Transparência Fiscal: uma crítica aos municípios com população entre 50 e 100 mil habitantes”. Contudo a proposta desta nova pesquisa consiste na aplicação de um índice de transparência para os portais de transparência dos municípios com até 50 mil habitantes, considerando aspectos como a divulgação dos instrumentos de transparência pelos gestores e a qualidade da informação.

O artigo está dividido nas seguintes seções: (1) tratada nesta introdução; (2) Referencial Teórico onde consta abordagem sobre a Teoria da Agência aplicada ao Setor Público, Governança Aplicada ao Setor Público e Transparência da Gestão Fiscal Municipal; (3) A metodologia; (4) Análise dos Portais de Transparência Fiscal; (5) Considerações Finais.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Teoria da Agência aplicada ao Setor Público

Para a melhor compreensão da necessidade da transparência pública por parte dos entes governamentais, é necessário o entendimento da Teoria da Agência, que se baseia na delegação de funções administrativas do proprietário para um agente, com vistas a adquirir maior rendimento. No contexto do setor público o proprietário, ou principal, se encontraria na forma da sociedade, enquanto o agente se firmaria no Estado. Tal relação surge a partir da delegação de atribuições administrativas ao Governo, de modo que este produza um bem estar da sociedade como finalidade. O povo concede legitimidade para os entes governamentais e limita a sua própria responsabilidade como de um acionista de uma empresa.

Segundo Mendes (2001), a partir da Teoria da Agência pode-se realizar uma análise dos conflitos e custos gerados da separação entre propriedade e controle de capital. Esta separação advém do firmamento de um contrato, implícito ou explícito, em que ocorre a delegação de atribuições para o desempenho de serviços e ou trabalhos (JENSEN E MECKLING, 1976). Para Jensen e Meckling (1976), outro aspecto importante desta teoria é que existe uma boa razão para se acreditar que o agente não irá atuar de acordo com o interesse do principal, e que nenhum indivíduo deseja maximizar uma função se não a própria. Portanto o conflito de agência surge com a divergência da conduta esperada pelo principal e executada pelo agente.

Os custos gerados através do estabelecimento e execução do contrato são chamados de custo de agência. Ocorrem com o desenho, a administração e o esforço em assegurar o

cumprimento do contrato (SMITH, 1988). Outro fator de custo relevante para a Teoria da Agência é a assimetria da informação. O principal, por não se envolver diretamente com a atividade delegada, acaba por muitas vezes enxergar apenas o resultado final do agente. O acompanhamento do trabalho executado pelo agente se torna defasado, necessitando assim da divulgação de informações durante a execução do serviço. Esta carência de dados ainda se torna maior quando a tarefa realizada abrange uma área muito específica, ou ainda de pouco conhecimento do principal. A assimetria de informações fica evidente em uma situação na qual uma das partes da transação não adquire a informação relevante necessária para avaliar se os termos do contrato que está sendo proposto são mutuamente aceitáveis e se serão implementados (MILGRON E ROBERTS, 1992).

Na área pública, a sociedade tem dificuldade de acompanhar o desempenho do trabalho realizado pelo Estado. A avaliação do desempenho do agente se torna imprópria, pois a análise consiste apenas na avaliação do resultado final dos governantes. Em situações onde ocorre a divulgação de informações, os conflitos de agência podem surgir a partir da assimetria dos dados. As informações imprecisas e a falta de familiaridade, por parte da sociedade, com os termos usados pelo agente são apenas alguns exemplos da maneira como essa assimetria de informação ocorre. Para Lima (1999) a assimetria de informação, em que o principal e o agente compartilham de níveis diferentes de conhecimento, torna as questões relacionadas a Teoria da Agência muito relevantes.

A partir destes fatos é visível a necessidade da implantação de métodos de transparência pública para a redução da assimetria de informações. A implantação de novos modelos de governança voltados para a diminuição desse conflito de agência se mostram como uma ferramenta necessária para melhorar a eficiência da gestão pública.

2.2 Governança aplicada ao Setor Público

A Governança Corporativa está intimamente ligada à Teoria da Agência e pode ser utilizada como uma ferramenta na diminuição dos conflitos de agência. Para Monteiro (2003), o desenvolvimento desta idéia envolve práticas de gestão dentro da empresa que afetam as relações entre acionistas, diretoria e conselho de administração. Chagas (2013) destaca ainda que Governança Corporativa é um sistema que, ao estabelecer regras e poderes para os gestores, busca reduzir a incidência de abusos de poder e cria instrumentos de fiscalização, princípios e regras que conduzem a uma gestão eficiente.

O Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC, 2013) enfatiza que, com a execução de boas práticas de governança, os princípios se transformam em recomendações objetivas, convergindo os interesses de modo a trazer desenvolvimento para a organização. O IBGC (2013) ainda enfatiza alguns princípios que norteiam as boas práticas de Governança Corporativa, dentre eles estão a transparência e a prestação de contas (accountability). A primeira é definida como um desejo de disponibilizar, para as partes interessadas, a informação que sejam de seu interesse, não sendo apenas uma obrigação ou imposição legal. O resultado da aplicação deste princípio é um clima de confiança nas relações internas e externas da empresa. Accountability pode ser entendida como a prestação de contas em que os agentes de governança assumem as consequências de seus atos e omissões.

A Governança Corporativa também possui a sua aplicabilidade no setor público. De maneira análoga a área privada, pode-se enxergar a Governança Pública como uma ferramenta que auxilia na busca da eficiência entre Estado e sociedade. Para Machado et al(2012), está relacionada com à competência de desenvolver a gestão dos recursos, enfatizando a eficiência e responsabilidade do governo. É atribuída uma qualificação “Boa” para uma governança que gera e atribui recursos diante de questões sociais problemáticas, e que resulta em um bem-estar social da população (MIMICO-POULOS et al., 2007).

Algumas medidas de desempenho são realizadas com o intuito de verificar a qualidade da Governança Corporativa. Na área privada, por exemplo, pode-se relacionar o desempenho corporativo da empresa com a estrutura do Conselho de Administração, considerando variáveis como tamanho, composição e distinção dos cargos (SILVEIRA, 2002). Para a avaliação da boa governança no setor público podem ser utilizados indicadores de desenvolvimento econômico e social, como o Índice de Desenvolvimento Humano (IDH) e os coeficientes de Gini (HUTHER e SHAH, 1999). Neste trabalho será feita uma análise utilizando os quesitos IDH e Transparência, podendo ao final verificar se estes dois aspectos podem ser utilizados como medida para mensurar a Governança Pública.

2.3 Transparência da Gestão Fiscal Municipal

A Lei de Responsabilidade Fiscal surgiu em um contexto em que alguns problemas da Administração Pública estavam se tornando recorrentes, como por exemplo, criação de grandes déficits públicos e acúmulo de dívidas, nas quais muitas vezes eram repassadas de um governo para outro. A partir disso a LRF instituiu normas de finanças públicas para a responsabilidade na gestão fiscal e o planejamento transparente e organizado da União, os

Estados, o Distrito Federal e os Municípios (ROGERS e SENA, 2007). Ainda segundo Rogers e Sena (2007), é imprescindível a conscientização da importância dos municípios e o impacto da LRF sobre eles, já que são os Entes Federativos mais próximos dos cidadãos. Esta característica surge a partir de uma rede de relações sociais, econômicas e políticas que atuam a favor da população através da ordenação da cidade e na organização dos serviços públicos.

A LRF possui seu embasamento jurídico na própria Constituição Federal, sendo um cumprimento da exigência estabelecida em seu art. 163, inciso I, que informa que Lei Complementar irá dispor sobre Finanças Públicas. Para Matias-Pereira (2009), um dos intuítos da criação da LRF é conseguir a transparência da gestão fiscal, além do equilíbrio entre receita e despesa e responsabilidade dos dirigentes. Não se trata apenas de regulamentar a responsabilidade ou comportamento dos gestores públicos na atuação de um cargo público, já que existem disposições legais para este fim, como a Lei de Improbidade Administrativa. A LRF traz inovação na responsabilização da gestão financeira, estabelecendo um acompanhamento sistemático do desempenho (CRUZ et al, 2002).

Através de algumas prerrogativas encontradas em seu normativo, a LRF garante o exercício do controle social e enfatiza a atribuição dos gestores públicos de prestar conta dos seus gastos. A participação da população nesse procedimento apresenta um avanço na condução das Finanças Públicas, sendo o Governo obrigado a gerar relatórios de linguagem simples (MATIAS-PEREIRA, 2009). Houve também a determinação de ampla divulgação, para a sociedade, dos instrumentos de transparência da gestão fiscal - planos, orçamentos, leis de diretrizes orçamentárias, prestações de contas e parecer prévio, Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal. A Lei Complementar 131 de 2009 acrescentou ainda alguns dispositivos que melhoraram a transparência exigida pela LRF. O art. 48, inciso II, passou a exigir a liberação de informações sobre a execução orçamentária e financeira através de meios eletrônicos de acesso público para o acompanhamento da sociedade, criando assim os portais de transparência.

A Lei de Acesso à Informação foi criada com o intuito de garantir o acesso à informação previsto na Constituição Federal. Este direito amparado pela CF está intimamente ligada a idéia de democracia, em que a população encontra legitimidade para pedir e receber informações do Governo.

No art. 6o, Inciso I, a LAI enfatiza o amplo acesso e divulgação da informação por parte dos órgãos e entidades do poder público. O acesso a informação se torna então mais importante, tomando o espaço ocupado pelo sigilo e a retenção de dados. Um ponto muito importante trazido pela LAI se encontra na Transparência Ativa. A partir dos dispositivos

contidos na lei, os órgãos e entidades são coagidos a divulgar informações, mesmo não havendo uma solicitação em particular da sociedade. A iniciativa de exibir os dados do Governo parte da própria esfera pública. O Art.3º, Inciso II, evidencia muito bem esta prerrogativa, na qual determina a “divulgação de informações de interesse público, independentemente de solicitações”.

Através desses dispositivos legais o exercício do Controle Social se torna mais viável, pois o cidadão poderá participar da gestão pública através de fiscalização e monitoramento dos recursos utilizados pelos gestores públicos.

3. METODOLOGIA

A pesquisa consiste na análise crítica dos portais de transparência fiscal dos municípios com população abaixo de 50 mil habitantes. Através da disponibilização do Censo Demográfico 2010, divulgado pelo IBGE, constatou-se o total de 4965 municípios que se encontram nessa faixa populacional.

Um banco de dados a partir dessas informações foi criado, contudo o foco do trabalho está em uma avaliação qualitativa dos portais de transparência fiscais utilizando os critérios desenvolvidos na pesquisa de Leite, Costa e Campos (2012). Então foi criada uma amostra dos municípios com o objetivo de facilitar a pesquisa, porque segundo Pedron (2001), as pesquisas qualitativas possuem o poder de descrever a complexidade de um determinado problema. Vale ressaltar que se torna muito trabalhoso este tipo de pesquisa nos 4965 municípios, o que também motivou a estratificação da amostra.

Para a construção da amostra, os municípios foram separados por regiões e estados, e ordenados com base na quantia populacional. Com essa nova disposição aplicou-se a técnica de quartis em todos os estados, o que divide os dados em quatro partes iguais. Cerca de $\frac{1}{4}$ dos dados está abaixo do primeiro quartil (Q1), metade se encontra abaixo do segundo quartil (Q2), e aproximadamente $\frac{3}{4}$ está abaixo do terceiro quartil (Q3) (LARSON e FARBER, 2010). Foram selecionados para compor a amostra os municípios menos populosos de cada quartil criado a partir dos quartis. O resultado foi a seleção de 104 municípios, sendo 4 de cada estado. Portanto a natureza desta amostragem é não-probabilista intencional, ou seja, sem o uso de uma coleta aleatória dos dados. A técnica utilizada para coleta da amostra visa diminuir viés amostragem não-probabilística.

Dado os municípios selecionados, a pesquisa utiliza o “Índice de Transparência Municipal”, desenvolvido por Leite, Costa e Campos (2012), para a avaliação dos portais, o

qual teve por base os trabalhos de Biderman e Puttomatti (2011) e Junior, Libonati e Vasconcelos (2009). Tal índice apresenta diversos critérios para mensurar a qualidade da transparência, aos quais estão agrupados em 3 conjuntos. Critérios relativos a usabilidade dos sites, tais como a utilização de glossário para a melhor compreensão, representam 30% do índice; a comprovação da divulgação dos instrumentos de transparência fiscal elencados pela LRF, correspondendo a 60%; e a constatação de séries históricas dos dados e frequência de atualização, representando o restante. O detalhamento dos critérios utilizados se encontra disponível no quadro abaixo.

Quadro 1 – Categorias de Análise dos portais de transparência dos municípios

Categoria	Itens de Investigação	PONTOS
ASPECTOS DO PORTAL 30%	O site do portal apresenta a ferramenta de “Mapa do sítio” ou “Busca” para facilitar a busca de informações por parte do usuário.	1
	O site apresenta glossário dos termos técnicos.	1
	O glossário, se existir, facilita a compreensão das informações disponibilizadas.	1
	Há uma área com perguntas e respostas frequentes.	1
	O site do Portal divulga um e-mail ou formulário de contato institucional.	1
	O site do Portal divulga o contato com o Tribunal de Contas, o Ministério Público ou Câmara Federal para incentivar denúncias.	1
	As informações apresentadas possibilitam interatividade (chat).	1
	Existe possibilidade de download dos dados.	1
INSTRUMENTOS DE TRANSPARÊNCIA FISCAL 60%	Plano Plurianual.	1
	Lei de Diretrizes Orçamentárias.	1
	Lei de Orçamento Anual.	1
	Prestação de Contas.	1
	Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária.	1
	Relatório de Gestão Fiscal.	1
	Relatórios da Execução da Receita/Despesa.	1
	Relatórios Relativos a Contratos/Convênios.	1
FREQUÊNCIA DE ATUALIZAÇÃO 10%	Dados em tempo real.	1
	Disponibilização de séries históricas de dados orçamentários e financeiros.	1
	Periodicidade de disponibilização de dados (diário, semanal, mensal e anual)	1
TOTAL		19

Fonte: elaborado por Leite, Costa e Campos (2012)

Obtendo-se 1 ponto em cada critério o município pode alcançar 19 pontos, que utilizando a formula descrita abaixo, pode obter a nota máxima de 10 no ranking:

$$IT = \frac{\Sigma A1 \times 3 + \Sigma A2 \times 6 + \Sigma A3}{7,5}$$

IT representa o índice de transparência, enquanto A1, A2 e A3 significam os pontos obtidos nos critérios "Aspectos do Portal", "Instrumentos de Transparência Fiscal" e

"Frequência de Atualização", respectivamente. Tais variáveis são multiplicados por seus pesos e divididos por 7,5 para que o resultado do índice se situe em um intervalo de 0 a 10.

Outros elementos estatísticos também serão utilizados para a análise dos resultados. Dado o ranking fornecido pelo índice, será verificada a mediana dos resultados. Segundo Larson-Farber (2010, p. 56) “A mediana mede o centro de um conjunto de dados ordenado dividindo-se em duas partes iguais”. Este procedimento visa identificar a metade dos municípios que teve rendimento superior e a metade que teve rendimento inferior.

Um aspecto relevante para os resultados obtidos pelo índice é a verificação do desvio-padrão dos elementos. Larson-Farber (2010, p. 72) descrevem o desvio-padrão como “[...] a medida de quanto uma entrada típica se desvia da média”. A análise da dispersão se torna importante visto a influência dos quartis na seleção dos municípios.

Outra questão a ser levantada é a correlação do índice de transparência com o Índice de Desenvolvimento Humano (IDH), baseado em uma pesquisa de Machado et al(2012). Tal pesquisa consistia na validação do Índice de Governança Eletrônica dos Estados Brasileiros (IGEB) através da constatação de correlação entre Governança Eletrônica com desenvolvimento econômico e social. Neste trabalho, porém, será feito procedimento semelhante abordando o índice de transparência e o IDH. Freund (2006, p.432) define a correlação como “[...] uma medida de intensidade da relação linear entre duas variáveis”. A aplicação desse método pode resultar em tipos de correlação. A correlação positiva para Freund (2006) ocorre quando os pequenos valores de uma variável y tendem a corresponder a valores pequenos de uma variável x, e grandes valores de y acompanhem grandes valores de x. Enquanto a correlação negativa ocorre quando pequenos valores de y corresponderem a grandes valores de x, ou grandes valores de y se relacionem com pequenos valores de x. Quando a correlação for nula, ou muito próxima de zero, as variáveis não possuem relação linear entre si.

A fim de apurar a correlação desses valores é levantada a seguinte hipótese:

H_0 = Não há correlação positiva e significativa entre o Índice de Transparência e o IDH

H_1 = Há correlação positiva e significativa entre o Índice de Transparência e o IDH

4. ANÁLISE DOS PORTAIS DE TRANSPARÊNCIA FISCAL

A partir da amostra de 104 municípios obtidos com os quartis, verificou-se que apenas 38 tinham portais de transparência fiscal, ou seja, 66 municípios da amostra não disponibilizaram o Portal de Transparência ou não apresentavam informações da gestão fiscal.

Da referida amostra ressalta-se que não foram encontrados os portais de 42 municípios e 24 municípios não detinham informações da gestão ou não estavam disponíveis na data do acesso. Dada essa busca pelos sítios foram selecionados os seguintes portais para a análise da transparência, conforme Quadro 2.

Quadro 2 – Relação dos municípios analisados

MUNICÍPIO	POPULAÇÃO	UF	PORTAL ANALISADO
Senador Guiomard	19.902	AC	http://www.senadorguiomard.ac.gov.br
Porto Grande	15.690	AP	http://www.portogrande.ap.gov.br/
Candeias do Jamari	19.400	RO	http://www.candeiasdojamari.ro.gov.br/
Caririáçu	26.087	CE	http://caririacu.ce.gov.br/
Jaguaretama	17.777		http://www.jaguaretama.ce.gov.br/
Chaval	12.522		http://chaval.ce.gov.br/
Caetés	26.536	PE	http://www.caetes.pe.gov.br
Serrita	18.331		http://serrita.pe.gov.br/
Olho-d'Água do Borges	4.293	RN	http://www.olhodaguadoborges.rn.gov.br/
Tabaporã	9.180	MT	http://www.tabapora.mt.gov.br/
Curvelândia	4.793		http://www.curvelandia.mt.gov.br/
Ribas do Rio Pardo	20.857	MS	http://www.ribasdoriopardo.ms.gov.br/
Bodoquena	7.940		http://www.bodoquena.ms.gov.br
Anhanguera	1.011	GO	http://www.anhg.com.br/
Juquiá	19.058	SP	http://www.juquia.sp.gov.br/
Salto Grande	8.783		http://www.pmsaltogrande.sp.gov.br/
Itapura	4.348		http://www.itapurasp.com.br/
Rio Piracicaba	13.998	MG	http://www.camararp.mg.gov.br/
São Tomás de Aquino	7.093		http://www.staquino.mg.gov.br
Itatiaia	28.262	RJ	http://www.itatiaia.rj.gov.br/
Cordeiro	20.113		http://www.cordeiro.rj.gov.br/
Carapebus	13.141		http://carapebus.rj.gov.br/portal/
Macuco	5.212		http://www.prefeituramacuco.rj.gov.br/
Anchieta	23.860		http://www.anchieta.es.gov.br/
Muqui	14.274	ES	http://www.muqui.es.gov.br/
Ibiraçu	11.019		http://www.ibiracu.es.gov.br/
Balneário Pinhal	10.786	RS	http://balneariopinhal.rs.gov.br/
Caiçara	5.069		http://www.caicara.rs.gov.br/
Três Arroios	2.855		http://pmtresarroios.com.br/
André da Rocha	1.216		http://www.pmandredarocha.com.br
Siderópolis	12.983	SC	http://www.sideropolis.sc.gov.br
Paulo Lopes	6.686		http://www.paulolopes.sc.gov.br
Cordilheira Alta	3.721		http://www.pmcordi.sc.gov.br/
Santiago do Sul	1.465		http://www.santiagodosul.sc.gov.br
Candói	14.823	PR	http://www.candoi.pr.gov.br/
Agudos do Sul	8.270		http://www.agudosdosul.pr.gov.br/
Pato Bragado	4.792		http://www.patobragado.pr.gov.br/
Jardim Olinda	1.409		http://www.jardimolinda.pr.gov.br/

Fonte: Elaborado pelo autor.

Vale ressaltar alguns pontos durante a busca dos portais aos quais podem ser relacionados com a análise feita posteriormente. Uma constatação importante foi acerca da disponibilização dos portais nas diferentes regiões do país. Grande parte dos municípios dos

estados do Norte e Nordeste não possuía portais, ao passo que as demais regiões disponibilizavam essa ferramenta. Tal fato pode ser averiguado a partir das cidades selecionadas para a análise, que são compostas em sua maioria por municípios das regiões Sul, Sudeste e Centro-Oeste.

Outro fator que diminuiu o número dos portais analisados foi a disponibilização dos dados orçamentários e financeiros. Em muitos casos o site destinava uma área voltada para transparência, mas que ao acessar não tinha nenhuma informação, como foi o caso de Pacaraima - RR. Algumas outras situações mostravam o portal indisponível ou em manutenção, o que não permitiu o prosseguimento da análise do portal. Nesse aspecto um caso interessante merece destaque, que é o município de Fernando de Noronha - PE. O site é bem elaborado se comparado a muitos outros que compõe a amostra, contudo não tem disponíveis informações da gestão orçamentária e financeira.

Alguns portais ainda tinham seus arquivos danificados ou muito antigos, impossibilitando a análise. O município de Pimenteiras do Oeste – RO possuía informações desatualizadas, sendo a mais recente datada do ano de 2006.

Outro destaque está na utilização de uma plataforma em comum para divulgação por parte de alguns municípios da região Sul. As cidades de Cordilheira Alta - SC, Agudos do Sul - PR, Paulo Lopes - SC, Siderópolis - SC e Caiçara - RS utilizaram uma plataforma online intitulado Fly Transparência, em que os dados eram divulgados de maneira muito semelhante entre as cidades citadas.

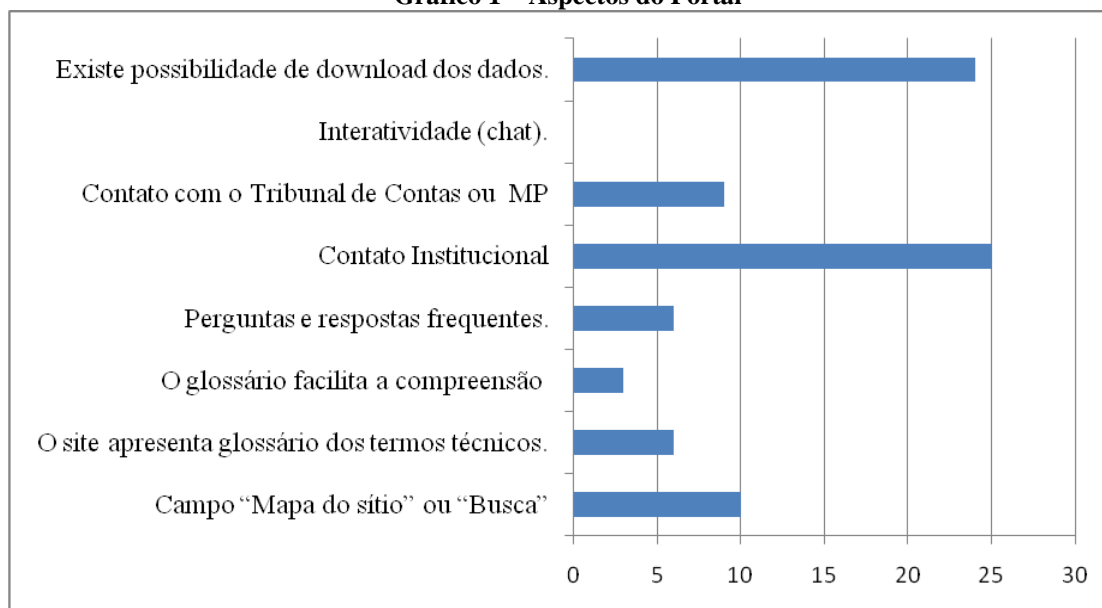
Em razão destes pontos a amostra inicial de 104 portais diminuiu substancialmente, restando apenas 38 para a análise. Apesar de a LRF determinar o prazo para a implantação de portais de transparência, o qual se encerrou em maio de 2013, muitos municípios ainda se encontram em situação irregular, representando cerca de 63% da amostra obtida.

4.1 Análise dos Portais

As primeiras características avaliadas pelos portais estão relacionadas ao “Aspecto do Portal” – A1. Estes pontos estão ligados com a praticidade e usabilidade site. Ao priorizar estes quesitos o município estará facilitando o entendimento e a compreensão das informações disponibilizadas nos portais. O desempenho dos sítios analisados foi bom em alguns pontos, contudo a maioria dos sítios teve resultados baixos nos quesitos como um todo. Apenas 10 portais apresentavam um campo de busca ou o mapa do sítio, segundo o Gráfico 1. Alguns

municípios não pontuaram neste requisito, pois apresentavam campos de busca inoperantes ou ineficientes, abrangendo apenas notícias divulgadas no portal, por exemplo.

Gráfico 1 – Aspectos do Portal

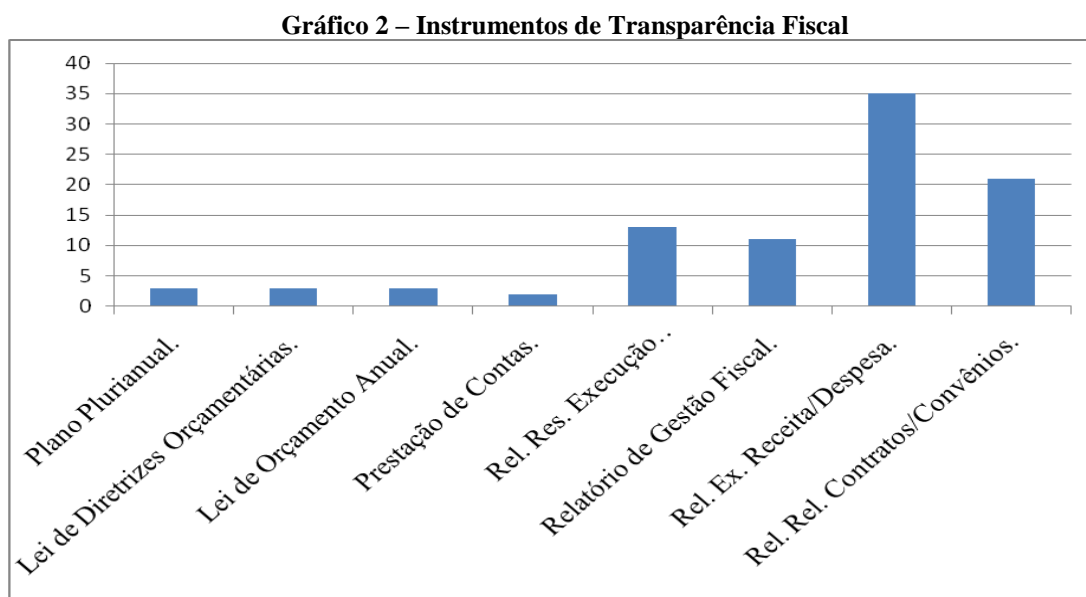


Fonte: Elaborado pelo autor.

Cerca de 15% disponibilizavam um glossário e uma área voltada para perguntas e respostas, e apenas metade dos glossários continham informações que facilitavam o entendimento. Alguns glossários eram insuficientes e tinham poucos termos, como no caso de Caririaçu-CE. Em nenhum dos casos foi encontrado a disponibilização de chat e em apenas nove foi encontrado um link do Tribunal de Contas, Ministério Público ou Câmara Federal. Os quesitos mais pontuados foram a divulgação de email ou formulário de contato e a possibilidade de download dos dados. Vale ressaltar que alguns municípios não pontuaram neste último critério pois os arquivos providos pelo sítio estavam danificados, como no caso de Pato Bragado – PR.

Os problemas encontrados nos quesitos “Aspectos do Portal” se mostram recorrentes em alguns outros trabalhos envolvendo Portais de Transparência. Falhas envolvendo a usabilidade dos portais foram apontadas na pesquisa de Leite, Costa e Campos (2012), destacando-se o desfalque na apresentação de um glossário eficiente e a falta de interatividade, e que também foram insuficientes neste trabalho. Costa, Sousa e Geraldes (2013) também indicam erros contidos no Portal de Transparência do Governo Federal. Apesar de ser referência de transparência ativa, ainda contem algumas lacunas a resolver nos quesitos de acessibilidade, como a utilização de linguagens muito técnicas e a não interatividade com o usuário.

A segunda parte da análise consiste na verificação dos Instrumentos de Transparência Fiscal – A2. O Gráfico 2 apresenta os resultados obtidos neste aspecto. Vale lembrar que os municípios que não apresentaram nenhum dado orçamentário e financeiro não entraram no rol de portais avaliados, como é o caso de Ielmo Marinho – RN. O referido sítio apresentava um link para o portal de transparência, contudo não foi disponibilizada nenhuma informação.



Fonte: Elaborado pelo autor.

Informações importantes exigidas pela LRF foram achadas em falta, como Plano Plurianual - PPA, Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO, Lei de Orçamento Anual – LOA e Prestação de contas. Poucos portais conseguiram pontuar nesses quesitos, menos de cinco, como pode ser visto no Gráfico. Em muitos casos o sítio destinava um setor para essas informações, contudo ao acessar não havia nada disponível, como no município de Paulo Lopes – SC. Em outras ocasiões os municípios apenas disponibilizaram os dados de anos anteriores, com diferença de três anos no mínimo.

Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária e Relatórios da Gestão Fiscal foram um pouco mais recorrentes na análise, mas ainda com um número muito abaixo. Menos da metade obteve pontuação pois o mesmo problema dos instrumentos de transparência anteriores foi encontrada neste dois. Um exemplo disto pode ser visto no portal de Santiago do Sul – SC, em que ao acessar esses dados não é disponibilizada nenhuma informação.

Maioria dos portais apresentou Relatórios da Execução da Receita/Despesa e Relatórios Relativos a Contratos/Convênios, sendo a maior frequência no primeiro. Nestes dados também podia ser visto a diferença entre as regiões, em que os portais do

Sul/Sudeste/Centro-Oeste apresentavam informações mais detalhadas e bem dispostas no portal enquanto as outras disponibilizavam dados de maneira mais simples.

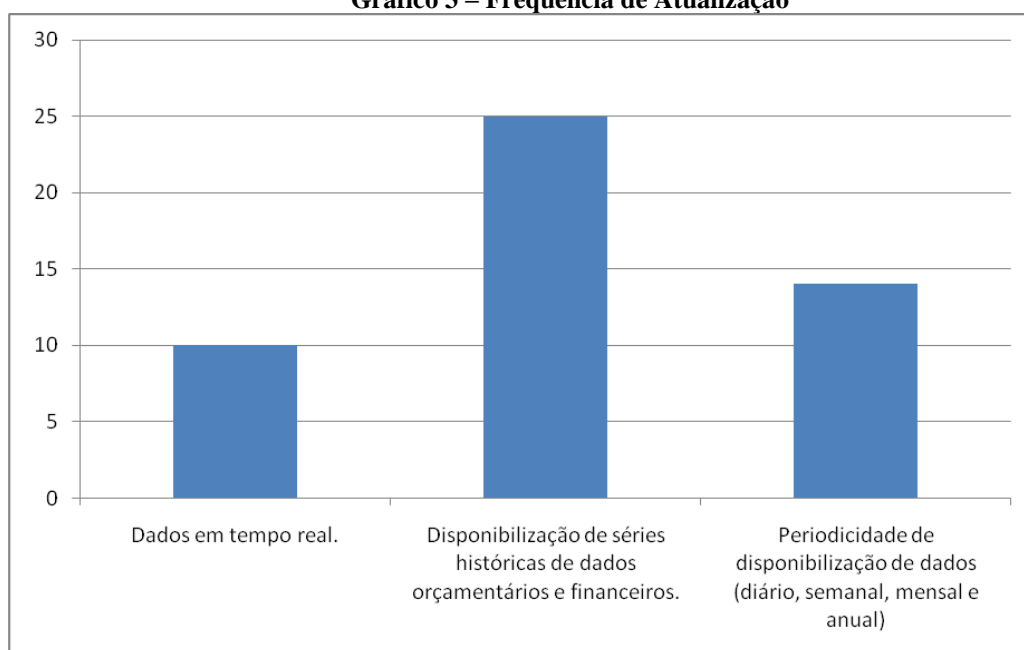
Um destaque deve ser dado ao município de Anchieta – ES, pois o acesso de alguns dados estava muito restrito. Tal fato se deve ao portal solicitar informações como a natureza da receita e a conta contábil para ter acesso a dados. Outro agravante está na falta de uma relação de contas para que seja feita a pesquisa, em outros termos, é necessário um conhecimento técnico para a pesquisa de alguns dados.

Ao comparar os resultados obtidos neste aspecto com a pesquisa de Leite, Costa e Campos (2012), verificam-se algumas diferenças nos achados. A divulgação do PPA, LDO e LOA foi mais enfatizada nos portais dos municípios analisados na referida pesquisa, ao passo que Relatórios sobre a Execução da Receita e Despesa foram mais encontrados nos sítios municipais com menos de 50 mil habitantes.

Em sua pesquisa sobre Portais Eletrônicos de Câmaras Municipais da Grande Florianópolis, Agostineto e Raupp (2010) constataram transtornos nas informações divulgadas, como apresentado neste trabalho. A pesquisa deles apresentou uma baixa capacidade de prestar contas por parte dos portais, inexistindo, em muitos casos, o Relatório de Gestão Fiscal.

O Gráfico 3 apresenta o resultado dos portais em relação a atualização das informações. Poucos municípios atualizavam os dados em tempo real, sendo o total de 10 portais. Novamente as regiões Sul/Sudeste/Centro-Oeste apresentaram mais interesse do que as demais em cumprir a exigência da LRF, que incluem a necessidade de atualização em tempo real.

A maioria dos casos apresentou as informações em séries históricas, sendo possível efetuar as pesquisas mensal e anualmente. Em torno de 65% disponibilizou a informação com esse recurso. Quanto a periodicidade da informação muitos não pontuaram, sendo a maioria dos casos com informações desatualizadas.

Gráfico 3 – Frequência de Atualização

Fonte: Elaborado pelo autor.

Com os dados obtidos com a pesquisa foi possível o cálculo do índice de transparência. O Quadro 3 abaixo demonstra a nota obtida pelos portais, que estão dispostos com base no desempenho obtido.

Quadro 3 – Desempenho pelo Índice de Transparência

Class	Município	UF	Índice	Class	Município	UF	Índice
1°	Itapura	SP	7,06	20°	Ibiraçu	ES	2,80
2°	Cordilheira Alta	SC	6,40	21°	Agudos do Sul	PR	2,80
3°	Candói	PR	6,26	22°	Anhanguera	GO	2,53
4°	Curvelândia	MT	4,80	23°	André da Rocha	RS	2,53
5°	Siderópolis	SC	4,00	24°	Jardim Olinda	PR	2,53
6°	Itatiaia	RJ	3,73	25°	Olho-d'Água do Borges	RN	2,40
7°	Senador Guimard	AC	3,47	26°	Tabaporã	MT	2,40
8°	Salto Grande	SP	3,34	27°	Caiçara	RS	2,40
9°	Caririaçu	CE	3,20	28°	Santiago do Sul	SC	2,40
10°	Jaguaretama	CE	3,20	29°	Chaval	CE	2,27
11°	Muqui	ES	3,20	30°	Porto Grande	AP	2,00
12°	Balneário Pinhal	RS	3,20	31°	Carapebus	RJ	2,00
13°	Três Arroios	RS	3,20	32°	Caetés	PE	1,87
14°	Juquiá	SP	2,94	33°	Bodoquena	MS	1,74
15°	Rio Piracicaba	MG	2,94	34°	São Tomás de Aquino	MG	1,74
16°	Cordeiro	RJ	2,94	35°	Candeias do Jamari	RO	1,60
17°	Paulo Lopes	SC	2,94	36°	Anchieta	ES	1,60
18°	Serrita	PE	2,80	37°	Pato Bragado	PR	1,60
19°	Macuco	RJ	2,80	38°	Ribas do Rio Pardo	MS	0,93

Fonte: Elab¹orado pelo autor.

Observando a Tabela de ranking constata-se que apenas 3 portais obtiveram notas acima de cinco: Itapura – SP, Cordilheira Alta – SC e Candói – PR. A média encontrada é de 2,96, demonstrando que, em geral, o desempenho dos municípios que se encontram na faixa populacional abaixo de 50 mil habitantes está muito abaixo do nível de transparência exigido pela LRF.

Resultado semelhante foi obtido na pesquisa elaborada por Pacheco e Macagnan (2013), no qual foi abordado nível de transparência nas Fundações Públicas e Privadas. Constataram que apenas uma dentre 26 amostras tinha um resultado bom, ao passo que este trabalho encontrou apenas três.

O desvio padrão das notas foi de 1,31. Verifica-se que, apesar de algumas notas mais elevadas, a dispersão não foi muito grande. Muitos municípios de encontram com rendimentos baixos e próximos da média, o que pode ter tornado o desvio padrão baixo.

Abaixo é apresentado o IDH dos municípios selecionados de acordo com Censo 2010 do IBGE. A partir destes dados calculou-se a correlação entre o Índice de Transparência Municipal e o IDH.

Quadro 4 – IDH Municipal¹

MUNICÍPIO	UF	IDH	MUNICÍPIO	UF	IDH
Senador Guiomard	AC	0,640	Itatiaia	RJ	0,737
Porto Grande	AP	0,640	Cordeiro		0,729
Candeias do Jamari	RO	0,649	Carapebus		0,713
Caririaçu	CE	0,578	Macuco	ES	0,703
Jaguaretama		0,612	Anchieta		0,730
Chaval		0,586	Muqui		0,694
Caetés	PE	0,522	Ibiraçu	RS	0,726
Serrita		0,595	Balneário Pinhal		0,696
Olho-d'Água do Borges	RN	0,585	Caiçara	RS	0,699
Tabaporã	MT	0,695	Três Arroios		0,791
Curvelândia		0,690	André da Rocha		0,720
Ribas do Rio Pardo	MS	0,664	Siderópolis	SC	0,774
Bodoquena		0,666	Paulo Lopes		0,716
Anhanguera	GO	0,725	Cordilheira Alta	PR	0,747
Juquiá	SP	0,700	Santiago do Sul		0,728
Salto Grande		0,704	Candói		0,635
Itapura	MG	0,720	Agudos do Sul	PR	0,66
Rio Piracicaba		0,685	Pato Bragado		0,747
São Tomás de Aquino		0,700	Jardim Olinda		0,682

Fonte: elaborado pelo autor baseado no Censo do IBGE (2010)

¹ Média = 2,96. Desvio Padrão = 1,31.

O resultado da correlação entre o Índice de Transparência e o IDH dos municípios estudados foi de 0,18. Neste caso rejeita-se H_0 . A correlação positiva corrobora com o resultado da pesquisa de Machado et al. (2012) em que foi constatado uma correlação de 0,40 entre o IGEB e IDH. Contudo, a correlação de 0,18 obtida neste trabalho apresenta um número próximo de zero, o que representa pouca significância prática apontada por H_1 .

De qualquer forma, pode-se afirmar que há pouca relação entre o desenvolvimento do município e a preocupação em viabilizar a transparência através de portais. Tal fato pode ser verificado nos municípios de Três Arroios – RS, Siderópolis – SC e Pato Bragado – PR, pois se encontram entre os melhores IDH da amostra, contudo possuem um Índice de Transparência muito baixo.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A partir do que foi exposto verifica-se que a LRF ainda não esta sendo cumprida por muitos municípios. Durante a busca dos portais da amostra, retirada do Censo do IBGE, constatou-se que menos da metade possuíam portais de transparência. De 104 municípios foram encontradas apenas 38 portais. E a partir da análise foi apurado que a qualidade da informação prestada é muito baixa. Apesar do prazo estabelecido pela LRF ter se esgotado em maio de 2013, muitos gestores ainda não demonstram preocupação com o cumprimento destes dispositivos legais.

Alguns poucos municípios deram atenção especial a questão da transparência, como por exemplo a cidade de Siderópolis – SC, que destinou uma área do sítio para a LAI, explicando os seus impactos. Outro fato interessante foi encontrado no portal de Ribas do Rio Pardo – MS. Este último, apesar do portal municipal estar em manutenção, disponibilizou um link de acesso direto para o portal de transparência. Entretanto grande parte dos gestores não tem esses cuidados.

Platt Neto, Cruz e Vieira (2006), Costa (2013) em seu trabalho sobre Transparência das Contas Públicas enfatizaram que transparência governamental necessita não apenas da publicidade das informações, mas também a compreensibilidade por parte dos cidadãos, visto que foi um problema encontrado em sua pesquisa. Este quesito também não recebeu atenção por parte dos gestores públicos nesta pesquisa, já que muitos não possuem glossários eficientes e não há interatividade com o usuário.

De uma maneira geral, as informações que foram apresentadas não contribuem para a transparência efetiva dos gastos. Silva et al (2013) em seu trabalho ressalta que a divulgação

das informações decorre de interesse político, não tendo preocupação em melhorar a relação Governo-Sociedade e prejudicando o exercício do Controle Social.

Verificou-se também uma correlação positiva entre o Índice de Transparência e o IDH, contudo não possui um valor muito relevante. Com isso constata-se uma pequena tendência dos municípios com melhor desenvolvimento investirem mais em transparência pública.

Grande parte dos municípios que foram avaliados neste trabalho se encontraram nas Regiões Sul/Sudeste/Centro-Oeste. Muitas cidades das regiões Norte e Nordeste não possuíam muitas informações nos sítios, e em alguns estados nenhum município apresentou portal de transparência fiscal, como é o caso de Tocantins e Pará. Tal fato acabou diminuindo bastante a quantidade de municípios analisados, previamente estipulado em 104 portais.

Este trabalho difere-se da pesquisa de Leite, Costa e Campos (2012) em alguns aspectos, como por exemplo, a seleção da amostra analisada. A partir do uso da técnica estatística de Quartis buscou-se abranger todos os estados brasileiros e alcançar diferentes resultados tendo em vista a escolha do município de menor população. Outro quesito importante foi apontar se havia relação entre o Índice de Transparência e o IDH, tomando por base o trabalho de Machado et al. (2012).

Com o que foi relatado conclui-se que o problema de pesquisa e os objetivos foram alcançados, visto que foram identificados os Instrumentos de Transparência Fiscal mais divulgados. Com estas constatações verificou-se diversos problemas inerentes aos meios de divulgação das informações da gestão fiscal por parte dos municípios.

Vale lembrar que este trabalho utilizou uma amostra intencional baseada em quartis. A partir disto, este estudo sugere pesquisa futura com o objetivo de verificar quantos municípios da faixa populacional abaixo de 50 mil possuem portais de transparência, visto a dificuldade de encontrar na amostra estudada a disponibilidade destes portais de transparência.

REFERÊNCIAS

AGOSTINETO, Raquel Crestani; RAUPP, Fabiano Maury. Prestação de contas por meio de portais eletrônicos: Um estudo em câmaras municipais da Grande Florianópolis. **Revista Universo Contábil**, FURB, Blumenau, v. 6, n. 3, p. 64-79, jul./set. 2010.

BIDERMAN, Ciro. PUTTOMATTI, Giulia. **Metodologia do índice de Transparência**. Disponível em: <http://www.indicedetransparencia.org.br/?page_id=7>. Acesso em: 19 jul. 2011.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil De 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso 10 set. 2013.

BRASIL. **Lei Complementar 131, de 27 de maio de 2009**. Acrescenta dispositivos à Lei Complementar 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. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp131.htm>. Acesso 10 set. 2013.

BRASIL. **Lei Nº 12.527, de 18 de Novembro de 2011**. Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei no 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei no 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei no 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/112527.htm>. Acesso 10 set. 2013

CHAGAS, José Ferreira. **Governança corporativa**: aplicabilidade do conceito, dos princípios e indicadores à gestão de pequenas e médias organizações. Disponível em: <<http://eco.unne.edu.ar/contabilidad/costos/VIIIcongreso/085.doc>>. Acesso em: 16 out. 2013.

COSTA, Abimael J. B.; SOUSA, Janara; GERALDES, Ellen C. **Portal de Transparência do Governo Federal**: Informar *versus* Comunicar. 2013. 15p. Seminário de Contabilidade da UFG, Goiânia, 2013.

CRUZ, Flávio da. et al. **Lei de Responsabilidade Fiscal Comentada**: Lei Complementar n. 101, de 4 de maio de 2000. 3 ed.. São Paulo: Atlas, 2002.

FREUND, John E. **Estatística Aplicada**: Economia, Administração e Contabilidade. 11 ed. Porto Alegre: Bookman, 2006.

HUTHER, Jeff; SHAH, Anwar. **Applying a Simple Measure of Good Governance to the Debate on Fiscal Decentralization**. *Social Science Research Network – SSRN*. Nov.1999. Disponível em: <http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=620584>. Acesso em: 16 out. 2013.

IBGC. Instituto Brasileiro de Governança Corporativa. **Código das melhores práticas de governança corporativa**. Disponível em: <<http://www.ibgc.org.br>>. Acesso em: 09 out. 2013.

JENSEN, Michael C.; MECKLING, William H. Theory of the firm: managerial behavior, agency cost and ownership structure. **Journal of Financial Economics**, n.3, p. 305-360, 1976.

JUNIOR, Jorge José Barros de Santana; LIBONATI, Jeronymo José; VASCONCELOS, Marco Tullio de Castro. Modelos de investigação dos níveis de transparência fiscal eletrônica dos poderes e órgãos governamentais. **XIX Congresso de Contabilidade e Controladoria**. São Paulo, 2009.

LARSON, Ron. FARBER, Betsy; **Estatística Aplicada**. 4 ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2010.

LEITE, Deivid B. A.; COSTA, Abimael J. B.; CAMPOS, Edimilson S. **Portais de Transparência Fiscal: uma crítica aos municípios com população entre 50 e 100 mil habitantes**. 2012. 17p. Universidade de Brasília, Brasília, 2012.

LIMA, Edilberto C. P.; Problema de Agência: Teoria e Aplicações. **Unb Contábil**, Brasília, v. 2, n. 1, p. 149-156, primeiro semestre 1999.

MACHADO, Nelson. et al. **GBRSP Gestão Baseada Em Resultado No Setor Público: Uma Abordagem Didática para Implementação em Prefeituras, Câmaras Municipais, Autarquias, Fundações e Unidades Organizacionais**. 1 ed. São Paulo. Atlas, 2012.

MATIAS-PEREIRA, José. **Finanças Públicas: A política Orçamentária no Brasil**. 4 ed.. São Paulo: Atlas, 2009.

MENDES, Andréa Paula Segatto. **Teoria da agência aplicada à análise de relações entre os participantes dos processos de cooperação tecnológica universidade-empresa**. 2001. 260f. Tese (Doutorado em Administração) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, São Paulo, 2001.

MILGRON, Paul; ROBERTS, John. **Economics, organizational & management**. New Jersey: Prentice-Hall, 1992.

MIMICO-POULOS, Michael G.; KYJ, Lada; SORMANI, Nicolas; BERTUCCI, Guido; QUIAN, Haiyan. **Public governance indicators: a literature review**. New York: ST/ESA/PAD/SER.E/100, United Nations, 2007.

MONTEIRO, Paulo da Veiga. E a governança corporativa? **Jornal Valor Econômico**. São Paulo, Caderno Eu & Meu Dinheiro, 25 mar. 2003.

PACHECO, Rejane R.; MACAGNAN, Clea B.; **Nível de Transparência nas Fundações Públicas e Privadas**. 2013. 17p. Congresso Nacional de Administração e Ciências Contábeis, Rio de Janeiro, 2013.

PEDRON, Ademar J. **Metodologia Científica: Auxiliar do Estudo, da Leitura e da Pesquisa**. Brasília. Edição do Autor, 2001.

PLATT NETO, Orion A.; CRUZ, Flávio da; VIEIRA, Audí L. Transparência das Contas Públicas: Um enfoque no uso da internet como instrumento de publicidade na UFSC. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, Florianópolis, v. 1, n. 5, p. 135-146, jan./jun. 2006.

ROGERS, Pablo; SENA, Ludiany B.. Análise Agregada dos Municípios Mineiros de Grande Porte Quanto à Adequação à Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). **Revista Contemporânea de Contabilidade**, Uberlândia, v.1, n. 8, p.99-119, 2007.

SILVA, Ana M. S. et al. **Políticas Públicas Ambientais e a Transparência da Gestão Pública Municipal**. IV Congresso Nacional de Administração e Ciências Contábeis, Rio de Janeiro, 2013.

SILVEIRA, Alexandre D. M. da. **Governança Corporativa, desempenho e valor da Empresa no Brasil**. 2002. 165p. Dissertação (Mestrado em Administração) - Universidade de São Paulo, de São Paulo, 2002.

SMITH, C.W. **Agency costs**, in *The New Palgrave Dictionary of Economics*. New York: Palgrave Macmillan, 1988.