

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE PERNAMBUCO – UFPE
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS – CCSA
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS
MESTRADO ACADÊMICO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

VALDEMIR DA SILVA

**PROPOSTA DE UM NOVO INDICADOR PARA AVALIAR OS NÍVEIS DE
TRANSPARÊNCIA DOS PORTAIS ELETRÔNICOS DAS PREFEITURAS DAS
CAPITAIS ESTADUAIS BRASILEIRAS**

**RECIFE
2018**

VALDEMIR DA SILVA

**PROPOSTA DE UM NOVO INDICADOR PARA AVALIAR OS NÍVEIS DE
TRANSPARÊNCIA DOS PORTAIS ELETRÔNICOS DAS PREFEITURAS DAS
CAPITAIS ESTADUAIS BRASILEIRAS**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal de Pernambuco como um dos requisitos para obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Phd. Luiz Carlos Miranda

RECIFE

2018

Catalogação na Fonte
Bibliotecária Ângela de Fátima Correia Simões, CRB4-773

S586p

Silva, Valdemir da

Proposta de um novo indicador para avaliar os níveis de transparência dos portais eletrônicos das prefeituras das capitais estaduais brasileiras / Valdemir da Silva. - 2018.

110 folhas: il. 30 cm.

Orientador: Prof. Dr. Luiz Carlos Miranda.

Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade Federal de Pernambuco, CCSA, 2018.

Inclui referências.

1. Transparência pública. 2. Capitais estaduais. 3. Portais eletrônicos. I. Miranda, Luiz Carlos (Orientador). II. Título.

657 CDD (22. ed.)

UFPE (CSA 2018 –052)

VALDEMIR DA SILVA

**Proposta de Um Novo Indicador para Avaliar os níveis de Transparência dos
Portais Eletrônicos das Prefeituras das Capitais Estaduais Brasileiras**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal de Pernambuco como pré-requisito para obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.

Aprovada em: 22 / 02 / 2018.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Phd Luiz Carlos Miranda (Orientador)
Universidade Federal de Pernambuco – UFPE

Prof. Dr. Luiz Carlos Marques dos Anjos
Universidade Federal de Pernambuco – UFPE
Membro interno (PPGCC / UFPE)

Profa. Dra. Rossana Guerra de Sousa
Universidade Federal da Paraíba – UFPB
Membro externo (PPGCC/ UFPB)

AGRADECIMENTOS

Agradeço inicialmente ao Senhor da minha vida que, com bênçãos espirituais, sempre esteve presente no meu crescimento pessoal e acadêmico.

Agradeço a minha mãe pelo amor incondicional e ao meu pai “*in memoriam*” que, ao seu modo, me deixou vários ensinamentos e onde quer que esteja, nunca o esquecerei. Também agradeço “*in memoriam*” ao meu sogro pelo exemplo de vida demonstrado.

Agradeço a minha companheira e esposa, Margarez, pelo apoio e compreensão nos momentos mais tensos e angustiantes deste mestrado. Seu amor e a sua dedicação me proporcionaram a paz e a tranquilidade necessárias para acreditar neste projeto.

Agradeço ao meu orientador, Professor Miranda, homem incansável na arte de ensinar valores científicos com originalidade. Professor, como sempre chamei e chamarei, sou muito grato pela confiança durante o desenvolvimento da pesquisa. Seus ensinamentos foram e são inestimáveis não somente para a minha pesquisa, mas também para a minha vida acadêmica. Peço desculpas pelas ações cometidas equivocadamente e agradeço pela paciência.

Agradeço aos professores do PPGCC da UFPE. Em especial, ao Professor Libonati pela gentileza e pelas primeiras conversas sobre o tema desta pesquisa.

Agradeço ao meu Professor, colega, e amigo, Luiz dos Anjos que indubitavelmente foi e continua sendo o meu grande conselheiro para assuntos acadêmico e também o meu grande incentivador para cursar o mestrado. Agradeço também a sua esposa, Aline, e aos dois lindos filhos.

Agradeço à Professora Rossana Guerra, participante da banca examinadora, pela presença e valiosa contribuição dada a minha pesquisa, bem como ao Prof. Luiz dos Anjos.

Agradeço o companheirismo e a confiança dos meus colegas de turma: Amanda, Marian, Andreza, Jonas, Wesley e Esdras. A todos os outros, agradeço pelos bons momentos de convivência acadêmica e pela amizade que continua.

Agradeço aos dois colegas e professores Francivaldo (UFPA) e Alexandre (UFPE) pelas contribuições ao meu estudo e principalmente pelas discussões e valiosos

conselhos durante a reta final, bem como ao Professor e colega Adhemar Ranciaro pelas orientações para a análise dos dados estatísticos.

Finalmente, agradeço aos colegas-professores do Curso de Ciências Contábeis da UFAL. Em especial, ao Professor Kleber e a Professora Elyrouse pela confiança depositada, bem como ao colega e Professor Adhemar Ranciaro pelas orientações complementares.

Enfim, ressalto que esta pesquisa é resultado do esforço e da colaboração, direta ou indireta, de vários colegas e amigos. Evitando esquecer alguns deles, agradeço a todos.

RESUMO

Este estudo propõe um novo indicador para avaliar os níveis de transparência dos portais eletrônicos das Prefeituras das 26 capitais estaduais brasileiras, estabelecendo, para o exercício de 2016, um novo ranking de transparência pública. O novo indicador - Índice de Transparência de Gestão Pública das Capitais (ITGP-C) - considera cento e seis itens, pontuados gradualmente (0, 0,5 e 1) e segregados em nove dimensões cuja soma resultou, para cada capital investigada, o novo indicador inovou ao incluir itens ainda não considerados pelos indicadores nacionais existentes, tais como a divulgação de notas explicativas às demonstrações contábeis, ativos de infraestrutura e precatórios, além da divulgação da demonstração dos fluxos de caixa. Análise de correlação de Pearson revela que o novo indicador traz informação nova, pois o mesmo apresenta baixa correlação com outros indicadores existentes: Escala Brasil Transparente, produzido pela Controladoria Geral da União, Índice Nacional de Transparência do Ministério Público Federal e ao indicador produzido por Cruz (2010). O teste estatístico qui-quadrado confirma não existir associação entre ITGP-C e os índices EBT e INT. Os resultados da pesquisa revelam que, dos quatro itens novos, os ativos de infraestrutura e a relação de precatórios são os menos divulgados.

Palavras-chave: Transparência Pública. Capitais estaduais. Portais Eletrônicos. Indicador de transparência pública.

ABSTRACT

This study proposes a new indicator to evaluate the transparency levels of the electronic portals of the municipalities of the 26 state capitals of Brazil, establishing, for the 2016 fiscal year, a new ranking of public transparency. The new indicator - Transparency Index of Public Capital Management (ITGP-C) - considers one hundred and six items, punctuated gradually (0, 0.5 and 1) and segred into nine dimensions whose sum resulted, for each capital investigated, the a new indicator, based on national and international studies, innovated by including items not yet considered by existing national indicators, such as the disclosure of explanatory notes to the financial statements, infrastructure assets and precatórios, and the disclosure of the statement of cash flows . Pearson's correlation tests reveal that the new indicator brings new information, since it has a low correlation with other existing indicators: Transparency Scale Brazil, produced by the Federal Comptroller's Office, National Transparency Index of the Federal Public Ministry and the indicator produced by Claudia F. Cruz, in his master's thesis, published in 2010 (Transparency of municipal public management: theoretical references and the situation of large Brazilian municipalities). The chi-square statistical test confirms that there is no association between ITGP-C and EBT and INT indices. The results of the research reveal that, of the four new items, the infrastructural assets and the list of precatórios are the least publicized.

Keywords: State capitals. Electronic portals. Public transparency. Indicator of public transparency.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Normas sobre transparência	25
Figura 2 - Plano de ação da pesquisa	47
Figura 3 - Comparação entre as médias dos Índices de Transparência dos Três Grupos de Capitais: Melhores, Piores e Intermediárias	67
Figura 4 - Mapa ilustrativo da Transparência de acordo com o ITGP-C	70

LISTA DE QUADROS

Quadro 1- Resumo dos estudos anteriores.....	20
Quadro 2 - Dimensões das variáveis utilizadas em estudos anteriores	30
Quadro 3- Dimensão e Variáveis políticas utilizadas em estudos anteriores	33
Quadro 4- Dimensão e Variáveis demográficas utilizadas em estudos anteriores	40
Quadro 5 - Dimensão e variáveis sociais utilizadas em estudos anteriores	41
Quadro 6 - Dimensão e variáveis econômicas utilizadas em estudos anteriores.....	41
Quadro 7 - Dimensão e variáveis fiscais utilizadas em estudos anteriores	42
Quadro 8 - Categorias das dimensões	42
Quadro 9 - Categorias das dimensões do ITGP-C.....	43
Quadro 10 -Variáveis utlizadas na pesquisa.....	52
Quadro 11 - Variáveis utlizadas na pesquisa.....	55
Quadro 12 - Intervalo para as notas do grupo.....	60

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - População e Riqueza produzida.....	49
Tabela 2 - Análise do desempenho das 26 Capitais em	61
Tabela 3 - Análise da divulgação dos itens menor divulgação em cada Dimensão do Instrumento de coleta de dados (checklist) nos portais de cada capital.....	62
Tabela 4 - Ranking das capitais de acordo com o ITGP-C.....	68
Tabela 5 - Ranking das capitais (ITGP-C x EBT x INT xCruz)	71
Tabela 6 - Matriz de Correlação de Pearson entre os índices.....	73
Tabela 7 - Associação entre o ITGP-C versus EBT.....	71
Tabela 8 - Associação entre o ITGP-C versus INT.....	73
Tabela 9 - Associação entre o ITGP-C versus CRUZ	74
Tabela 10 - Estatística descritiva das dimensões do ITGP-C.....	75
Tabela 11 - Análise descritiva do ITGP-C e comparativa dos grupos de Capitais....	75
Tabela 12 - Teste T para a diferença entre as médias das variáveis orçamentárias das melhores versus piores.....	77
Tabela 13 - Teste T para a diferença entre as médias das variáveis fiscais FIRJAN.....	77
Tabela 14 - Teste T para a diferença entre as médias das variáveis econômicas....	78
Tabela 15 - Teste T para a diferença entre as médias das variáveis sociais.....	78
Tabela 16 - Teste T para a diferença entre as médias da variável precatório.....	78

LISTA DE EQUAÇÕES

Equação 1 – Valor coletado do ITGP-C.....	53
Equação 2 – ITGP-C normalizado.....	54

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

- ANALF Taxa de Analfabetismo
ATRICON Associação dos Membros dos Tribunais de Contas
CGU Controladoria Geral da União
CyPRG *Cyberspace Policy Research Group's*
DESPEX Despesa Executada *per capita*
EBT Escala Brasil Transparente
FINBRA Finanças do Brasil Dados Contábeis
FIRJAN Federação das Indústrias do Estado do Rio de Janeiro
FMI Fundo Monetário Internacional
GEDUC Gastos Educação *per capita*
IBGE Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
IDEB Índice de Desenvolvimento da Educação Básica
IDH Índice de Desenvolvimento Humano
IDH-M Índice de Desenvolvimento Humano Municipal
IFAC *International Federation of Accountants*
IFDM Índice Firjan de Desenvolvimento Municipal
IFGF Índice Firjan de Gestão Fiscal
INT Índice Nacional da Transparência
INVEST (F) Investimentos FIRJAN
ITA *Índice de Transparencia de los Ayuntamientos*
ITGP-C Índice de Transparência da Gestão Pública das Capitais
LAI Lei de Acesso à Informação
LC Lei Complementar
LDO Lei de Diretrizes Orçamentárias
LIQ (F) Liquidez FIRJAN
LOA Lei Orçamentária Anual
LRF Lei de Responsabilidade Fiscal
MCASP Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público
MERC Participação na rede mercociudadade
OCDE Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Econômico
OECD *Organisation for Economic Co-operation and Development*
OPP Orientação político-partidária

ORC Orçamento *per capita*
POLIT Partido Político
POP População Ocupada
PIB Produto Interno Bruto
PNAD Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios
PPA Plano Plurianual.
PREC Precatório Total
RAP Restos a Pagar
RAPP Restos a Pagar Processados
RAPNP Restos a Pagar Não Processados
RECORC Receita Orçamentária *per capita*
RECPRO Receita Própria *per capita*
RECTRA Receita de Transferência *per capita*
RENDMED Renda média *per capita* por Estado
RESORC Resultado Orçamentário *per capita*
RGF Relatório quadrimestral de Gestão Fiscal
ROFE Receita oriunda de fontes externa
RREO Relatório Resumido da Execução Orçamentária
STN Secretaria do Tesouro Nacional
TIM Tempo de Ingresso na *Mercociudades*.
TSE Tribunal Superior Eleitoral

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO.....	16
1.1	CONTEXTUALIZAÇÃO E PROBLEMÁTICA.....	16
1.2	OBJETIVO.....	20
1.3	JUSTIFICATIVA.....	20
2	TRANSPARÊNCIA MUNICIPAL: ESTADO DA ARTE.....	22
2.1	TRANSPARÊNCIA NO SETOR PÚBLICO.....	22
2.1.1	Transparência nos municípios.....	24
2.1.2	O acesso à informação, à publicidade e à transparência na Carta Magna ..	24
2.1.3	A ação planejada e transparente na LRF	26
2.1.4	A Lei da Transparência Pública.....	26
2.1.5	Transparência ativa e passiva na LAI.....	27
2.2	TRANSPARÊNCIA FISCAL.....	28
2.3	ESTUDOS ANTERIORES COM ABORDAGEM DE TRANSPARÊNCIA NO SETOR PÚBLICO.....	29
2.4	INDICADORES DE AVALIAÇÃO DA TRANSPARÊNCIA PÚBLICA.....	35
2.4.1.	Escala Brasil Transparente (EBT)	37
2.4.2	Índice Nacional de Transparência (INT)	37
2.4.3	Índice Cruz (2010)	38
2.5	DIMENSÕES E VARIÁVEIS UTILIZADAS PARA EXPLICAR A TRANSPARÊNCIA.....	38
2.6	ATIVOS DE INFRAESTRUTURA, NOTAS EXPLICATIVAS, PRECATÓRIOS E DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA: RELEVÂNCIA PARA A TRANSPARÊNCIA.....	43
3	METODOLOGIA DA PESQUISA.....	47
3.1	POPULAÇÃO DA PESQUISA.....	47
3.2	COLETA DE DADOS.....	50
3.3	ELABORAÇÃO DO CHECKLIST - MODELO DE INVESTIGAÇÃO.....	51
3.4.	Dimensões e itens pesquisados	54
3.5	TRATAMENTO DOS DADOS.....	60
4	ANÁLISE DOS DADOS E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS	61
4.1	ANÁLISE DE DESEMPENHO DAS DIMENSÕES, DA POPULAÇÃO E DOS ITENS COLETADOS.....	61
4.1.1	Desempenho das Capitais no ranking do ITGP-C.....	68

4.1.2	A dinâmica das categorias nos rankings de transparências	71
4.2	CORRELAÇÃO E ASSOCIAÇÃO ENTRE O ITGP-C E OS DEMAIS ÍNDICES.....	72
4.2.1	Correlação entre os índices (ITGP-C, EBT, INT e Cruz).....	72
4.2.2	Associação entre o ITGP-C e os demais índices.....	73
4.2.2.1	Associação entre o <i>ITGP-C</i> e a <i>EBT</i>	74
4.2.2.2	Associação entre o <i>ITGP-C</i> e o <i>INT</i>	75
4.2.2.3	Associação entre o <i>ITGP-C</i> e o de <i>CRUZ</i>	75
4.3	POSSÍVEIS EXPLICAÇÕES PARA A DIFERENÇA ENTRE OS ÍNDICES DE TRANSPARÊNCIA DAS MELHORES E PIORES CAPITAIS.....	76
5.	CONCLUSÃO	80
	REFERÊNCIAS	83
	APÊNDICES.....	78

1 INTRODUÇÃO

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO E PROBLEMÁTICA

O acesso à informação é um direito de todos. As mudanças introduzidas no setor público, durante as últimas décadas, alteraram a cultura tradicional da administração pública, promovendo uma maior abertura dessas organizações e aumentando os mecanismos de prestação de contas e de transparência.

A transparência é o meio utilizado para melhorar a boa governança nos serviços públicos (PIOTROWSKI; BERTELLI, 2010; BAUHR; GRIMES, 2014) e aumentar a capacidade do público acessar informações governamentais (ROBERTS, 2006; PIOTROWSKI; VAN RYZIN, 2007).

Para Cooper e Yoder (2002), um governo aberto aumenta a eficácia da sua gestão e promove padrões éticos e melhores decisões de gestão. Assim sendo, a transparência é uma exigência dos Estados democráticos contemporâneos, constituindo um dos requisitos para que os cidadãos exerçam o seu direito fundamental à prestação de contas (COELHO *et al.* 2016).

A relação entre a divulgação de informações (lado da oferta de transparência) e o acesso e usabilidade da informação por parte dos cidadãos e das partes interessadas (lado da demanda de transparência) permitem a melhor compreensão das políticas públicas e aumenta a confiança do público (ROBERTS, 2006; PARK; BLENKINSOPP, 2011).

Para a Agência dos Estados Unidos para o Desenvolvimento Internacional (*United States Agency for International Development*, 2011), a transparência na gestão pública vem evoluindo em todo o mundo. Nesta perspectiva, Araujo e Tejedo-Romero (2016) afirmam que várias organizações internacionais, a exemplo da Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Econômico (OCDE), recomendam que os governos adotem práticas socialmente responsáveis e forneçam informações sobre as suas ações. Nota-se, portanto, que a divulgação de informações públicas parte de uma tendência global que busca promover a responsabilização pública (BOLÍVAR *et al.*, 2007).

No Brasil, o contexto da redemocratização reconfigurou as relações sociais e políticas a partir dos anos de 1980. Após a Constituição Federal de 1988 – grande marco da democracia e da garantia dos direitos humanos no país – visualiza-se, de forma incremental e contínua, como a transparência pública vem sendo implantada e

aprimorada no setor público (GAMA, RODRIGUES, 2016). Para isso, diversos instrumentos normativos de transparências foram surgindo com o propósito de tornar obrigatória a divulgação de informações. Entre os instrumentos de transparência, ainda segundo Gama e Rodrigues (2016), destacam-se: a Lei Complementar nº 101/2000 – intitulada como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF); a Lei Complementar n.º 131/09, ou Lei da Transparência (LT); o Decreto n.º 7.185/10 e a Lei n.º 12.527/11 - a Lei de Acesso à Informação (LAI).

A Lei de Responsabilidade Fiscal entrou em vigor no dia 5 de maio de 2000, representando um código de gestão dos recursos públicos nas três esferas de governo e em todos os níveis de Poder. A ideia básica é promover e manter o equilíbrio das contas públicas (SILVA, 2014). Isso significa que o governante deverá gastar apenas aquilo que foi planejado em função da arrecadação de receitas e fixação de despesas.

Para reforçar a divulgação de informações no setor público, surgiu a Lei Complementar nº 131/2009 (Lei da Transparência) que, além de alterar a Lei de Responsabilidade Fiscal, obriga a disponibilização, em tempo real, de informações sobre a execução orçamentária e financeira das entidades públicas e, em seu artigo 73-B, estipula prazos para o cumprimento das determinações referentes à transparência na administração pública.

O Decreto n.º 7.185/10 regulamenta o art. 48, parágrafo único, inciso III, da Lei Complementar nº 101, dispendo, no âmbito de cada ente da Federação, sobre o padrão mínimo de qualidade do sistema integrado de administração financeira e controle.

Outro grande marco na democratização do acesso à informação adveio com a publicação da LAI. Esta norma tornou possível a maior interação popular com a gestão pública e, por conseguinte, o controle social das ações governamentais, na medida em que todas as informações produzidas ou custodiadas pelas entidades públicas, e não classificadas como sigilosas, são públicas e, portanto, acessíveis a todos os cidadãos.

Outros instrumentos legais também tratam da disponibilização obrigatória de informações. A Lei nº 4320/64 - que instituiu normas gerais do direito financeiro, visando a elaboração e controle orçamentário, bem como dos balanços da União, Estados, Municípios e Distrito Federal - obriga, de acordo com o art. 83, que a contabilidade evidencie perante a Fazenda Pública a situação de todos quantos, de

qualquer modo, arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confiados.

Ainda com relação à transparência e legislações afetas, Avelino, Colauto e Cunha (2010) citam a Lei nº 10.028/2000 que tipifica como infração administrativa, contra as leis de finanças públicas, a não divulgação ou envio de relatório da gestão fiscal dentro dos prazos e condições estabelecidos ao Poder Legislativo e ao Tribunal de Contas. Já Marques (2014) faz referência à Lei nº 9.755/1998 que “dispõe sobre a criação de *homepages* na Internet pelo Tribunal de Contas da União, para a divulgação das evidenciações compulsórias das entidades públicas”.

Verifica-se, então, que a falta de transparência nos órgãos públicos promoveu a criação de leis e instrumentos que corroboram com os artigos 5º, inciso XXXIII, da Constituição da República - o qual expressa o direito de acesso às informações públicas, assegurando a obtenção de documentos de interesse particular, ou de interesse coletivo ou geral – e 37 que determina a observação dos princípios de legalidade, imparcialidade, moralidade, publicidade e eficiência, que são princípios norteadores da gestão pública brasileira e, com estreita ligação à transparência, o princípio da publicidade exige que as ações administrativas que produzem efeitos externos ou onerem o patrimônio público sejam divulgadas em órgão oficial. Com isso, a transparência da atuação estatal possibilita aos administrados o controle dos atos públicos.

As normas citadas, especialmente a LRF e a LAI, têm estimulado a participação da sociedade no controle da gestão pública (ANGÉLICO, 2012). Este incentivo relacionado à transparência e ao acesso à informação, expressados na possibilidade de o cidadão poder participar das políticas públicas e de solicitar informações, também é defendido por Matias-Pereira (2012, p. 109).

De acordo com Araújo e Tejedoro-Romero (2016), a maior parte das pesquisas sobre transparência concentra-se nos governos centrais, também denominados de federais e, por isso, considera-se relevante desenvolver mais estudos que proporcionem uma melhor compreensão do acesso à informação nos governos municipais. Para suprir essa lacuna de investigação, a transparência da gestão pública nos municípios vem sendo objeto de diversas pesquisas nacionais e internacionais.

Os estudos nacionais (LOCK, 2003; PRADO, 2004; SACRAMENTO; PINHO, 2008; CRUZ, 2010; KEUNECKE; TELES; FLACH, 2011; AMORIM, 2012; INESC,

2012; FERREIRA *et al*, 2014; MARQUES, 2014; SOUZA *et al*, 2015; ROSSONI, BEIRUTH, 2016; IDALINO e BERNARDES, 2016) focando as exigências da LRF e, ultimamente, também da LAI, e outros internacionais (PIOTROWSKI; VAN RYZIN, 2007; STYLES; TENNYSON, 2007; GARCIA; GARCIA, 2008; GALLEGÓ-ÁLVAREZ *et al*, 2010; HAWES; RAWLINS; PLOWMAN, 2011; POLO-OTERO, 2011; SOL, 2013; ARAUJO; TEJEDO-ROMERO, 2016; DA CRUZ *et al*, 2016; RODRIGUEZ, 2017), realizados ao logo dos últimos anos, investigaram a divulgação das informações por parte dos entes públicos municipais e demonstraram que, em muitas situações, as determinações mínimas de divulgação estabelecidas pela legislação não são cumpridas ou, quando cumpridas, as entidades públicas municipais ou locais detiveram-se apenas ao que é obrigatório.

Apesar de a transparência na administração pública favorecer a compreensão das políticas implementadas pelos gestores públicos, permitindo, de todo o modo, que os cidadãos participem da tomada de decisões dos assuntos que os preocupam, os resultados das pesquisas anteriores, nacionais e internacionais, mostram que a divulgação de informações nos municípios ainda é um grande desafio para a gestão pública. Nesta perspectiva, observa-se que poucos estudos (PRADO, 2004; AMORIM, 2012; INESC, 2012; FERREIRA, 2016) concentraram suas buscas especificamente na análise dos determinantes da transparência da gestão pública das capitais dos estados brasileiros.

O repertório empírico desta pesquisa é composto pelo conjunto de páginas da internet disponibilizadas pelas prefeituras de todas as capitais estaduais brasileiras. Assim, a partir da reflexão expositiva, lança-se a seguinte questão que norteia esta pesquisa: **Como está a transparência das capitais dos estados brasileiros se analisada por meio de um indicador que acrescente, além de elementos constantes em distintos indicadores (EBT, INT, CRUZ), outros itens (Notas Explicativas, ativos de infraestrutura, precatórios e demonstração dos fluxos de caixa) ainda não explorados?**

O interesse desta pesquisa é construir uma nova percepção sobre aspectos relacionados à transparência praticada pelas capitais estaduais, adicionando à construção do novo indicador a investigação de itens ainda não investigados, dentre os quais, a divulgação das notas explicativas das demonstrações contábeis, dos ativos de infraestrutura, dos precatórios e da demonstração dos fluxos de caixa.

1.2 OBJETIVO

O objetivo deste estudo consiste em trazer a discussão de transparência, partindo da elaboração de um novo indicador para avaliar os níveis de transparência dos portais eletrônicos das prefeituras das capitais estaduais brasileiras e, a partir deste investigar, de forma agrupada, as possíveis relações com os índices de transparência (EBT, INT e CRUZ).

1.3 JUSTIFICATIVA

A evolução tecnológica, a pressão exercida pela sociedade civil organizada, a criação de instrumentos de governança na gestão pública, a divulgação de informações fiscais e a disponibilidade de acesso às informações nos Municípios contribuíram para que a busca pela transparência das informações sobre ações governamentais nos sítios eletrônicos evoluísse, tanto em termos quantitativos quanto qualitativos, precipuamente após a vigência das Leis de Responsabilidade Fiscal e de Acesso à Informação. Estas normas tornaram-se instrumentos jurídicos primordiais no sentido de obrigar os gestores públicos a não somente prestar contas, mas também disponibilizar as informações de forma clara, objetiva, com uma leitura acessível a fim de instrumentalizar o cidadão.

A escolha das capitais estaduais, nessa pesquisa, justifica-se pelo fato de, no Brasil, uma importante parcela da população ainda viver nestas regiões. Isso ocorre em razão de as capitais serem muito mais desenvolvidas socioeconomicamente do que o restante do País. O Quadro 1 explicita esses fatos, mostrando que 22,2% da população brasileira vivem nas capitais e que o PIB destas representa 28,2% do PIB nacional.

Quadro 1 - População e Produto Interno Bruto das Capitais Brasileiras

	População	PIB
26 capitais estaduais	46.107.667	1.688.331.277
Brasil	207.660.929	5.995.787.000
Percentual	22,2%	28,2%

Fonte: Elaborado pelo autor a partir de dados do IBGE (2018).

Ao investigar o nível de transparência das capitais nos portais eletrônicos, espera-se que esta pesquisa amplie o debate acadêmico no tocante aos estudos científicos na área pública, principalmente sobre transparência nas capitais, mediante a construção de um novo indicador de transparência.

Este estudo torna-se relevante por se tratar de uma proposta de criação de um indicador que inova não somente no escore de pontuação gradual, mas também na inclusão de itens que não tiveram relevo em outros estudos já divulgados nacional e internacionalmente, tais como a investigação da divulgação de precatórios, das notas explicativas, dos ativos de infraestrutura e da demonstração contábil dos fluxos de caixa. Tais itens, quando não divulgados nos portais eletrônicos, prejudicam o nível de transparência. Além disso, o indicador proposto traz, para o cenário nacional da transparência pública, nova visão e ampliação das dimensões de itens que emergem, entre outros, aspectos sobre a divulgação das ações de planejamento, econômicas e financeiras.

Esta pesquisa está estruturada em cinco seções: seção 1 - Introdução, tratando do detalhamento do estudo, do problema da pesquisa, além da justificativa; seção 2 – revisão de literatura do estudo sobre Transparência: estado da arte. Na seção 3, apresenta-se a metodologia empregada. Na seção 4, descrevem-se o novo índice de transparência de cada capital estadual, o ranking gerado por este, a análise dos dados e os resultados encontrados. Por fim, apresentam-se, na seção 5, a conclusão da pesquisa e as recomendações para novos estudos.

2 TRANSPARÊNCIA MUNICIPAL: ESTADO DA ARTE

2.1 TRANSPARÊNCIA NO SETOR PÚBLICO

A transparência apresenta um conceito multidisciplinar, uma vez que, além do campo da economia, é o objeto de estudo em várias áreas de pesquisa acadêmica (SOL, 2013). Dentre as áreas, incluem-se a ciência política, o direito, a administração pública, a sociologia e outras ciências sociais. Por essa razão, uma revisão de literatura sobre transparência não deve negligenciar sua natureza pluridisciplinar.

Sol (2013) defende que há, na literatura especializada, várias definições de transparência para o setor público, entretanto, todas têm como núcleo central o acesso à informação.

A transparência é mecanismo utilizado para a boa governança nos serviços públicos (BAUHR; GRIMES, 2014), pois aumenta a capacidade do público de acessar informações governamentais (ROBERTS, 2006; PIOTROWSKI; VAN RYZIN, 2007). Nesta perspectiva, a divulgação das informações, no âmbito da máquina pública, promove a eficácia das suas ações, a adoção e o aprimoramento de padrões éticos (COOPER; YODER, 2002), permitindo não somente a melhor compreensão das políticas públicas e das decisões governamentais, mas também a responsabilização dos agentes públicos por suas ações e resultados (PARK; BLENKINSOPP, 2011).

Para Kaufmann e Kraay (2002), a administração pública é considerada transparente, quando ela consegue aumentar o fluxo de informações oportunas, acessíveis, claras e confiáveis. A percepção desses dois pesquisadores pode ser aplicada a qualquer atividade. Assim, seja no setor público ou no setor privado, a comunicação interna ou externa, principalmente quando espontânea, franca e rápida, contribui para o clima de confiança, tanto internamente, quanto nas relações da organização com terceiros (SLOMSKI, 2009).

Do ponto de vista das sociedades democratizadas, Kaufmann e Bellver (2005) informam que a transparência e a disseminação de informações são instrumentos para que diferentes grupos sociais participem ativa e construtivamente do processo de tomada de decisão. Nessa perspectiva, a disseminação de informações é uma ação central das democracias deliberativas, afetando, sobretudo, o sistema político (BESLEY; BURGESS, 2001).

Ao longo das duas últimas décadas, diversos fatores tornaram-se determinantes para definir a transparência das ações governamentais: a crise econômica mundial de 2008, o aumento da demanda por informação por parte dos cidadãos (RODRIGUEZ; GOMEZ, 2017) e os atos de corrupção praticados na gestão dos recursos públicos (DOS SANTOS, 2016). Em razão disso, os governantes foram obrigados a adotar uma nova postura na condução dos recursos públicos, tornando as suas ações mais transparentes.

Porém, ainda na perspectiva conceitual, Dos Santos (2016) argumenta que a transparência será efetiva na medida em que o cidadão se conscientizar do seu papel primordial: buscar e acompanhar a informação. Neste contexto, Kauffmann e Kraay (2002) e Villoria (2015) definem a transparência como um fluxo de informações oportunas, confiáveis e acessíveis a todos os atores sociais afetados por uma decisão pública.

Outros pesquisadores descrevem elementos diferentes na definição de transparência. Para Mathesson (2002), a transparência é caracterizada pela publicação regular e contínua de relatório contendo informações fiscais relevantes; já Islam (2003) e Meijer (2013) focam a sua definição na disponibilidade temporária de dados econômicos. Alonso e Garcia (2014) afirmam que a transparência ajuda a evitar o mau uso dos recursos públicos, tornando-se um elemento essencial à boa governança pública e, consequentemente, à eficiente alocação de recursos públicos (ANDERSEN, 2009).

No setor público, a transparência refere-se à disponibilidade de informações sobre as instituições públicas, permitindo aos cidadãos e outros atores externos monitorar e avaliar o trabalho interno e o desempenho das ações de governo (MEIJER, 2013; GRIMMELIKHUIJSEN; WELCH, 2012). Segundo Araújo (2016), o conceito amplo está relacionado à disponibilidade de informação (lado da oferta da transparência) e o acesso e a utilização desta informação pelos cidadãos e pelas partes interessadas (lado da procura da transparência). Esta definição é abrangente, pois engloba a divulgação ativa, empreendida, espontânea e proativa das organizações governamentais, e a divulgação passiva na qual as mesmas organizações respondem reativamente às demandas externas.

2.1.1 Transparéncia nos municípios

De acordo com Araújo (2016), poucos pesquisadores demonstraram a importância de alguns fatores para explicar o nível de transparéncia nos municípios e, segundo Sol (2013), nenhuma literatura foi teoricamente estabelecida e consolidada. Da Cruz (2016) também reforça o discurso de que os estudos sobre os determinantes da transparéncia nos municípios ainda são escassos, embora venham evoluindo ao longo da última década.

Ainda conforme Da Cruz (2016), isso pode ser comprovado nas pesquisas internacionais (ESTELLER-MORÉ; POLO OTERO, 2012; STYLES; TENNYSON, 2007; GUILLAMÓN; BASTIDA; BENITO, 2011; PIOTROWSKI; BERTELLI, 2010) e nacionais (SOUZA *et al*, 2015; STAROSCKY *et al*, 2014; CRUZ *et al*, 2012) que investigaram determinantes políticos, contábeis, orçamentários, financeiros, *e-government*, populacional, entre outras variáveis de contexto econômico e social, visando explicar os níveis de transparéncia nos municípios.

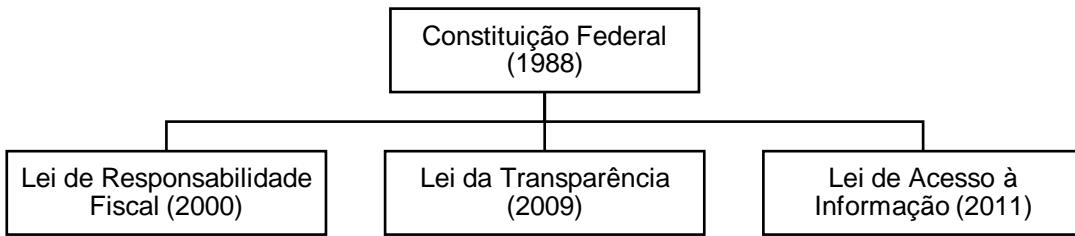
Apesar dos estudos demonstrados e dos resultados já alcançados, ainda há muito a fazer para melhorar a compreensão da transparéncia dos governos municipais, visto que os estudos empíricos já propostos investigaram a abrangência e a utilização da divulgação das informações nos portais eletrônicos, mas não se ativeram à transparéncia governamental em seu sentido mais amplo (PIOTROWSKI; BERTELLI, 2010), indo além da mera divulgação.

Por outro lado, o cenário econômico e competitivo tem favorecido, principalmente, nas duas primeiras décadas do século XXI, um elemento incentivador para que os gestores públicos de todo o mundo adotem normas que norteiam o acesso às informações (RELLY; SABHRWAL, 2009). Este comportamento não é diferente no Brasil, pois a preocupação em ser uma nação competitiva no mercado externo tem sido um fator de alerta para os gestores brasileiros.

2.1.2 O acesso à informação, à publicidade e à transparéncia na Carta Magna

Normas que trataram da transparéncia têm ganhado relevância ao longo das três últimas décadas (Figura 1).

Figura 1 - Normas sobre Transparéncia



Fonte: Elaborado pelo autor, 2018.

A CF, a LRF, a Lei da Transparéncia e a LAI, normas legais vigentes, norteiam as ações de divulgação das informações públicas nas esferas federal, estadual e municipal (Figura 1).

A transparéncia pública exige que todas as informações referentes às ações governamentais estejam acessíveis e o que é secreto seja a exceção (SANTOS; MOLINA; GUIMARÃES, 2017). Desse modo, segundo estes autores, decorre o acesso à informação respaldado no ordenamento jurídico constitucional brasileiro desde a Constituição de 1967, reiterado na Emenda Constitucional nº 1 de 1969 e, na atual Constituição, positivado no artigo 5º. Porém, este direito veio adquirir maior visibilidade a partir da promulgação da Carta de 1988, no contexto da redemocratização brasileira (JARDIM; SEZINANDO; SILVA, 2017).

O texto do artigo 5º da atual Constituição traz, no tocante ao acesso à informação no contexto da transparéncia pública, dois incisos: o primeiro expressa a menção genérica ao direito de acesso à informação (XIV); o segundo apresenta o dever de o Estado, independentemente de solicitação, publicar dados e quaisquer tipos de informações interessadas a particulares, ao coletivo ou ao geral (XXXIII).

A fim de instrumentalizar o cidadão, o artigo 37, § 1º, determina o caráter educativo, informativo ou de orientação social para a publicidade dos atos, programas, obras, serviços e campanhas dos órgãos da administração pública, impedindo também a promoção pessoal dos agentes públicos quando a divulgação dos atos públicos constar nomes, símbolos ou imagens (BRASIL, 1988).

Transparéncia e publicidade são dois conceitos bem discutidos. O primeiro trata de uma “ação” sem a qual os atos estatais não produziriam seus efeitos necessários, já a transparéncia apresenta uma concepção ampla e dinâmica, integrando o cidadão no núcleo da administração, seja apenas para participar ou para ter conhecimento (NUNES, 2013).

Não obstante às determinações positivadas na Carta Magna, a disponibilidade de informações geradas pela administração pública ainda se manteve restrita e ineficiente. Para reduzir este óbice, após a publicação da Constituição Federal de 1988, de acordo com Santos *et al* (2017), foram publicadas no Brasil normas que buscaram assegurar o acesso à informação no setor público.

2.1.3 A ação planejada e transparente na LRF

Consequentemente, doze anos após a promulgação da Constituição Federal, a Lei de Responsabilidade Fiscal veio normatizar a responsabilidade na gestão fiscal pública, considerando, já no seu início (§ 1º do art. 1º), a ação planejada e transparente como um pressuposto da responsabilidade na gestão fiscal. A leitura atenta desse dispositivo revela que, para o legislador, a ação planejada e transparente do gestor público tem como principal objetivo o equilíbrio das contas públicas. A lei vai além ao elencar as ações compreendidas sob o título “ação e a transparência”: a) planejamento; b) transparência; c) prevenção de riscos e correção de desvios; equilíbrio das contas públicas; e) cumprimento das metas de resultado entre receitas e despesas; f) fixação de limites e condições para renúncia de receitas e geração de despesas (ABRAHAM, 2017).

A transparência reforçada na LRF provoca uma mudança dogmática na gestão dos recursos públicos, uma vez que a cultura do sigilo na divulgação das ações é a exceção, a regra é promover o acesso e a gestão compartilhada mediante a realização de audiências públicas durante os processos de elaboração dos orçamentos e a liberação em tempo real de informações sobre a execução orçamentária.

2.1.4 A Lei da Transparência Pública

No processo positivado e evolutivo do acesso à informação pública no Brasil, a publicação da Lei da Transparência (LT), 9 anos após a LRF, veio corroborar esse assunto, trazendo à tona mais exigências à Lei de Responsabilidade Fiscal, acrescentando dispositivos que reforçam a divulgação de informações fiscais no âmbito da máquina pública. A LT determina, nas três esferas de governo e nos diferentes níveis de poder, a disponibilização, em tempo real, de informações

pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira. Nesta perspectiva, a gestão dos órgãos públicos deve apresentar no portal eletrônico, na maior brevidade de tempo possível, informações que tratam da movimentação orçamentária e financeira de recursos públicos, a fim de que qualquer cidadão seja conhecedor, participativo e crítico das ações governamentais.

2.1.5 Transparéncia ativa e passiva na LAI

Em 2011, passada uma década de vigência da LRF, buscando diminuir o abismo existente na disponibilidade de informações entre o cidadão e a gestão pública, emerge a LAI, uma nova legislação, no âmbito do setor público, reforçando o direto assegurado na Constituição Federal de 1988: o acesso à informação.

A Lei de Acesso à Informação veio ampliar a ação de transparéncia, determinando que, além da disponibilidade, é dever do gestor público garantir a informação clara, transparente e objetiva, em uma linguagem de fácil entendimento para o cidadão por meio dos portais eletrônicos.

A LAI - aplicada às administrações públicas centralizadas e descentralizadas de todos os Poderes constituídos e entes federativos - amplia os mecanismos de obtenção de informações e documentos, visando oportunizar a todos os cidadãos, por meio do estabelecimento da publicidade e/ou da divulgação na internet, o acesso às informações e ainda estabelece que o acesso é a regra e o sigilo é a exceção (HOCH; RIGUI; SILVA, 2012; SOUZA et al., 2013).

No cenário de exigências da LAI, por meio do seu art. 8º, § 1º, ficou clara a obrigatoriedade de os órgãos e entidades públicas promoverem a chamada transparéncia ativa, por meio da divulgação na internet de informações de interesse coletivo ou geral, independentemente de solicitações (COMIN, 2016). Instaurou-se, assim, uma mudança de paradigma no cenário da administração pública brasileira, de tal modo que, por meio da publicização dos dados e divulgação via internet, buscou-se o desenvolvimento da cultura do acesso.

Na transparéncia passiva, segundo Zuccolato (2014), o Estado tem o dever de conceder a todos os cidadãos que o requeiram, o acesso aos documentos oficiais, exceto aqueles que forem exceção à regra. Este entendimento está regrado no artigo 10 da LAI que estabelece para qualquer interessado, por meio de solicitação, o direito de acessar as informações aos órgãos e entidades apresentados no artigo 1º, porém,

este pedido, segundo a LAI, deve conter expressamente a identificação de quem está requerendo, bem como a especificação da informação requerida.

2.2 TRANSPARÊNCIA FISCAL

A transparência fiscal, principalmente no cenário de crise econômica, é assunto pontual para as gestões democráticas e participativas, uma vez que a confiabilidade das informações não somente contábeis, mas também os impactos econômicos destas, nos resultados fiscais do governo, ganha relevo para uma gestão orçamentária e financeira solventes.

De acordo com Abraham (2017, p. 245), um dos pilares sobre os quais está apoiada a LRF é a transparência fiscal, a qual se materializa a partir das suas previsões legais, não somente através dos mecanismos de divulgação ampla e geral de informações, mas também no estímulo à participação popular revelada mediante o seu viés de cidadania fiscal. Esse pensamento é corroborado por Cruz (2010), Moutinho e Senhoras (2013) quando afirmam que “a transparência fiscal é um dos princípios da governança pública e as iniciativas que visem aperfeiçoar os mecanismos de transparência de informações acerca da gestão são consideradas boas práticas de governança”.

O conceito de transparência fiscal introduzido na Lei de Responsabilidade Fiscal foi desenvolvido pelo Fundo Monetário Internacional (OLIVEIRA, 2006), o qual possui os seguintes princípios gerais: clareza dos papéis e responsabilidades, processo orçamentário transparente, informação disponível ao público e garantia da qualidade dos dados (GAMA NETO, 2014). Assim, depreende-se que uma gestão fiscal transparente não está alicerçada apenas pelo volume de dados disponíveis, mas também pela qualidade, objetividade, completeza, clareza, inteligibilidade e, sobretudo, utilidade. Estas características devem estar presentes nos instrumentos de transparência fiscal instituídos pela LRF.

Os planos orçamentários, previstos na Constituição Federal, o acompanhamento periódico e em tempo real da execução dos orçamentos, os demonstrativos fiscais e o incentivo à participação popular são alguns dos elementos da transparência fiscal utilizados pela gestão pública para instrumentalizar o cidadão.

A Lei de Responsabilidade cita os instrumentos de transparência utilizados no setor público, porém, de acordo com a leitura do *caput* do art.48 e parágrafo único

alterado pela lei da transparência, nem todos exigem a participação popular ou audiência pública antes da sua divulgação.

De acordo com a LRF, os instrumentos de transparência são os seguintes: os planos quadriennais (Plano Plurianual), os orçamentos anuais (fiscal, de investimento e da seguridade social) e as leis de diretrizes orçamentárias, publicadas anualmente; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio emitido pelo órgão de controle externo; o Relatório bimestral Resumido da Execução Orçamentária (RREO); o Relatório quadrimestral de Gestão Fiscal (RGF); e as versões simplificadas desses dois últimos documentos.

Figueiredo *et al.* (2001, p. 242) ressaltam que os instrumentos de transparência da gestão fiscal, expressados no *caput* do art. 48 da LRF, não são exaustivos, uma vez que outros documentos ou informações consideradas relevantes para conferir maior transparência à gestão devem ser disponibilizados com a finalidade de instrumentalizar o controle social (SANTANA JUNIOR, 2008).

Não obstante a essa discricionariedade em ampliar os instrumentos de transparência na gestão pública, cabe assegurar que, no tocante à responsabilidade fiscal, a proposta de estudo, aqui apresentada, delimitada ao seu campo de pesquisa, reunirá esforços no sentido de se dedicar a pesquisar os instrumentos expressamente citados na legislação financeira, uma vez que os mesmos fornecem um padrão de transparência da gestão fiscal mínimo a ser seguido nacionalmente pelos governos locais.

2.3 ESTUDOS ANTERIORES COM ABORDAGEM DE TRANSPARÊNCIA NO SETOR PÚBLICO

Inúmeras pesquisas têm sido realizadas no Brasil e no exterior com o objetivo precípua de descobrir a transparência das informações no âmbito da administração pública, em todas as esferas de governo e níveis de Poder, sob as mais diferentes abordagens de investigação científica, tanto no Brasil quanto no exterior.

No Brasil, observam-se os estudos de Lock (2003), Santana Júnior (2008), Cruz (2010), Machado, Marques e Magnan (2015), Rossonie Beiruth (2016), Comim *et al* (2016), dentre outros (Quadro 2).

Quadro 2- Estudos nacionais anteriores

Autores	Título do trabalho
Lock, 2003	Transparência da gestão municipal através das informações contábeis divulgadas na Internet.
Santana Junior, 2008	Transparência fiscal eletrônica: uma análise dos níveis de transparência apresentados nos sites dos poderes e órgãos dos estados e do Distrito Federal do Brasil.
Cruz, 2010	Transparência da Gestão Pública Municipal: Referenciais Teóricos e a Situação dos Grandes Municípios Brasileiros.
Wright, 2013	Análise dos Fatores Determinantes da Transparência Fiscal Ativa nos Municípios Brasileiros
Machado, Marques e Magnan, 2015	Nível de transparência por meio da evidenciação de informações obrigatórias de municípios do Rio Grande do Sul.
Rossoni e Beiruth, 2016	Transparência na Gestão Pública Municipal: Análise nos Sites das Prefeituras do Estado do Espírito Santo.
Comim <i>et al</i> , 2016	A transparência ativa nos municípios de Santa Catarina: avaliação do índice de atendimento à lei de acesso à informação e suas determinantes.

Fonte: Elaborado pelo autor, 2018.

Lock (2003) investigou se as exigências determinadas no art. 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal, no tocante aos instrumentos de transparência fiscal, estavam sendo cumpridas pelos entes públicos municipais. Seu estudo foi realizado através do acesso direto às páginas eletrônicas dos municípios que compuseram a amostra de 208 cidades interioranas e 27 capitais brasileiras. Para os governos interioranos, foram selecionados os quatro que apresentavam maior taxa de alfabetização da população residente com 10 anos ou mais de idade de cada Estado, bem como os quatro com menor taxa de alfabetização da população residente com 10 anos ou mais de idade de cada Estado. O pesquisador concluiu, de acordo com os resultados da pesquisa, que a maioria dos municípios pesquisados não atende minimamente à legislação financeira, impossibilitando, portanto, o acesso dos cidadãos aos dados econômico-financeiros relativos aos gastos realizados pelas prefeituras.

Santana Junior (2008) desenvolveu um estudo que teve como objetivo identificar a possível associação entre os níveis de transparência fiscal nos sites oficiais dos Poderes Executivos, Legislativos, Judiciários e dos Tribunais de Contas e dos Ministérios Públicos dos Estados e do Distrito Federal do Brasil e os oito indicadores econômicos e oito sociais. Para executar a pesquisa, o pesquisador utilizou um modelo de investigação elaborado com base nos instrumentos de transparência fiscal previstos na LRF.

Com base nos dados coletados e analisados, o resultado da pesquisa mostrou que os sites dos poderes/órgãos estaduais não estavam atendendo às determinações

do artigo 48 da LRF, havendo, portanto, uma baixa aderência à integralidade da Lei. Ademais, excetuando os Ministérios Públicos, também foi constatada a associação entre os indicadores populacionais e educacionais das 235 instituições governamentais investigadas e os níveis de divulgação das informações fiscais eletrônicas.

Cruz (2010) investigou o nível de transparência nos sites dos 96 municípios brasileiros, incluídos entre os cem mais populosos. O objetivo deste estudo consistia em saber se as características e os indicadores socioeconômicos dos municípios pesquisados estavam relacionados com o nível de transparência observado. Considerando a localização (capital, região metropolitana e interior), os resultados mostram diferenças entre os níveis de divulgação. A pesquisa também revelou a existência de uma relação positiva e significativa entre o nível de divulgação e as variáveis: taxa de alfabetização, dinamismo municipal, índice de desenvolvimento humano municipal (IDH-M) e o índice Firjan.

Wright (2013) analisou os fatores determinantes da transparência fiscal ativa nos municípios brasileiros. Para atingir o objetivo da pesquisa, foram investigados os sites oficiais de 384 municípios, os quais foram mensurados de acordo com o Índice da Transparência Pública (ITP), cuja métrica foi elaborada pela Associação Contas Aberta com base no contexto nacional. Para evidenciar o cenário encontrado, foram utilizadas duas variáveis categorias: tamanho e região geográfica. O estudo da variação da transparência ativa fiscal foi realizado por meio de seis variáveis explicativas, buscando-se respostas para às hipóteses levantadas. Desse modo, utilizou-se da análise bivariada por intermédio de testes de correlação, além da análise multivariada com o modelo de regressão Tobit. Os resultados do estudo revelaram maior dificuldade para a disponibilização da transparência fiscal ativa por parte dos municípios menores que 50.000 habitantes, bem como para os municípios situados nas regiões Norte e Nordeste. A pesquisa ainda indicou que variáveis (Urbanização, Idade, Educação, Renda e Receita Tributária) apresentam poder explicativo sobre o ITP, tanto nos testes de correlação como na análise multivariada, não podendo, portanto, ser rejeitada.

O estudo realizado por Machado, Marques e Magnan (2015) mensurou, a partir de um conjunto de 32 indicadores derivados de um conjunto de informações explicitadas na LRF e na LAI, o nível de transparência nos sites de municípios do Estado do Rio Grande do Sul. Foi atribuído a cada indicador localizado o valor um e

zero àquele não localizado. A amostra selecionada para a pesquisa apresentou 41 municípios com mais de 50.000 habitantes. Os resultados do estudo apontaram o baixo nível de transparência nos governos locais investigados, inclinando, portanto, a necessidade de os municípios gaúchos pesquisados desenvolverem política mais efetiva de transparência, possibilitando a divulgação das informações obrigatórias pela LRF e LAI em suas páginas eletrônicas.

Rossonie Beiruth (2016) buscaram identificar quais as prefeituras do Estado do Espírito Santos são mais transparentes na divulgação de informações em seus portais eletrônicos. Setenta e oito (78) prefeituras municipais do Estado do Espírito Santos compuseram a amostra da pesquisa. Para mensurar o nível de transparência, foram testadas as seguintes variáveis: PIB per *capita*, receita orçamentária, índice de desenvolvimento humano (IDH), população, índice de desenvolvimento FIRJAN municipal (IDFM) e orientação político-partidária do prefeito. Os resultados da pesquisa mostraram uma associação positiva entre o nível de transparência e as variáveis: população, índice de desenvolvimento FIRJAN municipal e a orientação político-partidária do prefeito, que foi classificada como de esquerda.

Comim *et al* (2016) pesquisaram a relação existente entre o índice de atendimento a Lei de Acesso à Informação dos municípios catarinenses e os seus indicadores socioeconômicos. Foi realizada busca e avaliação nos sítios eletrônicos dos 121 municípios de Santa Catarina que possuem população superior a dez mil habitantes, por meio da aplicação de um *checklist* formulado com base nos artigos 5º, 8º, 9º, e 45º da lei. O nível de atendimento foi identificado como um conjunto de 19 indicadores. Os resultados da pesquisa evidenciaram que nenhum dos municípios catarinenses atende a todas as exigências da Lei de Acesso à Informação. Observou-se também que os municípios menores têm divulgado voluntariamente maior número de informações.

No campo de investigações científicas internacionais, verificam-se os estudos de Welch e Wong (2001), Welch, Hinnant e Moon (2005), Alt e Lassen (2006), Serrano-Cinca, Rueda-Tomás e Portillo-Tarragona (2009), Vila e Vila (2013) e Rodriguez (2017) (Quadro 3).

Quadro 3 - Estudos internacionais anteriores

Autores	Título do trabalho
Welch e Wong, 2001	Global information technology pressure and government accountability: the mediating effect of domestic context on website openness
Alt e Lassen, 2006	The causes of fiscal transparency: evidence from the US states
Welch, Hinnant e Moon, 2005	Linking Citizen Satisfaction with E-Government and Trust in Government
Serrano-Cinca; Rueda-Tomás; Portillo-Tarragona, 2009.	Factors influencing e-disclosure in local public administrations. Environment and planning
Vila e Vila, 2013.	Determinantes de la transparencia contable em los municipios

Fonte: Elaborado pelo autor, 2018.

Welch e Wong (2001) realizaram um estudo que buscava descobrir a forma pela qual a tecnologia da informação afetava a transparência no setor público e em que medida isso poderia acontecer. Para responder a problemática da pesquisa, os autores investigaram os dados coletados pelo *Cyberspace Policy Research Group's* (CyPRG) nos sites oficiais eletrônicos de oito governos internacionais (amostra). Duas linhas de pensamentos teóricos foram utilizadas para embasar teoricamente as hipóteses testadas e esclarecer como o efeito da pressão da tecnologia da informação sobre a *accountability* é regulado pelo contexto nacional de cada país pesquisado. Com base nos dados coletados, os resultados do estudo inferiram que a *accountability*, mensurada pelos sites oficiais, tinha aumentado, evidenciando, assim, que, no contexto global, a pressão da tecnologia da informação contribui para aumentar a *accountability*. Os autores ainda informaram que o excesso de autonomia, alta complexidade e o baixo comprometimento profissional intensificam o desejo de os burocratas controlarem as informações governamentais a fim de se consolidarem no poder e que o contexto de cada país, principalmente os sistemas de serviços públicos, mediam a pressão global em relação ao *accountability*.

Welch, Hinnant e Moon (2005) investigaram o inter-relacionamento entre sites oficiais eletrônicos do governo e a confiança e a experiência dos cidadãos americanos. Os pesquisadores identificaram três pontos a serem resolvidos e equacionados: o uso de sites oficiais do governo; a satisfação dos cidadãos com e-gov; e o nível de confiança no governo. Com base no *Council for Excellence in Government*, obteve-se a amostra da pesquisa que foi representada pela seleção aleatória de 806 cidadãos adultos e residentes nos Estados Unidos. Os resultados do estudo evidenciaram a utilização dos sites pelos cidadãos, a possibilidade de estes

atores sociais (usuários críticos e cidadãos exigentes) ficarem ao longo do tempo satisfeitos e confiantes na medida em que as informações fossem sendo divulgadas. Em razão da criticidade e da exigência dos cidadãos, a pesquisa também revelou que a satisfação dos municípios diminuia quando experiências com o *e-government* envolviam transações e interatividade.

Alt e Lassen (2006) investigaram os fatores políticos e econômicos que explicavam a transparência orçamentária em 50 estados norte-americanos (universo amostral da pesquisa) entre os exercícios de 1972 e 2002. O instrumento de coleta de dados da pesquisa foi o questionário. Os resultados do estudo levaram os autores à conclusão de que as estimativas simultâneas de dívida e transparência confirmam que o maior grau de transparência fiscal está fortemente associado a menores dívidas e déficits públicos, independentemente dos controles de variáveis explicativas de outras abordagens.

Serrano-Cinca, Rueda-Tomás e Portillo-Tarragona (2009) estudaram as determinantes que motivaram a divulgação eletrônica voluntária dos demonstrativos financeiros de 92 capitais de províncias espanholas (amostra da pesquisa) com mais de 70.000 habitantes no período de 2006, testando empiricamente variáveis que explicassem a transparência: população, dívida pública e a receita per capita e o nível de alfabetização. Com diferentes níveis de robustez, a análise dos dados da pesquisa apontou que as hipóteses testadas afetam positivamente a divulgação eletrônica das capitais das províncias espanholas.

Vila e Vila (2013) realizaram um estudo em 529 cidades da província de Valência (amostra da pesquisa), as quais montam uma população de 5.080.825 habitantes. O objetivo da pesquisa foi analisar o nível de transparência nos governos locais que compõem a província espanhola de Valência. Para a análise dos dados e discussão, foram testadas variáveis que pudessem explicar o nível de transparência. De acordo com os dados coletados, os resultados da pesquisa mostraram que variáveis como a população, investimentos, participação eleitoral e a ideologia política do Prefeito não oferecem uma explicação relevante para identificar o nível de transparência. Depreende-se, com base na grande amostra de municípios de diferentes tamanhos, que os resultados obtidos diferem dos encontrados em estudos anteriores.

Rodriguez e Gómez (2017) desenvolveram uma pesquisa em 80 municípios espanhóis da comunidade autônoma de Andaluzia com população entre 20.000 e 50.000 habitantes e aqueles com população superior a 50.000 habitantes. O objetivo

do estudo espanhol foi construir um novo índice que considerasse duas dimensões: a amplitude dos indicadores; e o nível de profundidade do conteúdo da informação. Assim, os autores propuseram corrigir limitações atribuídas a outros índices. Para alcançar o objetivo da pesquisa, foi construído um *checklist* composto de 48 indicadores dimensionados em sete categorias. Foi atribuído a cada indicador, conforme o nível de profundidade do conteúdo da informação, uma pontuação que variou de 0 a 3 pontos. Os resultados da pesquisa mostraram que a maioria dos municípios apresenta um portal eletrônico ou uma seção específica dedicada à transparência pública. Além disso, o estudo revelou que as informações eram divulgadas de acordo com as orientações do ITA (*Índice de Transparencia de losAyuntamientos*), não atendendo, portanto, na maioria dos indicadores, o cumprimento da legislação local.

Os estudos investigativos nacionais e internacionais sobre a transparência no setor público buscam, na maioria das vezes, um objetivo comum: identificar o nível de transparência e, para atingir esse propósito, dependendo da abordagem de pesquisa adotada, utilizam-se de indicadores socioeconômicos, demográficos (SANTANA JUNIOR, 2008; ROSSONI; BEIRUTH, 2016; COMIM et al, 2016), políticos (SERRANO-CINCA; RUEDA-TOMÁS; PORTILLO-TARRAGONA, 2009; ROSSONI, BEIRUTH, 2016; VILA I VILA, 2013) e, em algumas situações, utilizam-se de modelos de investigação para criar um índice que mensure o nível de divulgação ou outros instrumentos de coleta (questionários) para conhecer a percepção, satisfação e interação do cidadão para com as instituições públicas (ALT; LASSEN, 2006).

2.4 INDICADORES DE AVALIAÇÃO DA TRANSPARÊNCIA PÚBLICA

Não existe uma regra geral sobre a divulgação de dados no setor público (RODRIGUEZ; GÓMEZ, 2017). Nesta perspectiva, cada país, estado, capital, província, município ou governo local, vem desenvolvendo suas próprias regras, surgindo diversos regulamentos relacionados à transparência e ao acesso à informação pública.

Semelhantemente à publicação de diferentes legislações, a regulamentação da divulgação de dados no setor público, emergiu de estudos acadêmicos e técnicos da elaboração de índices que visam avaliar a transparência pública. Esse fato, segundo

Rodriguez e Gomez (2017), aumenta a competitividade entre os gestores de recursos públicos, motivando-os a aumentar a posição no ranking e melhorar a sua imagem diante dos cidadãos. Conquanto sejam estes estudos uma ação positiva, Guillamón *et al* (2011) afirmam que, devido à dificuldade de coletar dados confiáveis, mensurar o nível de transparência pública ainda é uma tarefa difícil. Em razão disso, mensurar o nível de transparência governamental é uma questão de governança pública ainda não totalmente desenvolvida (RODRIGUEZ; GÓMEZ, 2017).

Para conhecer os níveis de transparência das ações realizadas pelo governo, existem instituições governamentais e não-governamentais encarregadas de desenvolver estudos que busquem, por meio de índices, avaliar o grau de divulgação eletrônica no setor público. No cenário internacional, uma entidade não governamental bem reconhecida é a Transparência Internacional Espanha que, vinculada à Transparency International, desde de 2008, vem construindo o *Índice de transparencia de los ayuntamientos* (ITA) e estabelecendo por meio de relatório o ranking dos municípios espanhóis (GUILLAMÓN *et al.*, 2011; SOL, 2013).

Outros documentos internacionais foram instrumentos de orientação e motivação para a elaboração de estudos e índices que mensurassem o nível de transparência pública: *Code of Good Practices on Fiscal Transparency* (FMI, 2007); *OECD Best practices for budget transparency* (OECD, 2002); e o *Governance in the public sector: a governing body perspective* (IFAC, 2001) (CRUZ *et al*, 2012).

Conforme visto na seção anterior, Transparência Pública é um assunto que já motivou inúmeras pesquisas científicas e técnicas, gerando a construção de indicadores que conduzem à criação de *ranking* para estados e municípios e outras divisões político-administrativas no Brasil e no mundo.

No Brasil, além dos estudos científicos, órgãos de controle externo (Ministério Público e Tribunais de Contas) e interno (Controladoria Geral da União) vêm contribuindo para o aperfeiçoamento da divulgação das informações públicas pelos governos federal, estaduais e municipais.

Destacam-se, para propósito desta pesquisa, a discussão entre três indicadores: Escala Brasil Transparente (EBT); Índice Nacional de Transparência (INT); e o índice desenvolvido por Cruz (2010).

2.4.1. Escala Brasil Transparente (EBT)

A Controladoria Geral da União lançou em 2015 a Escala Brasil Transparente (EBT), cuja metodologia, elaborada pela própria instituição, objetiva avaliar o nível de cumprimento da LAI nos estados e municípios brasileiros, bem como incentivar aqueles que ainda não adotaram as medidas determinadas pela referida norma (OLIVEIRA; ARAÚJO SANTOS, 2017).

Numa escala de avaliação de zero a dez pontos, a métrica da EBT, utilizada pela CGU, foca a efetividade do acesso às informações nas áreas de educação, saúde e assistência social. Para isso, foi elaborado um *checklist* contendo doze perguntas: seis tratando sobre a regulamentação do acesso à informação; quatro abordando a transparéncia pública; e duas sobre o sistema Eletrônico do Serviço de Informação ao Cidadão (e-SIC).

As respostas ao *checklist* da CGU são dicotômicas, “sim” ou “não”. Porém, se o ente avaliado estiver com problemas de conexão com a rede ou não apresentar um portal eletrônico, os especialistas da CGU atribuem respectivamente “website fora do ar” ou “não localizado”.

A CGU já divulgou três versões da EBT: EBT 1.0, EBT 2.0 e EBT 3.0. Observa-se que a cada divulgação do índice, a amostra da pesquisa é ampliada, gerando mais representatividade. A última versão, apresentada no início de 2017, comportou uma amostra de 26 estados, o Distrito Federal, 2.301 municípios e 27 capitais, entretanto, o índice não evoluiu na sua metodologia, focando apenas na transparéncia passiva.

2.4.2 Índice Nacional de Transparéncia (INT)

Além da CGU, instituições públicas de controle externo também estão divulgando estudos que buscam estabelecer o *ranking* de transparéncia. O Ministério Público Federal (MPF), motivado pela missão constitucional de combater a corrupção no setor público, criou, em 2015, o ranking nacional de transparéncia (RNT), o qual mensura o nível de transparéncia nos estados, Distrito Federal e municípios.

Mas, para se chegar ao RNT, o grupo de Estratégia Nacional de Combate à Corrupção e à Lavagem de Dinheiro (ENCCLA), sob a coordenação do Ministério da Justiça e Segurança Pública, criou o índice nacional de transparéncia (INT).

O INT, métrica utilizada pelo MPF para divulgar o RNT, apresenta dezesseis perguntas: oito sobre a transparência ativa (TA), seis referentes à transparência passiva (TP) e duas, segundo o ENCCLA, sobre boas práticas de gestão.

Na construção do INT, foram atribuídos 56 pontos às perguntas sobre TA e 29 pontos para as que tratam de TP. Aos quesitos que tratam de boas práticas de gestão, foram atribuídos 15 pontos. Desse modo, o INT totaliza 100 pontos. Contudo, quando divulgado, a escala é de zero a dez pontos.

O MPF, com base no *checklist* elaborado pelo ENCCLA, avaliou os portais da transparência de todos os entes municipais e estaduais duas vezes, divulgando o INT de cada estado e de todos os municípios brasileiros e, por conseguinte, o RNT de 2015 e de 2016.

Os quesitos que tratam sobre a TA são referentes a alguns dispositivos da LRF, da LAI, do Decreto nº 7.185/2010. Os quesitos que tratam da TP focam alguns aspectos da LAI. As questões sobre as boas práticas de gestão foram oriundas também do Decreto nº 7.185/2010 e do recurso extraordinário (RE) 652.777 decidido pelo Supremo Tribunal Federal (STF) com Agravo de Recurso Extraordinário (ARE).

2.4.3 Índice Cruz (2010)

Entre os estudos acadêmicos que tratam da transparência pública, há o desenvolvido por Cruz (2010), o qual foi elaborado seguindo a orientação de pesquisas nacionais e internacionais já divulgadas.

O índice de Cruz (2010) recebe esta denominação, neste estudo, para fazer *jus* a autora da pesquisa, merecendo relevo por causa do *checklist* que apresentou 119 itens segredados em seis categorias de investigação, os quais totalizaram 143 pontos, bem como pela amostra representada pelos 97 municípios mais populosos dos Brasil. Esse estudo abrangeu as 5 regiões brasileiras, incluindo 24 capitais e 72 outros municípios. As capitais Brasília, Macapá e Palmas ficaram de fora da amostra.

2.5 DIMENSÕES E VARIÁVEIS UTILIZADAS PARA EXPLICAR A TRANSPARÊNCIA

Embora existam diretrizes legais que determinem ou estimulem a publicidade e a divulgação das ações governamentais na internet, estudos nacionais e internacionais, sob a perspectiva da investigação quantitativa, têm mostrado que os

níveis de transparência não dependem tão somente das iniciativas legais, mas também de outros fatores sociais, econômicos, políticos e demográficos (ZUCCOLOTTO; CARVALHO TEIXEIRA, 2014).

De acordo com Jarmuzek, Polgar, Matousek e Hölscher (2009), há diversos estudos empíricos analisando as interações entre as dimensões econômica, política e institucional dos governos locais com o nível de transparência. Além disso, Zuccolotto e Carvalho Teixeira (2014) relatam que, além dos fatores econômicos, os estudos anteriores também tratam de variáveis políticas e institucionais.

Zuccolotto e Carvalho Teixeira (2014) ainda acrescentam que, no campo empírico da pesquisa sobre transparência pública, poucos estudos buscaram confirmar os achados da literatura internacional e tampouco consideraram variáveis políticas nas suas análises.

Não existe um padrão ou entendimento pacífico para categorizar as dimensões das varáveis que explicam ou corroboram o nível de transparência governamental. Entretanto, considerando a investigação realizada em 26 estudos anteriores, conforme apêndice A, constata-se que as dimensões, classes ou categorias de variáveis mais aplicadas nas pesquisas acadêmicas e que visam esclarecer os níveis de divulgação das informações e ações governamentais são as seguintes: social, econômica, fiscal, demográfica e política.

O quadro 3 elenca os pesquisadores e as respectivas dimensões por eles utilizadas:

Quadro 4 - Dimensões utilizadas em estudos anteriores

Dimensões	Autores
Social	Cruz (2010); Cruz et al (2012); Rossoni e Beiruth (2016); Marques (2014); Zuccolotto e Carvalho Teixeira (2014); Coelho et al (2015); Melo, Martins e Martins (2015); Comin et al (2016); Freitas, Nogueira e Ribeiro (2016).
Econômica	(Garcia e Garcia (2008); Cruz (2010); Lopes, Martinez e Oliva (2011); Albalate et al (2012); Cruz et al (2012); Caamaño-Alegre et al (2013); Sol (2013); Vila i Vila (2013); Giménez Perona (2014); Marques (2014); Melo, Martins e Martins (2015); Tejedo-Romero e De Araujo (2015); Araujo, Tejedo-Romero (2016); De Sá Bartoluzzio, Da Silva e Dos Anjos (2016); Freitas, Nogueira e Ribeiro (2016); García, Magdaleno e Magdaleno (2016).
Fiscal	(Alt e Lassen (2006); Garcia e Garcia (2008); Serrano-Cinca, Rueda-Tomás e Portillo-Tarragona (2009); Cruz (2010); Guillamón, Bastida e Benito(2011); Polo-Otero (2011); Ribeiro e Zuccolotto (2012); Caamaño-Alegre et al (2013); Sol (2013); Vila i Vila (2013); Giménez Perona (2014); Zuccolotto e Carvalho Teixeira (2014); Araujo e Tejedo-Romero (2016); Freitas, Nogueira e Ribeiro (2016); García, Magdaleno e Magdaleno (2016).
Demográfica	Garcia e Garcia (2008); Serrano-Cinca, Rueda-Tomás e Portillo-Tarragona (2009); Cruz (2010); Piotrowski e Bertelli (2010); Guillamón, Bastida e Benito (2011); Polo-Otero (2011); Albalate et al (2012); Caamaño-Alegre et al (2013); Sol (2013); Vila i Vila (2013); Giménez Perona (2014); Marques, 2014; Coelho et al (2015); Melo, Martins e Martins (2015); Araujo e Tejedo-Romero (2016); Comin et al (2016); Freitas, Nogueira e Ribeiro (2016); Rossoni e Beiruth (2016).
Política	Benito e Bastida (2009); Guillamón, Bastida e Benito (2011); Lopes, Martinez e Oliva (2011); Polo-Otero (2011); Albalate et al (2012); Caamaño-Alegre et al (2013); Sol (2013); Vila i Vila (2013); Giménez Perona (2014); Marques (2014); Tejedo-Romero e De Araujo (2015); Araujo e Tejedo-Romero (2016); De Sá Bartoluzzio, Da Silva e Dos Anjos(2016); Freitas, Nogueira e Ribeiro (2016); García, Magdaleno e Magdaleno (2016); Rossoni e Beiruth (2016).

Fonte: Elaborado pelo autor, 2018.

Loureiro, Carvalho Texeira e Prado (2008) defendem que a dinâmica das variáveis políticas pode gerar resultados não esperados, mas nem sempre negativos. Estes autores também afirmam que o comprometimento do partido político ou do Chefe do Executivo contribui para que existam portais com alto grau de transparência tanto nas capitais dos estados mais desenvolvidos, quanto nas dos menos desenvolvidos.

As variáveis políticas mais utilizadas nos estudos são: ideologia política (se o Chefe do executivo é de esquerda ou de direita) e competição ou disputa política existente na região.

Quadro 5 - Dimensão e variáveis políticas utilizadas em estudos anteriores

Dimensão	Variáveis	Autores
Política	Ideologia política do Chefe do Poder Executivo	Lopes, Martinez e Oliva (2011); Guillamón, Bastida e Benito (2011); Albalate et al (2012); Polo-Otero (2011); Caamaño-Alegre et al (2013); Araujo e Tejedo-Romero (2016); Guillamón, Bastida e Benito (2011); Vila i Vila (2013; García, Magdaleno e Magdaleno (2016); Rossoni e Beiruth (2016); Freitas, Nogueira e Ribeiro (2016)
	Competição Política	Polo-Otero (2011); Vila i Vila (2013); García, Magdaleno e Magdaleno (2016)

Fonte: Elaborado pelo autor, 2018.

Em relação às variáveis demográficas, a mais utilizada é a que indica o tamanho da população do município. Santana Junior (2008) argumenta que os governos locais mais populosos apresentam maior nível de transparência em seus portais. Além do tamanho da população, outras variáveis demográficas utilizadas, embora explorada em poucos estudos, são a população de idosos, a localização (se litorânea ou interiorana) e a região geográfica.

Quadro 6 - Dimensão e Variáveis demográficas utilizadas em estudos anteriores

Dimensão	Variáveis	Autores
Demográfica	Tamanho da População	Garcia e Garcia (2008); Serrano-Cinca, Rueda-Tomás e Portillo-Tarragona (2009); Cruz (2010); Piotrowski e Bertelli (2010); Guillamón, Bastida e Benito (2011); Polo-Otero (2011); Albalate et al (2012); Caamaño-Alegre et al (2013); Rossoni e Beiruth (2016); Sol (2013); Vila i Vila (2013); Giménez Perona (2014); Marques (2014); Coelho et al (2015); Melo, Martins e Martins (2015); Wright et al (2015); Araujo e Tejedo-Romero (2016); Comin et al (2016); Freitas, Nogueira e Ribeiro (2016).
	População idosa	Piotrowski e Bertelli (2010); Polo-Otero (2011); Sol (2013).
	Localização	Cruz et al (2012; Wright e Paulo (2014).
	Região Geográfica	Cruz et (2012).

Fonte: Elaborado pelo autor, 2018.

As variáveis sociais utilizadas nos estudos anteriores são: Índice de Desenvolvimento Humano (IDH), Índice de Desenvolvimento Humano Municipal (IDH-M), Índice Firjan de Desenvolvimento Municipal (saúde), Índice Firjan de Desenvolvimento Municipal (educação), Índice de Qualidade dos Municípios, Coeficiente de GINI, taxas de urbanização, taxa de alfabetização e taxa de analfabetismo (Quadro 7).

Quadro 7 - Dimensão e variáveis sociais utilizadas em estudos anteriores

Dimensão	Variáveis	Autores
Social	IDH Índice de Desenvolvimento Humano IDH-M Índice de Desenvolvimento Humano Municipal	Cruz (2010); Rossoni e Beiruth (2016); Marques (2014); Coelho et al (2015); Melo, Martins e Martins (2015); Comin et al (2016). Cruz et al (2012); Reis, Ferreira e Ferreira (2015).
	IFD-M Índice Firjan de Desenvolvimento Municipal (saúde)	Cruz et al (2012); Ribeiro e Zucolloto (2012); Zuccolotto e Carvalho Teixeira (2014).
	IFDM Índice Firjan de Desenvolvimento Municipal (educação)	Cruz et al (2012); Ribeiro e Zucolloto (2012); Zuccolotto e Carvalho Teixeira (2014).
	Índice de Qualidade dos Municípios (Fundação CIDE)	Cruz (2010).
	Coeficiente de GINI	Novais (2017).
	Taxa de Urbanização	Wright e Paulo (2014); Wright et al (2015); Reis, Ferreira e Ferreira (2015).
	Taxa de Alfabetização	Cruz (2010); Cruz et al (2012); Melo, Martins e Martins (2015).
	Taxa de Analfabetismo	Marques (2014).

Fonte: Elaborado pelo autor, 2018.

De acordo com o quadro 8, os estudos anteriores mostram que tipo de atividade econômica, atividade econômica turística, investimento, PIB *per capita* e taxa de desemprego são as variáveis econômicas mais empregadas pelos pesquisadores nacionais e internacionais para explicar os níveis de transparência no setor público.

Quadro 8 - Dimensão e variáveis econômicas utilizadas em estudos anteriores.

Dimensão	Variáveis	Autores
Econômica	Tipo de atividade Econômica	Sol (2013)
	Atividade Econômica Turística	García, Magdaleno e Magdaleno (2016)
	PIB <i>per capita</i>	Lopes, Martinez e Oliva (2011); Caamaño-Alegre et al (2013).
	Investimento	Garcia e Garcia (2008); Vila i Vila (2013); Tejedo-Romero e De Araujo (2015); Araujo e Tejedo-Romero (2016).
	PIB <i>per capita</i>	Cruz (2010); Cruz et al (2012); Marques (2014); Wright e Paulo (2014); Melo, Martins e Martins (2015); Reis, Ferreira e Ferreira (2015); De Sá Bartoluzzio, Da Silva e Dos Anjos (2016).
	Taxa de Desemprego	Lopes, Martinez e Oliva (2011); Albalate et al (2012); Caamaño-Alegre et al (2013); Sol (2013); Giménez Perona (2014); Tejedo-Romero, De Araujo (2015); Araujo, Tejedo-Romero (2016); Freitas, Nogueira e Ribeiro (2016).

Fonte: Elaborado pelo autor, 2018.

Em relação às variáveis fiscais, constata-se que o tamanho da dívida pública, receitas de transferências, receitas *per capita*, orçamentária, orçamentária corrente e corrente líquida são os determinantes pesquisados pelos autores para investigar os níveis de transparência governamental (Quadro 9).

Quadro 9 - Dimensão e variáveis fiscais utilizadas em estudos anteriores

Dimensão	Variáveis	Autores
Fiscais	Dívida pública	Alt e Lassen (2006); Garcia e Garcia (2008); Guillamón, Bastida e Benito (2011); Polo-Otero (2011); Caamaño-Alegre et al (2013); Sol (2013); Vila i Vila (2013); Giménez Perona (2014). Zuccolotto, Carvalho Teixeira (2014); Araujo e Tejedo-Romero (2016); Freitas, Nogueira e Ribeiro (2016); García, Magdaleno e Magdaleno (2016).
	Transferências recebidas	Guillamón, Bastida e Benito (2011).
	Receita per capita	Serrano-Cinca et al (2009); Ribeiro e Zuccolotto (2012); Caamaño-Alegre et al (2013); Vila i Vila (2013); Coelho et al (2015); García, Magdaleno e Magdaleno (2016).
	Receita Orçamentária Corrente	Zuccolotto e Carvalho Teixeira (2014).
	Receita Corrente Líquida	Marques (2014).
	Receita Orçamentária	Cruz, 2010; Ribeiro; Cruz et al (2012); Zuccolotto (2012); Melo, Martins e Martins (2015); Wright et al, 2015).

Fonte: Elaborado pelo autor, 2018.

Os itens, ainda não explorados em estudos nacionais anteriores, incluídos no checklist, instrumento de coleta desta pesquisa, serão apresentados a seguir.

2.6 ATIVOS DE INFRAESTRUTURA, NOTAS EXPLICATIVAS, PRECATÓRIOS E DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA: RELEVÂNCIA PARA A TRANSPARÊNCIA

Os ativos ou bens de infraestrutura contabilizáveis são aqueles que absorveram ou absorvem recursos públicos, ou aqueles eventualmente recebidos em doação (SOARES et al, 2017).

Apesar de não existir uma definição aceita universalmente para os ativos de infraestrutura, tais bens, apresentam algumas ou todas as características a seguir: a) são partes de um sistema ou rede; b) são especializados por natureza e não possuem usos alternativos; c) são imóveis; e d) podem estar sujeitos a restrições na alienação

(IFAC, 2015). O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, no cenário nacional, apresenta, para os referidos ativos, o conceito baseado nas características supracitadas e cita como exemplos de ativos de infraestrutura: as redes rodoviárias, os sistemas de esgotos, os sistemas de abastecimento de água e energia, rede de comunicação, pontes, calçadas, calçadões, dentre outros (MCASP, 2017).

Para uma boa governança e consequente divulgação dos ativos de infraestrutura, Walker, Clark e Dean (2000) reforçam a importância do controle e reconhecimento desses ativos, bem como a sua divulgação nas demonstrações contábeis. Estes autores baseiam seus comentários, informando que os ativos de infraestrutura exigem decisões importantes quanto à manutenção e à reparação, uma vez que tais recursos adotam uma perspectiva de o usuário sugerir, cooperar e complementar financeiramente com a divulgação de informações não financeiras (CHRISTIAENS et al, 2012).

Complementando as opiniões dos pesquisadores, pode-se afirmar que o não reconhecimento e a não divulgação dos ativos de infraestrutura podem subavaliar as obrigações de um ente público e, por conseguinte, superavaliar uma situação patrimonial que não existe, prejudicando substancialmente a tomada de decisão.

As notas explicativas às demonstrações contábeis são tão relevantes quantos os demonstrativos contábeis, uma vez que apresentam informações de qualquer natureza exigidas pela lei, pelas normas contábeis e outras informações relevantes não suficientemente evidenciadas ou que não constam nas demonstrações (MCASP, 2017).

A ausência das notas explicativas pode prejudicar os usuários da informação interessados em análise das informações divulgadas pela gestão pública, gerando maior risco àqueles pretende investir em determinada localidade, bem como menor transparência da informação.

A Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC) apresenta as entradas e saídas de caixa e as classifica em fluxos operacional, de investimento e de financiamento. Estes fluxos, quando divulgados, permitem aos interessados pelas informações a possibilidade de comparar os fluxos de caixa, gerados ou consumidos, com o resultado do período e com o total do passivo, permitindo identificar situações tais como a parcela dos recursos utilizada para pagamento de passivos financeiros (operações de créditos) e para aquisição de investimentos, e a parcela da geração líquida de caixa atribuída às atividades operacionais (MCASP, 2017).

A não divulgação da DFC não somente prejudica a transparência, mas também impossibilita os interessados de analisar a capacidade financeira que o ente tem para gerar caixa e equivalentes de caixa e utilizar recursos próprios e de terceiros em suas atividades estatais.

Os precatórios, comuns ou alimentares, são atos judiciais, de cunho mandamental (LEITE, 2017) e representativos de dívidas das pessoas jurídicas de direito público referentes a débitos judiciais reconhecidos por sentenças passadas em Julgado (FERRAZ; GODOI; SPAGNOL, 2017). A regra geral, para o credor receber o seu crédito dentro da programação orçamentária do governo, é até 31 de dezembro do ano seguinte, desde que apresentados até 1º de julho do ano anterior.

Dados divulgados pela STN em 2013, baseados numa amostra de 4.809 municípios, mostraram que mais de 16% dos municípios devem precatórios, concentrando-se neste percentual os Municípios com maior densidade demográfica (BREMAEKER, 2013). Segundo este pesquisador, os dados da STN ainda divulgam que mais de 50% dos municípios com população superior a 200.000 habitantes devem precatórios.

Assim, em razão da dificuldade de os entes honrarem os pagamentos de suas dívidas no prazo determinado pelo § 5º do art 100 da CF vem sendo alterado por diversas emendas constitucionais (LEITE, 2017). Segundo este autor, no final de 2016, a fim de ajustar as regras dos precatórios às decisões do STF, o Congresso Nacional aprovou a EC nº 94/2016, instituindo, portanto, o novo regime especial que permite que o pagamento de dívidas com precatórios seja parcelado até 2020.

A LRF, artigo 10, determina que, na escrita contábil, estejam bem identificados os beneficiários de sentenças judiciais. Esta norma ainda determina, conforme o art. 30, § 7º, que os precatórios judiciais - não pagos durante a execução do orçamento em que houverem sido incluídos - integram a dívida consolidada, para fins de aplicação dos limites da dívida pública. Esta situação poderá ser evidenciada no anexo II do RGF, os precatórios devidos.

Tendo em vista o número de pessoas credoras, interessados diretos, e o montante dos valores envolvidos, a não divulgação da relação dos credores dos precatórios nos portais das capitais e o não reconhecimento dos valores devidos como passivo no balanço patrimonial prejudicam a apuração do resultado patrimonial do exercício evidenciado na demonstração das variações patrimoniais, a situação

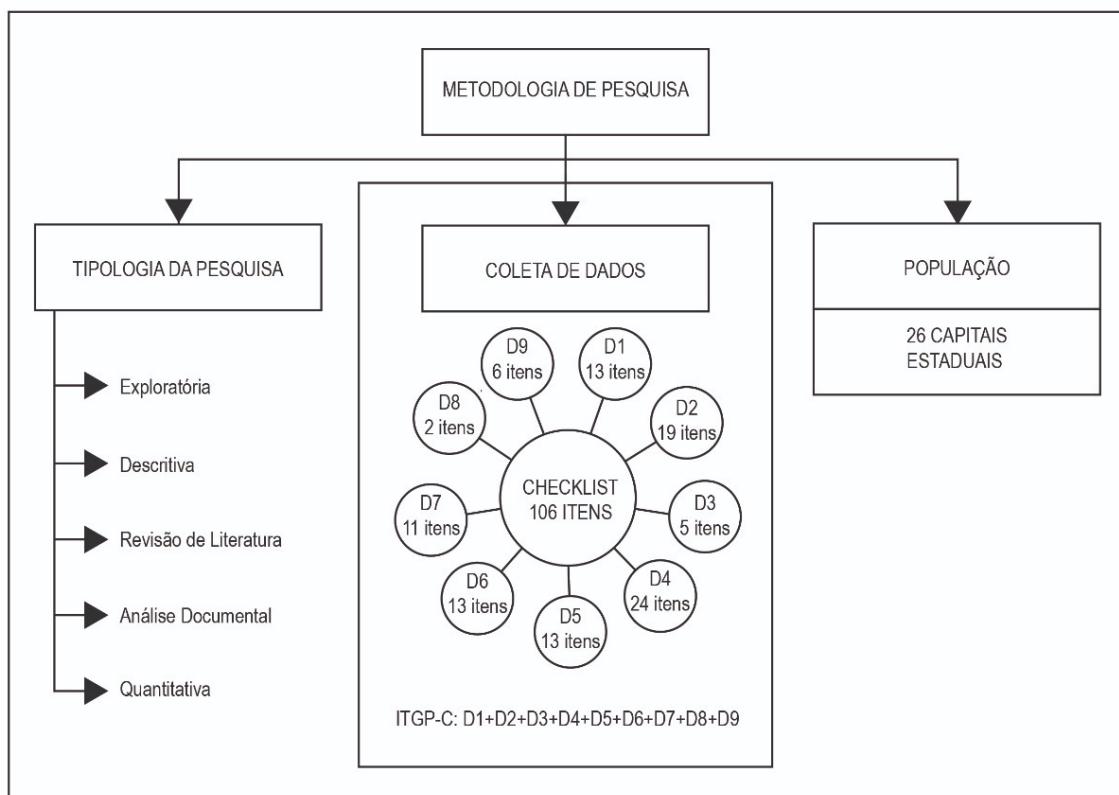
líquida patrimonial apresentada no balanço patrimonial e a transparência das informações do ente público.

Desse modo, entende-se que a inclusão dos novos itens - que representam bens (ativos de infraestrutura), obrigações (precatórios), demonstrações contábeis (DFC) e elementos que dão maior clareza à evidenciação das informações orçamentárias, financeiras, econômicas e patrimoniais (notas explicativas) - contribui para o maior nível de transparência no cenário das capitais estaduais.

3 METODOLOGIA DA PESQUISA

Considerando que o trabalho de investigação científica é caracterizado de acordo com seus objetivos, procedimentos envolvidos e abordagem do problema, destaca-se a seguir o plano de ação estabelecido para este estudo (Figura 2).

Figura 2 - Plano de Ação da Pesquisa



Fonte: Elaboração Própria, 2018.

Conforme destacado acima, esta pesquisa, quanto aos objetivos, é exploratória e descritiva. Em relação aos procedimentos adotado, foram feitas a revisão de literatura e análise documental. A abordagem adotada ao estudo é quantitativa.

3.1 POPULAÇÃO DA PESQUISA

De acordo com os dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE, 2017), o Brasil possui uma população estimada de aproximadamente 207,7 milhões de habitantes, os quais estão distribuídos em 5.570 municípios. Inclusos neste

universo brasileiro de entes subnacionais municipais, existem 27 capitais: uma federal, Brasília, e 26 estaduais.

Para esta pesquisa, optou-se pela investigação das 26 capitais dos entes estaduais, os quais têm em comum o fato de concentrarem maior número de atividades industriais, comerciais, de serviços e de administração pública, quando comparadas às demais regiões e locais do estado a que pertencem.

Brasília, por não possuir as características e estrutura administrativa comuns às capitais dos estados brasileiros, tais como prefeitos, secretarias municipais, entre outras, foi excluída desta pesquisa.

As capitais estaduais também concentram, segundo a estimativa do IBGE (2017), 22,5% do total da população brasileira e 28,2% da riqueza produzida nacionalmente.

A tabela 1 apresenta a lista das capitais que compõem a investigação, bem como os respectivos números populacionais e o valor do produto interno bruto.

Tabela 1 - População e Riqueza produzida

UF	Capital	População (em mil)		População da Capital População do Estado	PIB 2014 (em R\$ mil)
		Capital 2016	Estadual 2016		
SE	Aracaju	650.106	2.265.779	28,7	24.769,38
PA	Belém	1.452.275	8.272.724	17,6	20.340,21
MG	Belo Horizonte	2.523.794	20.997.560	12,0	34.910,13
RR	Boa Vista	332.020	514.229	64,6	23.570,22
MS	Campo Grande	874.210	2.682.386	32,6	28.417,05
MT	Cuiabá	590.118	3.305.531	17,9	36.556,40
PR	Curitiba	1.908.359	11.242.720	17,0	44.624,32
SC	Florianópolis	485.838	6.910.553	7,0	39.678,10
CE	Fortaleza	2.627.482	8.963.663	29,3	22.092,58
GO	Goiânia	1.466.105	6.695.855	21,9	32.594,32
PB	João Pessoa	811.598	3.999.415	20,3	23.169,14
AP	Macapá	474.706	782.295	60,7	19.915,89
AL	Maceió	1.029.129	3.358.963	30,6	20.400,62
AM	Manaus	2.130.264	4.001.667	53,2	32.592,94
RN	Natal	885.180	3.474.998	25,5	24.029,17
TO	Palmas	286.787	1.532.902	18,7	27.135,06
RS	Porto Alegre	1.484.941	11.286.500	13,2	46.122,79
RO	Porto Velho	519.436	1.787.279	29,1	27.741,10
PE	Recife	1.633.697	9.410.336	17,4	29.701,32
AC	Rio Branco	383.443	816.687	47,0	22.308,66
RJ	Rio de Janeiro	6.520.266	16.635.996	39,2	49.527,98
BA	Salvador	2.953.986	15.276.566	19,3	19.812,07
MA	São Luís	1.091.868	6.954.036	15,7	24.986,18
SP	São Paulo	12.106.920	44.749.699	27,1	54.357,81
PI	Teresina	850.198	3.212.180	26,5	20.879,75
ES	Vitória	363.140	3.973.697	9,1	64.744,84
TOTAL das 26 capitais		46.695.866			814.978
TOTAL BRASIL		206.081.432			2.889.992,91
% TOTAL BRASIL		22,5%			28,2%

Fonte: Elaboração própria a partir de dados do IBGE (2018)

Como pode ser observado na Tabela 1, Macapá e Boa Vista são as duas capitais estaduais que apresentam mais de 50% da população de seus respectivos estados, o que não é observado nas demais regiões, com destaque para a região Sul, com populações nas capitais que variam apenas de 7% a 17%.

3.2 COLETA DE DADOS

Para registrar os dados coletados, foi construído um banco de dados com a utilização de planilhas. O levantamento das capitais estaduais, incluindo os endereços dos respectivos sites, a coleta, a observação e a análise de conteúdo dos dados, informações e outros serviços disponíveis em cada site, foram realizadas durante os meses de outubro e novembro de 2017.

A identificação dos sites de cada capital foi realizada por meio de uma busca *on-line* na plataforma do Google (<https://www.google.com.br>), digitando-se na barra de pesquisa como expressão padrão “Prefeitura de <nome do município>”. Esta é a forma mais simples para um cidadão - que não possui *expertise* para fazer busca na internet – localizar o site de sua cidade.

Durante o levantamento dos sites, foram consideradas válidas para esta pesquisa, apenas as páginas oficiais, as quais possuem a extensão.gov, definida pela seguinte expressão [nomedomunicípio.sigladoestado.gov.br]. Apoiada nesta configuração eletrônica, não houve dificuldade, uma vez que, nas buscas realizadas na plataforma do Google, os sites oficiais das capitais revelaram-se nas primeiras páginas de resultados.

Partindo do *checklist* elaborado para este estudo (Quadro 11), foi realizada a análise dos sites de cada capital, adotando-se os seguinte passos: acesso à página oficial e análise do conteúdo a partir do mapa do site; quando a página oficial não contivesse o mapa do site, buscava-se, logo em seguida, os links existentes na página oficial; cessadas as buscas nos links visíveis na página oficial, os dados e as informações (quantitativas e qualitativas) não localizados foram investigados por meio do serviço de busca, quando este era disponibilizado; não obstante a tais tentativas, se houvesse insucesso na coleta, a última etapa era a busca *on-line* na plataforma do Google (<https://www.google.com.br>), utilizando, para restringir a pesquisa, os conectores booleanos e, assim, digitando na barra de pesquisa a expressão “nome da prefeitura” AND “palavra chave do assunto coletado” ou, quando houvesse mais de uma variante (palavra-chave) para o assunto investigado, foi adotado “nome da prefeitura” AND (“palavra-chave do assunto coletado” OR “palavra-chave do assunto coletado”).

3.3 ELABORAÇÃO DO *CHECKLIST* - MODELO DE INVESTIGAÇÃO

Os sítios eletrônicos institucionais das 26 capitais estaduais foram investigados já que essas capitais são os objetos cujos atributos se pretende pesquisar. Nesta pesquisa, as capitais estaduais são os objetos, já os atributos são os níveis de divulgação de informações que as capitais disponibilizam em seus sítios eletrônicos.

O modelo de investigação (*checklist*) foi o instrumento de coleta de dados (Apêndice C) utilizado para construir o índice de transparência, o qual teve como parâmetro o *Índice de transparencia de los ayuntamientos (ITA)*, idealizado pelo Comitê Espanhol da Organização Transparência Internacional, para análise da divulgação eletrônica de dados pelos municípios espanhóis.

Tendo em vista que o ITA apresenta indicadores considerados incomuns ao contexto do regime jurídico-administrativo brasileiro, alguns itens, para fins de ajustes ao cenário das capitais estaduais, foram adaptados tendo por base o marco legal nacional - aplicável à administração pública municipal e, especificamente, às capitais estaduais - os códigos internacionais de boas práticas de governança e as experiências extraídas de estudos semelhantes realizados anteriormente no contexto nacional e internacional.

Dessa forma, inspirado precipuamente no estudo espanhol, seguindo as configurações de investigações anteriores (GUILLAMÓN; BASTIDA; BENITO; 2011; CRUZ et al, 2012; ROSSONI; BEIRUTH, 2016; ANTONOVZ; CORREA; PEIXE, 2017; RODRIGUEZ; GÓMEZ, 2017) e adaptando-as ao objeto de estudo desta pesquisa, os itens que compõem o modelo de investigação foram construídos com base nas seguintes fontes:

- *Code of Good Practices on Fiscal Transparency* (FMI, 2007);
- Constituição da República Federativa do Brasil (1988);
- Cruz (2010);
- Herawaty e Hoque (2007);
- *Governance In the public sector: a governing body perspective* (IFAC, 2001);
- *Índice de transparencia de losayuntamientos 2017* (ITA – Espanha, 2017);
- Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal);
- Lei Complementar nº 131/2009 (Lei da Transparência);
- Lei nº 12.527/2011 (Lei de Acesso à Informação);

- Lei nº 4.320/1964 (Lei de Finanças Públicas);
- Lei nº 8.666/1993 (Lei de Licitações e Contratos);
- Lei nº 10.257/2001 (Lei do Estatuto da Cidade);
- Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP-STN, 2017)
- OECD *Best practices for budget transparency* (OECD, 2002);
- Pérez, Bolívar e Hernández (2008);
- Santana Junior (2008);
- Welch e Wong (2001).

Considerando as orientações expressas nos códigos de governanças e nas legislações, bem como as contribuições absorvidas de estudos anteriores sobre transparência pública, observou-se a existência de informações (itens de investigação) comuns. Não obstante às buscas comuns, foram consideradas, nesta pesquisa, aquelas que facilitam a investigação nos sites das capitais brasileiras.

O instrumento de coleta de dados (modelo de investigação) foi construído em nove categorias de dimensões, as quais visam facilitar a busca, organização, padronização, registro e análise dos dados, conforme apresentado no Quadro 10:

Quadro 10 - Categorias das dimensões do ITGP-C

Código	Dimensão da Tranparência	Pontuação Máxima	Finalidade da divulgação
D1	Ações de Planejamento	13	Fornecer à sociedade informações relacionadas aos planos e às políticas estabelecidos pela gestão administrativa, orçamentária e fiscal.
D2	Econômico-financeira	19	Fornecer à sociedade informações básicas sobre as prestações de contas, os demonstrativos contábeis, notas explicativas, ativos de infraestrutura precatórios e ações de eficiência na arrecadação de receitas.
D3	Normativa	5	Fornecer à sociedade informações básicas sobre a lei orgânica, legislação tributária, administrativa e de controle interno.
D4	Relação social	24	Fornecer informações que estreitam o relacionamento, a interação entre o município e a sociedade.
D5	Ações de urbanismo, saneamento básico, meio ambiente e transportes	13	Fornecer à sociedade informações sobre as ações de urbanismo, saneamento básico, meio ambiente e transportes.
D6	Ações relacionadas à educação e à saúde	13	Fornecer à sociedade informações sobre as ações relacionadas à educação e à saúde.
D7	Informações institucionais	11	Fornecer à sociedade informações básicas sobre os ocupantes de cargos eleitos e a estrutura administrativa do poder executivo municipal.
D8	Bens públicos e sua gestão	2	Fornecer à sociedade informações relacionadas à gestão do patrimônio histórico, artístico, cultural e social.
D9	Fornecedores de bens e serviços	6	Fornecer à sociedade informações sobre as compras e serviços por meio de licitações, inexigibilidade, dispensas e contratos administrativos.
Total		106	

Fonte: Elaborado pelo autor, 2018.

Com base nas informações do Quadro 10 inspirado na metodologia aplicada ao estudo espanhol do ITA 2017, o Índice de Transparência da Gestão Pública das Capitais (ITGP-C) pode ser representado pela seguinte expressão:

$$ITGP\ C = \sum_9^1 D \quad (1)$$

O ITGP-C é uma variável de natureza quantitativa que pode variar de 0 a 106 pontos. Este novo índice está organizado em nove dimensões de informações, as quais buscam facilitar o registro, a padronização e a análise dos dados. Dessa forma, a pontuação atribuída a cada capital será o somatório de cada uma das nove categorias de dimensão apresentadas no Quadro 10.

Por outro lado, afasta-se, neste estudo, a ideia de utilizar variáveis dicotômicas, optando-se, consequentemente, pela análise de conteúdo de cada um dos 106 indicadores propostos para investigação. Segundo a lógica do ITA (2017), há três níveis de pontuação para cada um dos 108 indicadores que compõem o ITGP-C, a saber:

- 0 (zero) ponto;
- 0,5 (meio) ponto; e
- 1 (um) ponto.

A pontuação gradual permite extrair o nível de transparência em cada uma das dimensões de investigação (RODRIGUEZ; GÓMEZ, 2017). Entretanto, neste estudo, optou-se, além do nível de divulgação das informações, pelo grau de dificuldade de localizar as informações no site de cada capital. Assim sendo, a lógica aplicada a esta pesquisa foi a seguinte:

- Quando o indicador pesquisado foi localizado por busca direta no site da prefeitura, atribuiu-se a pontuação 1;
- Quando o indicador pesquisado só foi localizado no site da prefeitura, mas apenas após busca *on-line* na plataforma do Google (<https://www.google.com.br>), digitando-se na barra de pesquisa como expressão padrão “Prefeitura +<nome do município>” e uma palavra-chave ou expressão que acessasse o indicador, atribuiu-se 0,5 ponto, em função do grau de dificuldade da busca (busca indireta);

- Quando o indicador pesquisado não foi localizado após nenhuma das buscas anteriores, atribuiu-se zero.

A coleta dos dados da pesquisa foi realizada nos *sites oficiais* das 26 capitais estaduais, de modo que possibilitasse investigar os itens propostos nas seis dimensões que estruturam o modelo de investigação.

A nota final do ITGP-C de cada capital corresponderá ao somatório das notas obtidas em cada uma das dimensões, dividida por 106 e multiplicada por 10.

$$ITGP\ C = \frac{\sum_9^1 D}{106} \times 10 \quad (2)$$

Com base na pontuação gradual levantada para os 106 itens do modelo de investigação proposto, foi estabelecido o *ranking*, em ordem decrescente, das capitais que compõem o universo da pesquisa estabelecido para este estudo, a fim de serem evidenciados os níveis de transparência das mesmas.

3.4. Dimensões e itens pesquisados

As 9 dimensões e os itens que compõem o checklist utilizado para investigar o nível de transparência estão apresentados no quadro 11.

Quadro 11 – Checklist

Nº	Dimensões e Itens	Referencial Teórico
D1	Transparência das Ações de Planejamento (TAP)	
1	Plano Plurianual (PPA) do período em vigência.	Lei nº 101/2000, art. 48; CRUZ (2010)
2	Planos Plurianuais (PPA) de períodos anteriores.	Lei nº 101/2000, art. 48; CRUZ (2010)
3	Orçamento Anual [Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) + Lei Orçamentária Anual (LOA)] do período em vigência.	Lei nº 101/2000, art. 48; CRUZ (2010)
4	Orçamento Anual [Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) + Lei Orçamentária Anual (LOA)] de períodos anteriores.	Lei nº 101/2000, art. 48; CRUZ (2010)
5	Divulgação das alterações no orçamento (ex. Créditos adicionais suplementares, especiais e extraordinários) aprovadas pela Legislação Municipal.	IFAC (2001); Lei nº 101/2000, art. 48; OECD (2002);); CRUZ (2010); ITA (2017)
6	Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária (RREO) divulgados no período atual.	Lei nº 101/2000, art. 48; CRUZ (2010)
7	Versão Simplificada do RREO divulgados no período atual.	Lei nº 101/2000, art. 48; CRUZ (2010)
8	Informações relacionadas ao planejamento socioambiental (agenda 21).	Welch e Wong (2001); CRUZ (2010); e ITA (2017)
9	Planejamento Estratégico Municipal.	IFAC (2001); Welch e Wong; Herawaty e Hoque (2007); CRUZ (2010); Lei nº 12.527/11; ITA (2017).
10	Plano Diretor de Desenvolvimento Municipal	Lei nº 10.257/2010, art. 40
11	Planos de carreira (cargos e salários) dos servidores públicos municipais.	OECD (2002); ITA (2017)
12	Políticas municipais de incentivo à cultura.	IFAC (2001); OECD (2002); CRUZ (2010); ITA (2017)
13	Políticas municipais de incentivo ao esporte e ao lazer.	IFAC (2001); OECD (2002); CRUZ (2010); ITA (2017)
D2	Transparência econômico-financeira (TEF)	
14	Balanço Orçamentário	Lei nº 4.320/1964, art. 101; Lei nº 101/2000, art. 48; Pérez, Bolívar e Hernández (2008); CRUZ (2010); MCASP-STN – Parte 2 (2017)
15	Balanço Patrimonial.	Lei nº 4.320/1964, art. 101; Lei nº 101/2000, art. 48; Pérez, Bolívar e Hernández (2008); CRUZ (2010); MCASP-STN – Parte 4 (2017)
16	Balanço Financeiro.	Lei nº 4.320/1964, art. 101; Lei nº 101/2000, art. 48; Pérez, Bolívar e Hernández (2008); CRUZ (2010); MCASP-STN – Parte 3 (2017)
17	Demonstração das Variações Patrimoniais.	Lei nº 4.320/1964, art. 101; Lei nº 101/2000, art. 48; Pérez, Bolívar e Hernández (2008); CRUZ (2010); MCASP-STN – Parte 5 (2017)
18	Demonstração dos Fluxos de Caixa.	MCASP-STN – Parte 6 (2017)
19	Ativos de Infraestrutura (praças, calçadas, calçadões, sistemas de abastecimento de comunicação e de energia, redes de comunicação, ruas, pontes e outros bens de uso comum)	MCASP-STN – Parte 8 (2017)

Quadro 11 – Checklist

Nº	Dimensões e Itens	Referencial Teórico
20	Notas Explicativas das Demonstrações Contábeis.	MCASP-STN – Partes 2 a 6 (2017)
21	Relação nominal dos Precatórios pagos.	RGF (Anexo II)
22	Relatório de Prestação de Contas.	Lei nº 4.320/1964, art. 101; Lei nº 101/2000, art. 48; Herawaty e Hoque (2007); Pérez, Bolívar e Hernández (2008)
23	Divulgação das Prestações de Contas das entidades administrativas descentralizadas: autarquias, fundações públicas, sociedades de economia mista e empresas públicas.	IFAC (2001); OECD (2002); ITA (2017)
24	Parecer prévio emitido pelo Tribunal de Contas referente às prestações de contas do último exercício.	Lei nº 101/2000, art. 52; Pérez Bolívar e Hernández (2008); Santana Júnior (2008); CRUZ (2010)
25	Divulgação do montante da dívida Municipal.	OECD (2002); Pérez, Bolívar e Hernández (2008)
26	Divulgação de informações sobre a evolução da dívida municipal em relação aos anos anteriores.	OECD (2002); Pérez, Bolívar e Hernández (2008)
27	Divulgação de informações qualitativas sobre a destinação das operações de crédito (empréstimos) realizadas pelo município.	IFAC (2001); OECD (2002); ITA (2017)
28	Relatórios de Gestão Fiscal (RGF).	Lei nº 101/2000, art. 50; Santana Júnior (2008); MDF-STN (2017)
29	Versão Simplificada do RGF.	Lei nº 101/2000, art. 51; Santana Júnior (2008); MDF-STN (2017)
30	Políticas de combate à sonegação de impostos promovidas pelo município	IFAC (2001); OECD (2002); ITA (2017)
31	Apresentação da evolução da arrecadação tributária no município.	Lei nº 131/2009
32	Política de incremento da receita própria municipal.	IFAC (2001); OECD (2002); ITA (2017)
D3 Transparéncia das Ações Normativa (TAN)		
33	Divulgação da Legislação Ordinária do Município.	IFAC (2001); OECD (2002); CRUZ (2010); ITA (2017)
34	Divulgação Lei Orgânica Municipal e/ou com alterações.	IFAC (2001); OECD (2002); CRUZ (2010); ITA (2017)
35	Divulgação de informações sobre a Estrutura ou política de controle interno Municipal.	ITA (2009); Herawaty e Hoque (2007)
36	Código Tributário Municipal.	IFAC (2001); OECD (2002); ITA (2017)
37	Estatuto dos Servidores públicos municipais.	OECD (2002); ITA (2017)
D4 Transparéncia da Relação Social (TRS)		
38	O portal eletrônico do Município possui ferramenta para o download de documentos e formulários municipais em formatos PDF.	Welch e Wong (2001)
39	O portal eletrônico do Município permite dar entrada e/ou fazer acompanhamento de processo junto aos órgãos municipais (E-GOVERNO).	Welch e Wong (2001)
40	Divulgação de informações sobre concursos públicos e/ou outras oportunidades de emprego.	ITA (2017)
41	Divulgação da programação e outras informações (horário e preços) dos estabelecimentos culturais e/ou desportivos abertos ao público.	ITA (2017)

Quadro 11 – Checklist

Nº	Dimensões e Itens	Referencial Teórico
42	Divulgação de dados (número ou percentagem) de solicitações de cidadãos atendidos pelos órgãos municipais.	Welch e Wong (2001); Pérez, Bolívar e Hernández (2008)
43	Divulgação de informações sobre o trânsito na cidade e os consequentes impactos sobre os serviços municipais.	ITA (2017)
44	O portal eletrônico do Município possui fórum de discussão aberto a qualquer cidadão.	ITA (2017)
45	Há espaço para o cadastro e divulgação de associações de bairro/moradores.	ITA (2017)
46	O Município possui e divulga no portal eletrônico um código ou regulamento de participação popular na gestão municipal.	Justice, Melitski e Smith (2006); Herawaty e Hoque (2007); ITA (2017).
47	Divulgação de informações sobre a composição, funcionamento e/ou atuação dos conselhos municipais.	ITA (2017)
48	Há espaço para sugestões dos cidadãos em áreas estratégicas do município, tais como educação, saúde e urbanismo.	Welch e Wong (2001); Justice, Melitskie Smith (2006); ITA (2009)
49	Divulgação das ações do Orçamento Participativo.	
50	Divulgação das formas de participação dos cidadãos na elaboração do orçamento municipal.	Lei nº 101/2000, art. 48, parag. Único; Justice, Melitski e Smith (2006)
51	Divulgação de calendário das audiências públicas, durante os processos de elaboração e de discussão do PPA, LDO e LOA.	Lei nº101/2000, art. 9º §4º
52	Divulgação de calendário das audiências públicas quadrimestrais para avaliação das metas fiscais.	Lei nº 101/2000, art. 9º § 4º
53	Apresentações dos relatórios/resultados das audiências públicas quadrimestrais para avaliação das metas fiscais.	ITA (2017)
54	Divulgação de informações sobre convênios, apoio e/ou doações para ONGs (associações culturais, sociais).	OECD (2002); IFAC (2001); Welch e Wong (2001)
55	O portal eletrônico do Município possui a ferramenta de “Mapa do site” para facilitar a busca de informações por parte do cidadão.	Welch e Wong (2001); Pérez, Bolívar e Hernández (2008); ITA (2017)
56	O portal eletrônico do Município possui ferramenta de busca do conteúdo do portal por meio de palavras-chaves.	Welch e Wong (2001); Pérez, Bolívar e Hernández (2008); ITA (2017)
57	O portal eletrônico do Município oferece serviço de Ouvidoria online.	Welch e Wong (2001)
58	O portal eletrônico do Município divulga endereço eletrônico (e-mail) ou formulário de contato institucional para registro de reclamações, comentários e sugestões.	Welch e Wong (2001); Pérez, Bolívar e Hernández (2008); ITA (2009)
59	O conteúdo do portal eletrônico é atualizado (frequência mínima semanal)	Welch e Wong (2001); Pérez, Bolívar e Hernández (2008); ITA (2009)
60	O portal eletrônico do Município oferece acessibilidade a portadores de necessidades especiais.	Welch e Wong (2001); Pérez, Bolívar e Hernández (2008)
61	O município possui Diário Oficial ou Jornal Oficial e divulga versão online?	Welch e Wong (2001); ITA (2017)

Quadro 11 – Checklist

	Dimensões e Itens	Referencial Teórico
D5	Transparência das Ações de urbanismo, saneamento básico, meio ambiente e transportes (TAU)	
62	Lei municipal de urbanismo e/ou Lei de uso e ocupação do solo.	OECD (2002); ITA (2017)
63	Código de Postura (obras e de edificações) do Município.	OECD (2002); ITA (2017)
64	Políticas habitacionais de iniciativas do Município.	IFAC (2001); OECD (2002); ITA (2017)
65	Número de domicílios ou percentual populacional com acesso a serviço de saneamento básico.	OECD (2002); ITA (2017)
66	Percentual da área do município com acesso a saneamento básico e/ou volume de esgoto tratado.	OECD (2002); ITA (2017)
67	Iniciativas na área de saneamento básico promovidas pelo Município.	OECD (2002); ITA (2017)
68	Código Municipal de Meio Ambiente ou Lei de Política Ambiental.	OECD (2002); ITA (2017)
69	Informações sobre os recursos naturais existentes no Município.	OECD (2002); Herawaty e Hoque (2007); ITA (2017)
70	Políticas de preservação e conservação ambiental desenvolvidas pelo Município.	IFAC (2001); OECD (2002); Herawaty e Hoque (2007); ITA (2017)
71	Divulgação de informações atualizadas sobre a situação ambiental e o controle em termos de poluição sonora, do ar e da água em diferentes áreas do Município.	OECD (2002); Herawaty e Hoque (2007); ITA (2017)
72	Informações sobre a estrutura de transportes e trânsito existente no Município.	OECD (2002); ITA (2017)
73	Informações sobre as linhas e roteiros do transporte Municipal.	OECD (2002); ITA (2017)
74	Iniciativas para melhoria na área de transporte e trânsito promovidas pelo Município.	IFAC (2001); OECD (2002); ITA (2017)
D6	Transparência das ações relacionadas à educação e à saúde (TAES)	
75	Número ou relação dos estabelecimentos de ensino no município.	OECD (2002); ITA (2017)
76	Número de alunos matriculados ou taxa de escolarização.	OECD (2002); ITA (2017)
77	Número ou relação de professores.	OECD (2002); ITA (2017)
78	Gasto médio por aluno ou gastos totais em educação.	OECD (2002); ITA (2017)
79	Taxa de alfabetização ou de analfabetismo.	OECD (2002); Pérez, Bolívar e Hernández (2008); ITA (2017)
80	Políticas de combate ao analfabetismo de iniciativa do Município.	IFAC (2001); OECD (2002); ITA (2017)
81	Número ou relação de hospitais ou unidades de saúde do município.	OECD (2002); ITA (2017)
82	Número de leitos.	OECD (2002); ITA (2017)
83	Número de médicos.	OECD (2002); ITA (2017)
84	Número ou relação de unidades, postos ou centros de saúde do município.	OECD (2002); ITA (2017)
85	Número de agentes comunitários de saúde ou equipes do Programa de Saúde da Família.	ITA (2017)
86	Iniciativas de melhorias da saúde pública promovidas pelo município.	IFAC (2001); Welch e Wong (2001); OECD (2002); ITA (2017)
87	Gasto per capita na área de saúde ou gastos totais.	OECD (2002); ITA (2017)

Quadro 11 – Checklist

	Dimensões e Itens	Referencial Teórico
D7	Transparência das informações institucionais (TII)	
88	Detalhamento dos órgãos municipais: registro das competências e estrutura organizacional, endereços e telefones das respectivas unidades e horários de atendimento ao público.	IFAC (2001); Welch e Wong; Herawaty e Hoque (2007); Lei nº 12.527/11; ITA (2017).
89	Endereço eletrônico (e-mail ou homepage) dos órgãos municipais.	IFAC (2001); Welch e Wong; Herawaty e Hoque (2007); Lei nº 12.527/11; ITA (2017).
90	Informações básicas sobre as entidades públicas municipais: autarquias, fundações públicas, empresas públicas e sociedades de economia mista municipais.	IFAC (2001); Welch e Wong; Herawaty e Hoque (2007); Lei nº 12.527/11; ITA (2017).
91	Informações sobre a filiação político-partidária do Prefeito eleito para o mandato em vigência.	Pérez, Bolívar e Hernández (2008)
92	Informações biográficas e profissionais do Prefeito.	IFAC(2001); ITA (2017)
93	Divulgação de e-mail ou formulário de contato do prefeito, secretários e gestores das entidades da administração indireta.	Welch e Wong (2001); ITA (2017);
94	Divulgação de informações sobre a remuneração do prefeito e dos secretários.	ITA (2017)
95	Número ou relação de servidores.	OECD (2002); Herawaty e Hoque (2007); ITA (2017)
96	Salário médio dos servidores.	OECD (2002); ITA (2017)
97	Gasto médio per capita pessoal.	OECD (2002); Herawaty e Hoque (2007); ITA (2017)
98	Número de servidores por habitantes.	OECD (2002); ITA (2017)
D8	Transparência dos bens públicos e sua gestão (TBP)	
99	Número de estabelecimentos culturais no Município (teatro, cinema, parques).	OECD (2002); ITA (2017)
100	Informações sobre a gestão do patrimônio histórico e cultural do Município.	OECD (2002); ITA (2017)
D9	Transparência com fornecedores de bens e serviços (TFBS)	
101	Informação sobre a formação da comissão responsável pela licitação.	Lei nº 8.666/93; ITA (2017)
102	Divulgação das licitações abertas nas diversas modalidades (Concorrência, Tomada de Preço, convite, pregão, concurso e leilão).	Lei nº 8.666/93
103	Divulgação das dispensas de licitação.	Lei nº 8.666/93
104	Divulgação das licitações concluídas nas diversas modalidades (Concorrência, Tomada de Preço, convite, pregão, concurso e leilão).	Lei nº 8.666/93
105	Informações sobre despesas (obras ou aquisições) realizadas.	IFAC (2001); OECD (2002); Herawaty e Hoque (2007); ITA (2017)
106	Divulgação da relação dos principais fornecedores e/ou prestadores de serviços do Município.	Divulgação de relação com os principais fornecedores e/ou prestadores de serviços do Município.

3.5 TRATAMENTO DOS DADOS

Para tratar e analisar os dados estatisticamente, foi feita análise descritiva com o objetivo de verificar o comportamento do ITGP-C frente a outros índices apresentados nesta pesquisa.

A população estudada (26 capitais) foi fracionada em três intervalos de tamanhos semelhantes com ordenação crescente para cada índice. Desse modo, foram criados três grupos, os quais foram categorizados em melhores, intermediários e piores.

Estrategicamente, para atender ao objetivo da pesquisa, utilizou-se, com base no escore obtido pelos portais de cada capital, os seguintes níveis, com a respectiva graduação (Quadro 12):

Quadro 12 - Intervalos para as notas dos grupos

Níveis de Transparência – ITGP-C	Intervalo do ITGP-C
MELHORES (8 capitais)	>6,24 e ≤ 10,0
INTERMEDIÁRIAS (9 capitais)	≥ 5,53 e≤ 6,23
PIORES (9 capitais)	≥ 0,00 e ≤ 5,52

Fonte: Elaborado pelo autor, 2018.

Os resultados do ITGP-C poderão ser consultados no mapa ilustrativo e informativo (figura 4) destacado na seção 4.1.1 que trata da análise dos dados. As melhores notas do ITGP-C foram destacadas na cor verde para o intervalo acima de 6,24. Foi atribuída às intermediárias a cor amarela, considerando o intervalo de 5,53 a 6,23. As capitais que receberam as piores notas foram destacadas na cor vermelha para o intervalo de 0 até 5,52.

4 ANÁLISE DOS DADOS E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

4.1 ANÁLISE DE DESEMPENHO DAS DIMENSÕES, DA POPULAÇÃO E DOS ITENS COLETADOS

Conforme já apresentado, para investigar o portal de cada capital, o instrumento de coleta de dados desta pesquisa foi estruturado em nove categorias de dimensões (Quadro 10), as quais, quando somadas, totalizam 106 itens.

A tabela 2 indica o desempenho das 26 capitais em cada dimensão, apresentando a pontuação máxima prevista para cada dimensão, a máxima e a mínima observadas durante a coleta de dados.

Tabela 2 - Análise do desempenho das 26 Capitais em cada Dimensão do Instrumento de Coleta de Dados

Dimensão	Pontuação		
	Máxima da dimensão	Máxima observada	Mínima observada
TAP	13	13,0	1,5
TEF	19	18,0	3,5
TAN	5	5,0	1,5
TRS	24	20,5	4,0
TAU	13	12,5	4,5
TAES	13	12,5	5,0
TII	11	8,0	3,0
TBP	2	2,0	0,0
TFBS	6	5,0	1,0

Fonte: Elaborado pelo autor, 2018.

Constata-se que a menor capital do sudeste (Vitória) divulgou os 13 itens listados na dimensão TAP (Transparência das Ações de Planejamento), contudo, outra capital, Macapá, apresentou o pior desempenho, recebendo 1,5.

Para a dimensão TEF (Transparência Econômico-Financeira), São Paulo foi a capital que divulgou maior número de itens (18). Já a capital Teresina obteve 3,5, apresentando o pior desempenho.

Na dimensão TBP (Transparência dos bens públicos e sua gestão), 12 capitais não divulgaram os estabelecimentos culturais (teatro, cinema, parques) ou qualquer informação referente à gestão do patrimônio histórico e cultural do Município. Observou-se também que duas cidades que conservam o patrimônio histórico não apresentam bom desempenho na transparência dos seus bens: São Luís que não apresenta nenhuma divulgação; e Salvador cujas informações apresentam dificuldades de serem localizadas em seu portal eletrônico.

A tabela 3 apresenta, para cada dimensão, o desempenho dos itens menos divulgados nos portais das capitais estaduais.

Tabela 3 - Análise da divulgação dos itens menor divulgação em cada Dimensão do Instrumento de coleta de dados (*checklist*) nos portais de cada capital

Dimensão	Divulgação	
	Item	Qtde de Portais que não Divulgaram
TAP	5	17
	19	24
TEF	20	12
	21	24
	24	19
	27	18
	35	19
	44	26
TRS	45	22
	46	22
	71	16
TAU	76	17
	77	22
TII	93	19
TBP	100	20
TFBS	106	26

Fonte: Elaborado pelo autor, 2018.

Esperava-se, para cada item investigado, a pontuação máxima 26 (número de capitais investigadas). Todavia, na dimensão TAP (Transparência das Ações de Planejamento), constata-se que 17 capitais não divulgam o item 5 (planejamento estratégico municipal).

Na dimensão TEF (Transparência Econômico-Financeira), foram incluídos os itens 19 (Ativos de Infraestrutura), 20 (notas explicativas) e 21 (relação dos precatórios), ambos considerados novos na busca pelo nível de transparência das 26 capitais estaduais. Os dados coletados mostram 24 capitais não disponibilizam informações sobre Ativos de Infraestrutura e os nomes dos credores de precatórios. Além disso, somente 12 apresentam notas explicativas às demonstrações contábeis.

Além disso, verifica-se que 19 capitais não divulgam em seu portal o Parecer prévio emitido pelo Tribunal de Contas referente às prestações de contas do último exercício (item 24); 18 não apresentam nenhuma informação qualitativa sobre a destinação das operações de crédito realizadas pelo município (item 27).

Na dimensão TAN (Transparência das Ações Normativas), verifica-se que o item 35 (informações sobre a Estrutura ou política de controle interno Municipal) não foi divulgado por 7 capitais.

Para a dimensão TRS (Transparência das Relações Sociais), consta-se que nenhuma das 26 capitais estaduais divulgou o item “44” (fórum de discussão aberto a qualquer cidadão); 22 capitais não apresentam informações sobre os itens 45 (espaço para o cadastro e divulgação de associações de bairro/moradores) e 46 (código ou regulamento de participação popular na gestão municipal).

Na dimensão TAU (Transparência das Ações de urbanismos, saneamento básico, meio ambiente e transporte), o item 71 (informações atualizadas sobre a situação ambiental e o controle em termos de poluição sonora, do ar e da água) foi o menos divulgado: 10 portais.

Para a dimensão TAES (Transparência das Ações relacionadas à educação e à saúde), constata-se que 17 capitais não apresentam informações do item 76 (número de alunos matriculados ou taxa de escolarização) e 22 capitais não divulgam o item 77 (número ou relação de professores). Nenhuma capital das regiões Norte e Centro-oeste divulga o item 76 e, na região Nordeste, apenas Salvador. Para o item 77, apenas Curitiba, Porto Alegre, Rio de Janeiro e Salvador divulgam.

19 capitais não divulgam o item 93 (Divulgação de e-mail ou formulário de contato do prefeito, secretários e gestores das entidades da administração indireta) e apenas 8 apresentam o item 96 (Salário médio dos servidores) foi divulgado apenas por 8 capitais, ambos na dimensão TII (Transparência das Informações Institucionais).

20 capitais não divulgaram o item 100 (Informações sobre a gestão do patrimônio histórico e cultural do Município) na dimensão TBP (Transparência dos Bens Públicos e sua gestão).

Na dimensão TFBS (Transparência com Fornecedores de bens e serviços), o item 106 (relação dos principais fornecedores e/ou prestadores de serviços do município) não é divulgado por nenhum portal.

A tabela 4 apresenta as estatísticas descritivas das dimensões que formam o índice de transparência da gestão pública das capitais (ITGP-C).

Tabela 4 - Estatística descritiva das dimensões do ITGP-C

Dimensões	Máximo Possível	Mínimo Observado	Máximo Observado	Média	Desvio Padrão	Mediana
TAP	13	1,5	13,0	9,60	2,569	10,00
TEF	19	3,5	18,0	11,12	4,138	11,50
TAN	5	1,5	5,0	3,88	0,909	4,00
TRS	24	4,0	20,5	11,77	3,884	12,0
TAU	13	4,5	12,5	9,23	1,867	9,50
TAES	13	5,0	12,5	8,46	1,593	8,50
TII	11	3,0	8,0	5,37	1,425	5,25
TBP	2	0,0	2,0	0,60	0,664	0,50
TFBS	6	1,0	5,0	3,37	1,229	3,50

Fonte: Elaborado pelo autor, 2018.

Para a dimensão TAP, a pontuação máxima (13) foi alcançada, todavia, a menor (1,5) ficou bem distante da média de 9,60, a qual ficou abaixo da mediana, centralizada em 10,0. Com isso, verifica-se em torno da média uma dispersão significativa de 2,569. Aliada a essas medidas, 14 capitais apresentaram, na dimensão TAP, uma pontuação abaixo da média.

Na dimensão TEF, constata-se que a pontuação máxima não foi alcançada e a mínima foi 3,5. Por conseguinte, observa-se uma distribuição de dados com média de 11,12, mediana de 11,50 e uma considerável dispersão de 4,138 em torno da média. Estes números mostram que

A distribuição dos dados na dimensão TAN indicou uma média de 3,88 e uma mediana de 11,50. A pontuação máxima 5,0 foi alcançada. O Desvio padrão mostrou que os dados, dispersos em torno da média, foram 0,909. Apenas duas capitais (Macapá e São Luís) se distanciam negativamente, abaixo da dispersão dos dados, e 9 capitais pontuaram acima da média.

Para a dimensão TRS, constata-se que nenhuma das capitais alcançou a pontuação máxima nas suas divulgações. A pontuação média foi 11,77. Essa nota corresponde a 49% da pontuação máxima que poderia ser obtida. A mediana foi 12,00. Os dados apresentam um desvio padrão de 3,884, demonstrando, assim, uma dispersão média.

A média da dimensão TAU, para as 26 capitais estaduais investigadas, é de 9,23 observações. A mediana informa uma pontuação centralizada em 9,5. O desvio padrão dos dados em torno da média é de 1,867. A pontuação máxima para as divulgações não foi alcançada, a mínima foi de 4,5.

A distribuição dos dados da dimensão TAES apresenta uma média 8,46, bem próxima da mediana que é de 8,50. A dispersão dos dados - evidenciada pelo desvio

padrão de 1,593 – mostra, conforme os dados da amostra, que os portais de 22 capitais estaduais pontuaram em torno da dispersão da média.

Na dimensão TII, os dados demonstram um média de 5,37 e uma dispersão de dados de 1,425. 12 capitais pontuaram abaixo da média. Verifica-se também que nenhuma capital obteve a pontuação máxima.

A média de 0,60 e a alta dispersão de 0,664 apresentadas para a dimensão TBP são refletidas pelas 14 capitais que pontuaram abaixo da média, das quais 11 receberam pontuação 0. Chama a atenção o fato de que nenhuma das capitais dos Estados das regiões Centro-Oeste e Norte, excetuando Belém, divulgaram em seus portais dados que tratam da gestão do patrimônio histórico, artístico e cultural. Apesar de, em geral, haver baixa divulgação, a pontuação máxima foi alcançada por duas capitais (Belo Horizonte e São Paulo).

Os dados da dimensão TFBS demonstram uma mediana de 3,50 superior a média de 3,37 e um desvio padrão que indica uma dispersão 1,229. Além disso, constata-se que a pontuação máxima não foi alcancada, porém, todas as capitais pontuaram.

A tabela 5 revela, para cada um dos três grupos de capitais, a estatística descritiva dos dados em função do resultado obtido pelo ITGP-C.

Tabela 5 - Análise descritiva do ITGP-C e comparativa dos grupos de Capitais

		ITGP-C	Melhores	Intermediárias	Piores
Média		5,9800	7,2464	6,0370	4,7955
95% Intervalo de Confiança para Média	Limite inferior	2,9433	6,7186	5,9507	4,0809
	Limite superior	8,0023	7,7742	6,1246	5,5102
Mediana		6,0377	7,3584	6,0377	5,3301
Variância		1,4118	0,399	0,013	0,864
Desvio Padrão		1,1882	0,6313	0,1131	0,9297
Mínimo		3,0188	6,2735	5,8962	3,0188
Máximo		8,2075	8,2075	6,2264	5,6603
Amplitude		5,1887	1,9339	0,3301	2,6415

Fonte: Elaborado pelo autor, 2018.

A média geral do ITGP-C, para o conjunto das 26 capitais, foi 5,9800, correspondendo a menos de 60% da pontuação máxima. No estudo de Cruz (2010), considerando apenas as 26 capitais investigadas, observa-se que a média corresponde a 77% do valor máximo a ser alcançado. Esta diferença de pontuação

do ITGP-C para o índice de Cruz deve-se ao fato de o novo indicador incluir 4 novos itens na linha de investigação das divulgações nos portais eletrônicos, além de uma pontuação gradual (de 0 a 1,5), conforme a dificuldade de busca no portal. Na EBT e no INT, métricas que se distanciam do ITGP-C devido à pouca quantidade de itens investigados e ao foco de interesse, as médias foram 89% e 90%.

Na análise dos grupos, consta-se que as médias dos grupos das melhores e das piores notas encontram-se a abaixo da posição central. Para o grupo das intermediárias, as duas medidas se igualam.

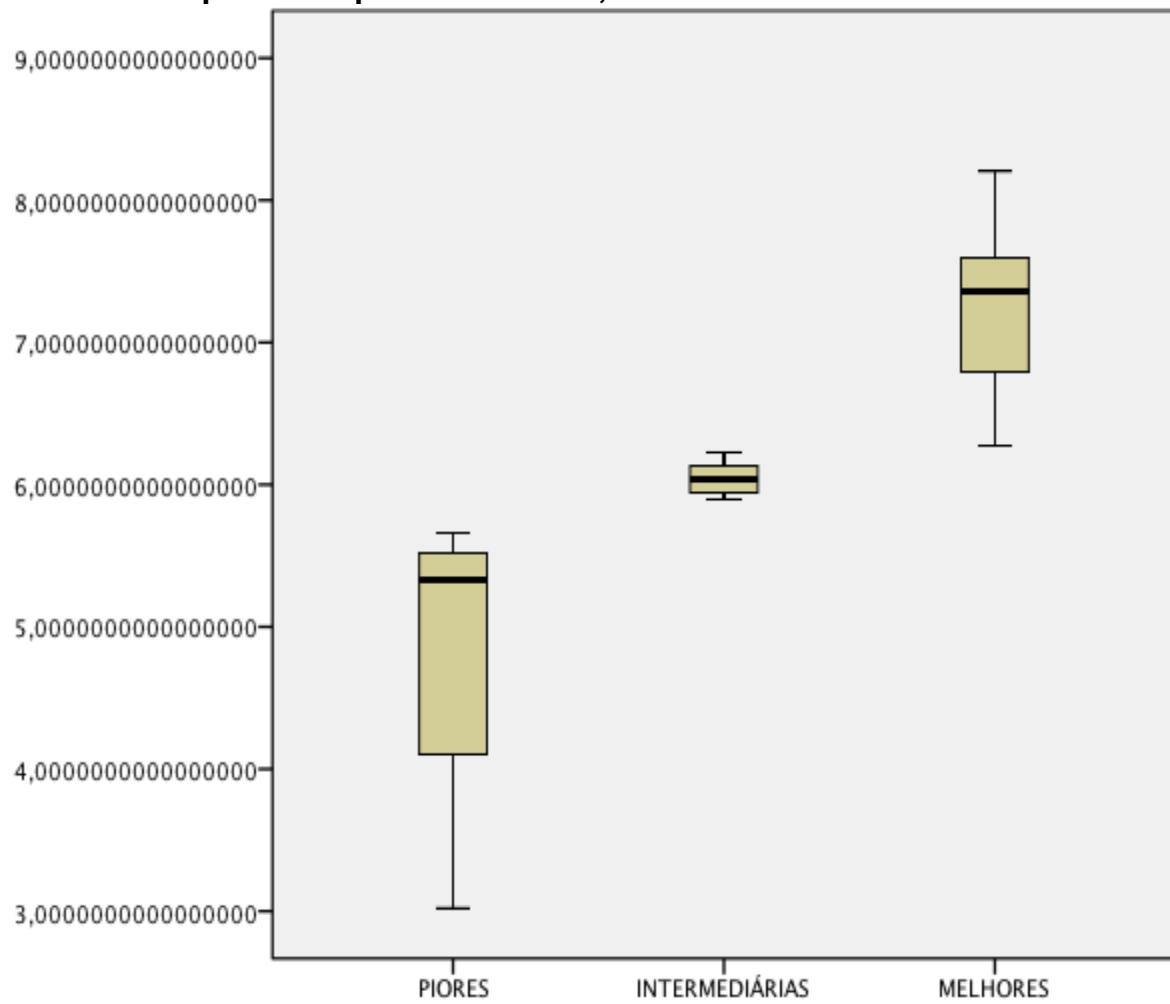
A variância de 0,013 e o desvio padrão de 0,1131, para o grupo das intermediárias, demonstram que as notas do ITGP-C estão bem concentradas em torno da média, porém, a dispersão se distancia da média quando se observa o grupo das piores capitais, indicando um desvio padrão de 0,9297.

A baixa amplitude de 0,3301, no grupo das intermediárias, ratifica a menor dispersão e variância.

Observa-se, para um intervalo de confiança de 5% estabelecido para a média, que a maior dispersão de dados em torno da média ocorre no grupo dos piores índices.

Uma melhor visualização da distribuição dos dados entre as notas dos grupos (*melhores, piores e intermediárias*) do ITGP-C, utiliza-se o diagrama de caixa para cada categoria (Figura 3).

Figura 3 - Comparação entre as médias dos Índices de Transparência dos Três Grupos de Capitais: Melhores, Piores e Intermediárias.



Fonte: Elaborado pelo autor, 2018.

No grupo das piores notas, observa-se que a dispersão dos dados é revelada pelo tamanho assumido pela mediana, a qual está próxima do limite do quartil superior (3^{o}). O maior tamanho assumido na parte inferior da caixa e no 3^{o} quartil (linha que ultrapassa a caixa até o limite da maior observação) aponta uma maior extensão do 2^{o} e 4^{o} quartil, estando, portanto, a maior dispersão de dados concentrada nesse intervalo.

No grupo das intermediárias, constata-se, em razão da baixa amplitude existente entre o 1^{o} e o 3^{o} quartil e pela proximidade da mediana a este quartil, uma baixa dispersão dos dados.

O grupo das melhores revela uma mediana se aproximando do 3^{o} quartil. Com isso, o tamanho assumido na parte inferior da caixa e no 3^{o} quartil (linha que ultrapassa a caixa até o limite da maior observação) aponta uma maior extensão do

2º e 4º quartil, estando, portanto, a maior dispersão de dados concentrada nesse intervalo.

4.1.1 Desempenho das Capitais no ranking do ITGP-C

A tabela 6 classifica, levando em consideração a nota do ITGP-C atribuída a cada capital, um novo ranking que permite visualizar as melhores, as intermediárias e as piores capitais estaduais quanto ao nível de divulgação das informações.

Tabela 6 - Ranking das capitais de acordo com o ITGP-C

	Classificação	Capital	ITGP-C	Média	Desvio Padrão
Melhores	1	São Paulo	8,21	7,24625	0,63338
	2	Rio de Janeiro	7,69		
	3	Belo Horizonte	7,50		
	4	Vitória	7,41		
	5	Porto Alegre	7,31		
	6	Recife	7,12		
	7	Manaus	6,46		
	8	Salvador	6,27		
Intermediárias	9	Florianópolis	6,23	6,038889	0,112633
	10	Curitiba	6,13		
	11	Natal	6,13		
	12	Aracajú	6,04		
	13	João Pessoa	6,04		
	14	Palmas	6,04		
	15	Porto Velho	5,94		
	16	Campo Grande	5,90		
	17	Fortaleza	5,90		
	18	Maceió	5,66		
Piores	19	Goiânia	5,52	4,795556	0,929948
	20	São Luís	5,52		
	21	Cuiabá	5,47		
	22	Belém	5,33		
	23	Teresina	4,58		
	24	Rio Branco	4,10		
	25	Boa Vista	3,96		
	26	Macapá	3,02		

Fonte: Elaborado pelo autor, 2018.

A Tabela 6 evidencia as capitais com melhores pontuações: São Paulo, Rio de Janeiro, Belo Horizonte e Vitória (Sudeste); Porto Alegre (Sul); Manaus (Norte); e Salvador e Recife (Nordeste). Nenhuma capital do Centro-Oeste está entre as

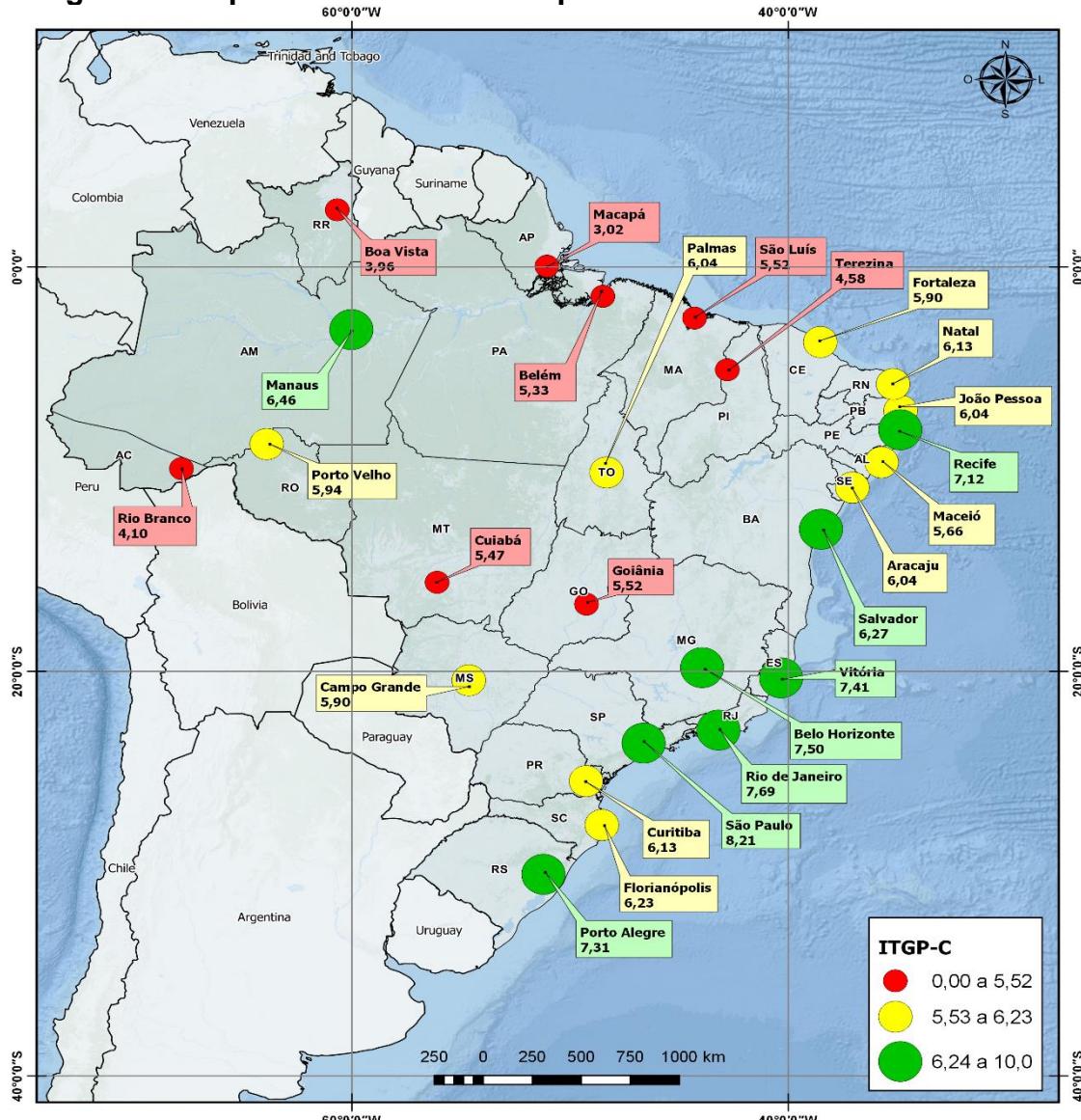
melhores no ITGP-C. Merece atenção a informação de que todas as capitais dos estados da região Sudeste estão entre as melhores.

Diferentemente de outros indicadores apresentados pela academia e pelo governo, o ranking do ITGP-C revela que nenhuma capital estadual investigada atingiu nota máxima, dez. Apenas São Paulo atingiu o escore de 8,21.

Por outro lado, no bojo das piores notas do ITGP-C, observa-se a seguinte distribuição: 4 capitais de estados do Norte (Belém, Rio Branco, Boa Vista e Macapá); 2 capitais da região Nordeste (Teresina e São Luís), 2 da região Centro-Oeste (Goiânia e Cuiabá). No ranking das piores capitais pelo ITGP-C, nenhuma capital do Sudeste e do Sul foi elencada.

O ranking do ITGP-C, observado na tabela 6, pode ser visualizado no mapa ilustrativo, conforme figura 3, a seguir.

Figura 4 - Mapa ilustrativo da Transparéncia de acordo com o ITGP-C



Fonte: Elaborado pelo autor, 2018.

É possível observar, no mapa ilustrativo (figura 3), que as capitais classificadas, conforme a metodologia do ITGP-C, como as de melhor nível de transparência estão situadas em estados litorâneos, localizados nas regiões Sudeste (São Paulo, Rio de Janeiro e Vitória), Nordeste (Recife e Salvador), uma no Sul (Porto Alegre). As exceções, no ranking das 8 melhores, são Belo Horizonte (Sudeste) e Manaus (Norte). Nenhuma capital localizada na região Centro-Oeste foi elencada entre as melhores.

Por outro lado, excetuando São Luiz (litoral Nordestino), o mapa da transparéncia evidencia que os piores níveis de divulgação estão situados em capitais interioranas.

4.1.2 A dinâmica das categorias nos rankings de transparências

A tabela 7 apresenta a heterogeneidade dos rankings do novo indicador, bem como da EBT, do INT e o de Cruz, discutidos nesta pesquisa.

Tabela 7 - Ranking das capitais (ITGP-C x EBT x INT xCruz)

Capital	ITGP-C	EBT	INT	CRUZ
São Paulo	8,21 ^M	10,00 ^M	9,50 ^M	9,91 ^M
Rio de Janeiro	7,69 ^M	5,83 ^P	8,20 ^I	10,00 ^M
Belo Horizonte	7,50 ^M	10,00 ^M	9,00 ^I	8,58 ^M
Vitória	7,41 ^M	10,00 ^M	9,00 ^I	10,00 ^M
Porto Alegre	7,31 ^M	8,33 ^I	10,00 ^M	9,12 ^M
Recife	7,12 ^M	10,00 ^M	10,00 ^M	8,14 ^I
Manaus	6,46 ^M	6,11 ^P	7,70 ^P	6,55 ^P
Salvador	6,27 ^M	7,91 ^I	9,10 ^I	8,58 ^M
Florianópolis	6,23 ^I	2,08 ^P	10,00 ^M	8,32 ^I
Curitiba	6,13 ^I	10,00 ^M	10,00 ^M	8,32 ^I
Natal	6,13 ^I	6,38 ^P	7,70 ^P	7,26 ^I
Aracajú	6,04 ^I	3,47 ^P	5,10 ^P	8,14 ^I
João Pessoa	6,04 ^I	9,16 ^I	9,00 ^I	6,64 ^P
Palmas	6,04 ^I	8,75 ^I	9,30 ^I	---
Porto Velho	5,94 ^I	9,72 ^I	9,80 ^M	7,08 ^I
Campo Grande	5,90 ^I	7,63 ^I	4,10 ^P	6,37 ^P
Fortaleza	5,90 ^I	10,00 ^M	9,20 ^I	8,23 ^I
Maceió	5,66 ^I	10,00 ^M	9,50 ^M	4,25 ^P
Goiania	5,52 ^P	7,91 ^I	6,00 ^P	5,49 ^P
São Luís	5,52 ^P	10,00 ^M	8,20 ^I	3,98 ^P
Cuiabá	5,47 ^P	10,00 ^M	8,90 ^I	9,47 ^M
Belém	5,33 ^P	5,55 ^P	9,70 ^M	6,73 ^I
Teresina	4,58 ^P	6,52 ^P	6,20 ^P	7,17 ^I
Rio Branco	4,10 ^P	10,00 ^M	6,20 ^P	3,54 ^P
Boa Vista	3,96 ^P	9,58 ^I	7,90 ^I	3,45 ^P
Macapá	3,02 ^P	7,22 ^P	6,20 ^P	---

Fonte: Elaborado pelo autor, 2018

Grupos: M (Melhor); I (Intermediária); e P (Pior).

A dinâmica das posições das capitais em cada ranking deve-se ao fato de que cada índice comprehende critérios metodológicos próprios e métricas diferentes dos demais.

De acordo com as posições elencadas acima para as melhores capitais no ranking do ITGP-C, verifica-se que São Paulo está presente no grupo das melhores notas nos quatro índices. Entretanto, constata-se que a nota do novo indicador (ITGP-C) para a capital paulista foi 8,21. As demais notas foram 10,00 (EBT), 9,50 (INT) e

9,91 (CRUZ). Tais desempenhos mostram que São Paulo consegue atender aos critérios metodológicos do ITGP-C e dos demais indicadores, incluindo no bojo da divulgação os exercícios das transparências ativa e passiva.

O contexto apresentado para a capital São Paulo não pode ser visto nas demais capitais. O Rio de Janeiro, embora esteja nos grupos das melhores capitais no ITGP-C e no de Cruz, das intermediárias no INT, encontra-se no grupo das piores na EBT. Essa situação indica esta capital não atende os rigores metodológicos da EBT que foca principalmente a transparência passiva.

Belo Horizonte e Vitória, Porto Alegre e Recife foram classificadas no grupo das melhores do ITGP-C, obtendo notas inferiores a 8,0, porém, nos demais indicadores obtiveram notas maiores.

Manaus, mesmo tendo recebido 6,46 e classificada nos grupos das melhores no ITGP-C, foi elencada no grupo das piores dos demais indicadores.

No grupo das piores notas, verifica-se que Teresina e Macapá estão classificadas no grupo das piores tanto no ITGP-C, quanto na EBT e no INT.

Um fato que merece relevo é o desempenho de Rio Branco que, embora esteja entre as melhores na EBT, foi classificada como pior no ITGP-C, INT e Cruz.

4.2 CORRELAÇÃO E ASSOCIAÇÃO ENTRE O ITGP-C E OS DEMAIS ÍNDICES

O tratamento estatístico empregado envolve medidas de posição e de dispersão, correlação e testes estatísticos. As análises descritivas e os testes estatísticos foram realizados por meio do software *Statistical Package for the Social Sciences*– SPSS, versão 22.

4.2.1 Correlação entre os índices (ITGP-C, EBT, INT e Cruz)

Nesta seção, será testada a Hipótese de o novo indicador trazer informação nova, em relação aos indicadores de transparência já existentes (EBT, INT e Cruz). O teste escolhido foi a análise de correlação, por meio do coeficiente de correlação de Pearson (r), busca avaliar a intensidade, direção e significância das correlações entre os índices ITGP-C, EBT, INT e CRUZ, conforme mostra a matriz apresentada na tabela 6 a seguir.

Tabela 8 - Matriz de Correlação de Pearson entre os índices

Correlações		ITGP-C	EBT	INT	CRUZ
ITGP-C	Correlação de Pearson - r Sig. (bilateral) p-valor N	1,000 26			
EBT	Correlação de Pearson Sig. (bilateral) p-valor N	-0,063 0,758 26	1 26		
INT	Correlação de Pearson - r Sig. (bilateral) p-valor N	0,054 0,795 26	0,29 0,151 26	1 26	
CRUZ	Correlação de Pearson - r Sig. (bilateral) p-valor N	,484* 0,016 24	-0,072 0,736 24	,476* 0,019 24	1 24

Fonte: Elaborado pelo autor, 2018

* Coeficiente de correlação de Pearson (r), nível de significância 5% (bilateral).

A partir dos resultados apresentados na matriz de correlação de Pearson (Tabela 8), é possível notar que o ITGP-C possui correlação positiva ($r>0$, diretamente proporcional), moderada ($0,3 < r < 0,6$) e significativa ($p\text{-valor} < 0,05$) com o de CRUZ ($r=0,484$, $p\text{-valor} < 0,05$).

O índice de CRUZ também se correlaciona moderadamente com o INT ($r=0,476$, $p\text{-valor} < 0,05$).

O EBT não se correlaciona com nenhum dos demais índices de forma estatisticamente significativa.

Com base nos resultados apresentados, pode-se afirmar que o ITGP-C apresenta informação nova em relação aos índices EBT e INT. Apenas com relação ao índice de CRUZ é que a informação nova é menor, pois há uma correlação significativa, mas fraca.

Apesar de o ITGP-C e o índice de Cruz apresentarem bases próximas, a inclusão de 4 novos itens, sobretudo os de precatórios, ativos de infraestrutura e avaliação dos itens por meio de uma pontuação gradual, contribuiu para a correlação moderada e significativa com o índice de Cruz.

4.2.2 ASSOCIAÇÃO ENTRE O ITGP-C E OS DEMAIS ÍNDICES

Para testar a associação entre o ITGP-C e os demais índices (EBT, INT e CRUZ), utilizou-se o teste Qui-Quadrado para análise de contingência, discriminando-se as capitais pela qualidade do nível de transparência (piores, intermediárias e melhores).

Para tal, foram criadas tabelas 3x3, comparando-se o ITGP-C e os demais índices de transparência.

As hipóteses formuladas para cada situação são as seguintes: H_0 : Não existe associação entre os índices de transparência analisados, pois eles são independentes; e H_1 : Existe associação entre os índices de transparência analisados, pois eles não são independentes.

A decisão do teste se baseou no p-valor definido para o nível de significância de 5%, equivalentemente a 95% de certeza. Sendo o p-valor $<0,05$, conclui-se que os dois índices não são independentes (estão associados). Porém, sendo p-valor $>0,05$, decide-se, portanto, por considerar que os dois índices são independentes (não estão associados).

Para cada uma das análises, o nível de significância mínimo considerado para rejeitar a hipótese nula (H_0) foi de 5,0% ($\alpha=0,05$).

4.2.2.1 Associação entre o ITGP-C e a EBT

A tabela 9 apresenta o resultado do teste Qui-quadrado considerando o efeito da associação das informações referentes aos dados do índice proposto (ITGP-C) e da EBT.

Tabela 9 - Associação entre o ITGP-C versus EBT

		EBT			Total	χ^2 . p-valor
		Piores	Intermediárias	Melhores		
ITGP-C	Piores	3	2	4	9	1,950 ,814
	Intermediárias	3	4	2	9	
	Melhores	2	2	4	8	
Total		8	8	10	26	

Fonte: Elaborado pelo autor, 2018

χ^2 - Teste Qui-quadrado de Pearson

Ao testar a associação entre o ITGP-C com o EBT, ambos categorizados (piores, intermediárias e melhores), observa-se que não existe associação entre si ($\chi^2 = 1,950$; $p\text{-valor}>0,05$). Isso implica dizer que o fato de uma capital ser classificada como pior, intermediária ou melhor no ITGP-C independe de ela ser classificada como pior, intermediária ou melhor na EBT, conforme mostra a tabela 9, aceitando-se, portanto, a hipótese nula.

4.2.2.2 Associação entre o ITGP-C e o INT

A tabela 10 mostra o resultado do teste Qui-quadrado considerando o efeito da associação das informações referentes aos dados do índice proposto (ITGP-C) e o INT.

Tabela 10 - Associação entre o ITGP-C versus INT

		INT			Total	χ^2 . p-valor
		Piores	Intermediárias	Melhores		
ITGP-C	Piores	4	2	3	9	1,545 ,847
	Intermediárias	3	3	3	9	
	Melhores	2	4	2	8	
	Total	9	9	8	26	

Fonte: Elaborado pelo autor, 2018

χ^2 - Teste Qui-quadrado de Pearson

Ao associar o ITGP-C com o INT, ambos categorizados (piores, intermediárias e melhores), comparando-se, então, os três grupos de capitais observa-se que não existe associação entre si ($\chi^2 = 1,545$; p-valor>0,05). Desse modo, aceita-se a hipótese nula, uma vez que há independência entre os grupos.

4.2.2.3 Associação entre o ITGP-C e o de CRUZ

A tabela 11 anuncia as informações do cruzamento entre os dados do ITGP-C e o de CRUZ. Considerando o efeito da associação das informações referentes aos dados dos dois índices, o resultado do teste Qui-quadrado é apresentado a seguir.

Tabela 11 - Associação entre o ITGP-C versus CRUZ

		CRUZ			Total	χ^2 . p-valor
		Piores	Intermediárias	Melhores		
ITGP-C	Piores	4	3	1	8	15,857 ^a ,002
	Intermediárias	2	6	0	8	
	Melhores	2	0	6	8	
	Total	8	9	7	24	

Fonte: Elaborado pelo autor, 2018

χ^2 - Teste Qui-quadrado de Pearson

Testando a associação entre o ITGP-C com o CRUZ, observa-se que existe associação entre si (($\chi^2 = 15,857^a$; p-valor<0,05). Isso implica dizer que o fato da transparência de uma capital ser classificada como pior, intermediária ou melhor no

ITGP-C depende de ela ser classificada como pior, intermediária ou melhor em CRUZ, conforme mostra a tabela 11, rejeitando-se, portanto, a hipótese nula.

4.3 POSSÍVEIS EXPLICAÇÕES PARA A DIFERENÇA ENTRE OS ÍNDICES DE TRANSPARÊNCIA DAS MELHORES E PIORES CAPITAIS

Diferenças entre os índices de transparência do grupo de capitais com melhor transparência e os das capitais com pior transparência podem ter muitas possíveis explicações. A seguir, analisam-se diferenças entre as médias de alguns conjuntos de possíveis variáveis explicativas. O teste T verifica se há diferenças entre as médias das variáveis das populações pertencentes aos grupos das melhores e das piores capitais de acordo com o índice de transparência (ITGP-C). Adotando-se o nível de significância de 5%, a hipótese nula é a de que não existe diferença entre as médias das duas populações e a hipótese alternativa é a de que existe.

H_0 = não existe diferença entre as médias das duas populações

H_1 = existe diferença entre as médias das duas populações

Verifica-se nas tabelas (12 a 16) o resultado do teste T para a diferença entre as médias das variáveis orçamentárias, fiscais FIRJAN, econômicas, sociais e a de precatório.

Tabela 12- Teste T para a diferença entre as médias das variáveis orçamentárias das melhores versus piores

Variável	Média das 8 Melhores	Média das 8 Piores	t	Significância
Orçamento per capita	4.276,247286	2.970,407115	-2,700	,017
Receita Orçamentária <i>per capita</i>	4.050,834317	2.771,185745	,017	,024
Receita Própria <i>per capita</i>	1.721,310124	1758,925966	,114	,911
Receita de Transferência <i>per capita</i>	3.402,351987	3.448,245744	,071	,945
Despesa Executada per capita	3.576,850351	2.501,925994	-2,956	,010
Gastos Educação <i>per capita</i>	697,594159	512,431445	-2,375	,032
Resultado Orçamentário per capita	473,983966	269,259750	-,695	,499
Receita orçam arrec/receita prevista	,976311	,935068	-,402	,694
Receita orçamentária Própria / Receita Prevista	,426041	,601769	2,170	,048
Receita Transf / Receita Prevista	,842962	1,182443	2,123	,052
Rec Orçament / Despesa Empenhada	1,132627	1,098788	-,433	,672
Gasto com Educ / Desp Empenhada	,197667	,207291	,536	,600
RAP Total / Orçamento	,046614	,065820	1,074	,301
RAP Total / Receita Própria	,135823	,107785	-,602	,557
RAP Total / Despesa Empenhada	,056940	,077203	,928	,369
RAPP / Orçamento	,026269	,041354	,969	,349
RAPP / Receita Própria	,084853	,069749	-,369	,717
RAPNP / Orçamento	,020344	,024466	,458	,654
RAPNP / Receita Própria	,050971	,038036	-,830	,421

Nível de significância 5% (bilateral).

Fonte: Elaborado pelo autor, 2018.

A tabela 12 mostra que não existe diferença entre as variáveis orçamentárias das oito melhores e oito piores capitais, pois a significância associada ao teste “t” foi superior a 5%.

Tabela 13- Teste T para a diferença entre as médias das variáveis fiscais FIRJAN

Variável	Média das 8 Melhores	Média das 8 Piores	t	Significância
IFGF	,5879677810	,5919049380	,043	,966
Receita Própria	,8509241240	,6294460360	-1,471	,163
Gasto com pessoal	,5828556470	,5168743540	-,547	,593
Investimentos	,4130502690	,5090381070	,633	,537
Liquidez	,517232	,620795	,709	,490
Custo da Dívida	,560539	,797704	2,386	,041**

Nível de significância 5% (bilateral).**

Fonte: Elaborado pelo autor, 2018.

Dentre as variáveis fiscais FIRJAN apresentadas na tabela 13, apena o Custo da Dívida apresenta-se significativo, mostrando, portanto, que existe diferença

estatisticamente significativa para o intervalo de 95 % de confiança, pois a significância associada ao teste “t” foi inferior a 5%.

Tabela 14- Teste T para a diferença entre as médias das variáveis econômicas

Variável	Média das 8 Melhores	Média das 8 Piores	t	significância
Receita oriunda de fonte externa	,427750	,642375	4,294	,001
Renda média <i>per capita</i> por Estado	1262,50	877,38	-2,706	,017
PIB <i>per capita</i> por Estado	31036,7438	19283,0850	-2,832	,013
População Ocupada	,51863	,34663	-3,011	,009

Nível de significância 5% (bilateral).

Fonte: Elaborado pelo autor, 2018.

Os resultados da tabela 14 também indicam que não existe diferença entre as variáveis econômicas das oito melhores e oito piores capitais, visto que a significância associada ao teste “t” foi superior a 5%.

Tabela 15- Teste T para a diferença entre as médias das variáveis sociais

Variável	Média das 8 Melhores	Média das 8 Piores	t	significância
GINI	,624000	,609138	-,985	,341
IDH-M	,80250	,75763	-2,900	,012
IDEB	3,950	4,238	1,137	,275
Taxa de Analfabetismo	2,388	4,463	2,495	,026
Tempo de ingresso na <i>Mercociudades (ANOS)</i>	14,625	8,625	-1,295	,216

Nível de significância 5% (bilateral).

Fonte: Elaborado pelo autor, 2018.

Conforme revela a tabela 15, não existe diferença entre as variáveis sociais das oito melhores e oito piores capitais, pois a significância associada ao teste “t” foi superior a 5%.

Tabela 16- Teste T para a diferença entre as médias da variável precatório

Variável	Média das 8 Melhores	Média das 8 Piores	t	significância
Precatório Total / Receita Arrecadada	,071886	,024106	-1,053	,310
Precatório Total / Receita Própria	,231632	,039130	-1,354	,199
Precatório Total / Orçamento	,066451	,025571	-,971	,348
Precatório Total / Despesa Empenhada	,074763	,027653	-1,024	,323

Nível de significância 5% (bilateral).

Fonte: Elaborado pelo autor, 2018.

A tabela 12 revela que não existe diferença entre as variáveis decorrente dos precatórios das oito melhores e oito piores capitais, pois a significância associada ao teste “t”, para as variáveis precatórios, foi superior a 5%.

Conforme visto, cada índice construído para mensurar o nível de transparência tem metologia própria, objetivo, inspirações em experiências construídas pela sociedade civil organizada e estudos internacionais, além de um efeito informativo e motivador, gerado pelo *ranking* que classifica a posição de cada ente avaliado.

Não obstante, as peculiaridades, a diagnosticação e o otimismo gerados pelos indicadores divulgados nacionalmente ou produzidos e divulgados pela academia têm em comum limitações quantitativas e qualitativas nas dimensões ou categorias dos dados investigados.

Uma limitação verificada nos índices é a não existência de uma graduação na pontuação, atribuindo-se avaliação dicotômica: 0 (zero), se a informação não existir, ou 1 (um), caso ela exista. Outra restrição presente é o conteúdo que compõe o *checklist* dos indicadores, o qual limita-se quase sempre ao cumprimento da LRF e/ou da LAI. Exigências estas que já vêm sendo difundidas na maioria dos portais eletrônicos.

Além disso, conhecendo as métricas e as metodologias utilizadas e os conteúdos exigidos pelos índices, muitos governantes se condicionam a atender tais itens. Por conseguinte, vários entes recebem uma pontuação máxima e seus gestores se locupletam em razão dos números divulgados nacionalmente, divulgando a posição recebida por um desempenho paradoxal, visto que outras ações governamentais, porém, nas áreas de educação, saúde, segurança, infraestrutura, trânsito, transporte, ambiental e outras voluntárias não são investigados quanto ao nível de divulgação.

5. CONCLUSÃO

Esta pesquisa foi realizada com o objetivo de construir uma nova visão sobre os aspectos relacionados à transparência dos portais eletrônicos das capitais estaduais brasileiras, procurando inserir a busca de novas informações ainda não consideradas em outros estudos. Nesta perspectiva, propôs-se a construção de um novo indicador (ITGP-C) e, a partir deste verificar, de forma agrupada, as possíveis relações com os indicadores oficiais (EBT e INT) e o de Cruz, elaborado pela academia. Nesse contexto, por meio da utilização de um *checklist*, foram investigados 106 itens categorizados em nove dimensões e pontuados de forma gradativa, de zero a um ponto.

A realidade encontrada na pesquisa mostrou que as capitais estaduais das regiões Centro-Oeste, e, sobretudo, do Norte apresentam níveis de divulgação abaixo da média de outras capitais estaduais. A diferença entre o desempenho das capitais foi corroborada com a elaboração do ranking gerado pelo novo indicador, o qual revelou que os melhores níveis de divulgação são das capitais estaduais concentradas nas regiões Sudeste, Sul e Nordeste. Por outro lado, verificou-se que no conjunto dos 9 piores níveis de transparência, a maior parte é da região Norte (4 capitais), e que não há nenhuma capital, neste grupo, que seja dos estados das regiões Sul e Sudeste.

Considerando que a nota máxima do ITGP-C a ser obtida tenha sido 106 pontos, conforme a pontuação gradual estabelecida, verificou-se que nenhuma capital chegou ao valor máximo. Considerando as 26 capitais, a média do ITGP-C correspondeu a 60% do valor máximo estabelecido. O maior valor, 82%, foi alcançado pela capital São Paulo, porém, o menor, 32%, foi atribuído à capital Macapá.

No índice de Cruz, as 24 capitais estaduais investigadas apresentaram uma média de 77%. A EBT e o INT tiveram, respectivamente, médias de 89% e 90%. Além disso, os índices da EBT, da INT e o de Cruz apresentaram nota máxima para mais de uma capital.

Das nove dimensões analisadas, a transparência das relações sociais (TRS) foi a que se destacou. A menor pontuação foi para a Transparência dos bens públicos e sua gestão (TBP) que apresentou apenas 30% do máximo a ser alcançado, demonstrando, desse modo, uma dificuldade na abertura de informações que tratam sobre gestão dos bens públicos.

Em relação aos itens investigados, a pesquisa revelou que nenhum dos portais das capitais estaduais apresenta fórum de discussão aberto a qualquer cidadão. Isso significa que a troca de informações e a maior interação social nos portais das capitais estaduais brasileiras ainda são um desafio, uma vez que os gestores públicos têm a iniciativa de informar, mas não abrem espaços para a tomada de decisões pelos cidadãos envolvidos. Outra informação também não divulgada pelas capitais foi a relação dos principais fornecedores e/ou prestadores de serviços.

Dos itens novos incluídos na composição do ITGP-C, observou-se que apenas São Paulo e Florianópolis divulgaram os ativos de infraestrutura, com isso, infere-se que os cidadãos das demais capitais não têm acesso às informações sobre as quais os bens são geridos e controlados pela sua cidade. A mesma dificuldade existe para a divulgação da relação nominal dos credores de precatórios, visto que apenas duas capitais (São Paulo e Vitória) divulgam. Ademais, os resultados da pesquisa mostraram que 8 capitais não divulgam a DFC, demonstração contábil obrigatória, em seus portais eletrônicos e 14 capitais não apresentam as notas explicativas às demonstrações contábeis, prejudicando a transparência.

Observando os resultados dos 106 itens investigados, constata-se que os mais divulgados são dados fiscais e financeiros referentes à gestão fiscal e contábil. Depreende-se deste cenário que os dados disponibilizados são voltados precípuamente para o atendimento das exigências legais, entretanto, para os dados abertos - que ainda não demandam de norma legal - a divulgação ainda é incipiente. Neste sentido, reforça-se que a transparência pública esperada pela sociedade vai além da mera disponibilização de informações contábeis e fiscais. De todo modo, pode-se afirmar que as exigências legais contribuíram para melhorar o nível de transparência, reafirmando, portanto, no Estado positivista, o papel da legislação no comportamento dos gestores públicos.

Em geral, visualizando o cenário gerado com as notas do ITGP-C, observou-se que as capitais dos estados da região Norte, exceto Manaus, e Centro-Oeste apresentam problemas na divulgação de informações, principalmente as capitais que ficam no extremo Norte (Boa Vista e Macapá).

Buscando investigar a dinâmica dos *rankings* (EBT, INT e Cruz) com o gerado pelo novo indicador, os resultados revelam que São Paulo foi a única capital que sobressaiu diante das diferentes metodologias, visto que as demais capitais

apresentam níveis de transparência que as colocam entre as melhores ou piores notas.

Os resultados encontrados no teste de correlação de Pearson ratificam esta situação, mostrando que o ITGP-C não se correlaciona com a EBT e o INT, mas, com o de Cruz, apresenta uma correlação moderada e significativa. Esta correlação foi corroborada pelo teste qui-quadrado que demonstrou, para o nível de significância de 5%, a associação entre o ITGP-C e o índice de Cruz.

A análise da diferença entre os índices de transparência das melhores e piores capitais de correntes dos testes t para diferenças entre médias de variáveis mostrou que apenas o custo da dívida é significativo.

Malgrado o ITGP-C e o índice de Cruz tenham bases metodológicas próximas, pode-se afirmar, para o ITGP-C, que a inovação trazida com a inclusão de novos itens no seu *checklist* e a pontuação gradual estabelecida, conforme o grau de dificuldade no acesso às informações, trazem um novo olhar para a reformulação dos índices de transparência divulgados oficialmente.

Independentemente das diferenças apontadas pelos indicadores estudados, existem espaços para avanços: investimentos em infraestrutura de TI, visando ampliar o estágio de informatização e o melhor aproveitamento da tecnologia da informação podem contribuir para uma maior divulgação dos dados. Para facilitar a navegação e a familiaridade nas buscas, outro avanço seria a normatização para o padrão de transparência nos portais de todas as capitais.

Os resultados desta pesquisa contribuem o debate acadêmico, complementando pesquisas anteriores, contudo, não esgotam os estudos sobre a transparência pública. Assim, recomenda-se, para futuras pesquisas, não somente a ampliação do universo pesquisado, incluído, além das capitais estaduais, os municípios brasileiros, bem como o maior aprofundamento investigativo nos achados negativos deste estudo.

REFERÊNCIAS

ABRAHAM, Marcus. **Lei de Responsabilidade Fiscal Comentada.** Rio de Janeiro: Editora Atlas, 2017.

AGUIAR, A. G.; Aguiar, M. P. **O Tribunal de Contas na ordem constitucional.** 2 ed. Belo Horizonte: Fórum, 2008.

AGUIAR, Afonso Gomes. **Lei de Responsabilidade Fiscal: questões práticas.** Belo Horizonte: Fórum, 2004.

ALT, James E.; LASSEN, David Dreyer; ROSE, Shanna. **The causes of fiscal transparency: evidence from the US states.** IMF Staff papers:2006. pp. 30-57.

AMORIM, Paula Karini Dias Ferreira. **Democracia e Internet: a transparência de gestão nos portais eletrônicos das capitais brasileiras.** 2012. 348f. Tese (Doutorado) -Universidade Federal da Bahia, Faculdade de Comunicação – (Programa de Pós-Graduação em Comunicação e Cultura Contemporânea), Salvador, 2012

ANDERSEN, Thomas Barnebeck. **E-Government as an anti-corruption strategy.** *InformationEconomicsandPolicy*, v. 21, n. 3, pp. 201-210, August/2009.

ANDRADA, Antônio CD; BARROS, Laura Correa de. **O parecer prévio como instrumento de transparência, controle social e fortalecimento da cidadania.** Revista do tribunal de contas do estado de Minas Gerais, Belo Horizonte, v. 77, n. 4, pp. 53-75, outubro/2010.

ANDRADE, Nilton de Aquino. **Contabilidade pública na gestão municipal.** São Paulo: Atlas, 2002.

ANDRIOLA, Wagner Bandeira; ARAÚJO, Adriana Castro. Uso de indicadores para avaliação diagnóstica de Instituições de Ensino Superior (IES): estudo de caso da Universidade Federal do Ceará (UFC). **XVI Colóquio Internacional de Gestão Universitária, 2016.**pp. 1-13.

ANGÉLICO, Fabiano. **Lei de Acesso à informação pública e seus possíveis desdobramentos à accountability democrática no Brasil.** 2012. 133f. Dissertação (Mestrado em Administração de Empresas). Escola de Administração de Empresas de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas, São Paulo, 2012.

ANTONIO, L. M.; KLOSOWSKI, A. L. M. **Análise quanto ao Atendimento às Exigências da Lei de Acesso a Informação pelos Municípios da Amcespar.** In: CONGRESSO BRASILEIRO DE ENGENHARIA DA PRODUÇÃO, Ponta Grossa. Anais... Ponta Grossa: Associação Paranaense de Engenharia da Produção, 2014. pp. 1 - 12.

ANTONOVZ, TATIANE; CORREA, MICHAEL DIAS; PEIXE, BLÊNIO CEZAR SEVERO. **Transparência na Gestão Pública Estadual: Um Estudo dos Portais**

de Transparência dos Estados Brasileiros. In: Congresso em Iniciação Científica em Contabilidade. 14., 2017. Anais... São Paulo, 2017. pp. 1-15.

ARAUJO, Joaquim Filipe Ferraz Esteves de; TEJEDO-ROMERO, Francisca. **Local government transparency index: determinants of municipalities' rankings.** International Journal of Public Sector Management, v. 29, n. 4, pp. 327-347, 2016.

AVELINO, Bruna Camargos; COLAUTO, Romualdo Douglas; CUNHA, Jacqueline Veneroso Alves. **Evidenciação, Teoria da Legitimidade e Hipótese dos Custos Políticos: Estudo no Governo Estadual e Municipal de Minas Gerais.** In: Congresso USP de iniciação Científica em Contabilidade, FIPECAFI, 7., 2010, São Paulo, SP. Anais ... FIPECAFI, 2010. Disponível em: <<http://www.congressousp.fipecafi.org/artigos102010/196.pdf>>. Acesso em: 10 de janeiro de 2017.

BAUHR, Monika; GRIMES, Marcia. **Indignation or resignation: the implications of transparency for societal accountability.** Governance, v. 27, n. 2, 2014. pp. 291-320.

BESLEY, Timothy J.; BURGESS, Robin. **The political economy of government responsiveness: Theory and evidence from India.** The MIT Press, 2002. pp. 1415-1451.

BHATTA, Gambhir. **Post-NPM themes in public sector governance.** State Services Commission, 2003.

BOLÍVAR, Manuel Pedro Rodríguez; PÉREZ, Carmen Caba; HERNÁNDEZ, Antonio M. López. **E-Government and Public Financial Reporting The Case of Spanish Regional Governments.** The American review of public administration, v. 37, n. 2, pp. 142-177, 2007.

BRASIL, Presidência da República. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, de 05 de outubro de 1988.

BRASIL. **Decreto nº 7.185**, de 27 de maio de 2010. Dispõe sobre o padrão mínimo de qualidade do sistema integrado de administração financeira e controle, no âmbito de cada ente da Federação, nos termos do art. 48, parágrafo único, inciso III, da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 27 de maio de 2.010. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2010/decreto/d7185.htm>. Acesso em 01 dez. 2016.

BRASIL. **Lei nº 4.320**, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Diário Oficial da União, Brasília, DF.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101**, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras

providências. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 4 de maio de 2.000. Disponível em:
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm. Acesso em 01 dez. 2016.

BRASIL. Lei Complementar nº 131, de 27 de maio de 2009. Acrescenta dispositivos à Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências, a fim de determinar a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 27 de maio de 2.009. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp131.htm. Acesso em 01 dez. 2016.

BRASIL. Lei Complementar 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. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 18 de novembro de 2011. Disponível em:
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm. Acesso em: 01 dez. 2016.

BRASIL. PORTARIA Nº 403, DE 28 DE JUNHO DE 2016. Aprova a 7ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais. Disponível em:
http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/542015/CPU_MDF_7_Edicao_versao_02_12_2016.pdf/feb524eb-4bac-483a-b16a-eb5184373167 Acesso em 02 de mar de 2017.

BRASIL. PORTARIA STN Nº 840, DE 21 DE DEZEMBRO DE 2016. Aprova as Partes Geral da 7ª edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP). Disponível em:
<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/456785/MCASP+7%C2%AA%20edi%C3%A7%C3%A3o+Vers%C3%A3o+Final.pdf/6e874adb-44d7-490c-8967-b0acd3923f6d>. Acesso em 19 de maio de 2017.

BRASIL. Tribunal de Contas da União - TCU. Referencial básico de governança aplicável a órgãos e entidades da administração pública / Tribunal de Contas da União. Versão 2 - Brasília: TCU, Secretaria de Planejamento, Governança e Gestão, 2014. Disponível em:
<http://portal.tcu.gov.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?inline=1&fileId=8A8182A24F0A728E014F0B34D331418D>. Acesso em: 4 Jan. 2017.

BREMAEKER, François E. J. de. O pagamento dos precatórios pelos municípios. Estudo Técnico nº 243. 2 ed. 2013. Disponível em:
http://www.oim.tmunicipal.org.br/abre_documento.cfm?arquivo=repositorio/oim/_documentos/C1043EE7-9686-F114-A39092FBC27D8C3F26042013102021.pdf&i=2336 Acesso em: 12 de janeiro de 2017.

BRISOLA, Josué. Teoria do Agenciamento na Contabilidade A Contabilidade e o Processo de Comunicação. ConTexto, Porto Alegre, v. 4, n. 7, pp. 1-19, segundo semestre, 2004.

BRUNET, Julio Francisco Gregory; BORGES, Clayton Brito; BERTÉ, Ana Maria de Aveline. **Estudo comparativo das despesas públicas dos Estados brasileiros: um índice de qualidade do gasto público.** Brasília: ESAF, 2007. Monografia (Premiada com o terceiro lugar no XII Prêmio Tesouro Nacional – 2007, Qualidade do Gasto Público). Porto Alegre (RS). Disponível em: <<http://www.stn.fazenda.gov.br/>>. Acessoem: 10/03/2017.

CHAN, H. S. and K. W. CHOW. “**Public Management Policy and Practice in Western China: Metapolicy, Tacit Knowledge, and Implications for Management Innovation Transfer.**” In: American Review of Public Administration 37(4): 479–497. v. 37, n.4, pp 479-498. December/2007.

CHAVES, Francisco Eduardo Carrilho. **Controle externo da gestão pública.** Niterói: Impetus:2007. pp. 95.

COASE, Ronald H. **The nature of the firm. Economica.** In: Economica, New Series, v. 4, n. 16, pp. 386-405, November/1937.

COELHO, TaianeRitta et al. **Uncovering governmental transparency in federative states: diverse government spheres, heterogeneous outcomes.** In: 2016 49th Hawaii International Conference on System Sciences (HICSS). IEEE, 2016. pp. 2809-2818.

COLE, Gina. **The Financial Aspects of Corporate Governance.** London: Report of the Cadbury, 1992.

COMIN, Diana et al. **A transparência ativa nos municípios de Santa Catarina: avaliação do índice de atendimento à lei de acesso à informação e suas determinantes-DOI:** <http://dx.doi.org/10.16930/2237-7662/rccc.v15n46p24-34>. Revista Catarinense da Ciência Contábil, v. 15, n. 46, p. 24-34, 2016.

COOPER, Terry L.; YODER, Diane E. **Public management ethics standards in a transnational world.** Public Integrity, v. 4, n. 4, p. 333-352, 2002.

CRESWELL, John W. **Research design: Qualitative, quantitative, and mixed methods approaches.** London: Sagepublications, 2007.

CHRISTIAENS, Johan., Rommel, J., Barton, A., and Everaert, P., (2012), "Should All Capital Goods of Governments be Recognized as Assets in Financial Accounting?' Baltic Journal of Management, Vol.7 No. 4, 2012.

CRUZ, Cláudia F. **Transparência da gestão pública municipal: referenciais teóricos e a situação dos grandes municípios brasileiros.** 2010. 140 f. Tese de Doutorado. - Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Faculdade de Administração e Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2010.

. Transparéncia da Gestão Pública Municipal: Referências Teóricos e a Situação dos Grandes municípios brasileiros. 2010. 140f.

Dissertação (Mestrado em Ciências contábeis) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Faculdade de Administração e Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, RJ, 2010.

CRUZ, C. F et al. Transparéncia da gestão pública municipal: um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios brasileiros. RAP, Rio de Janeiro, v. 1, n. 46, p.153-176, jan/fev. 2012.

CRUZ, C. F. Transparéncia da Gestão Pública Municipal: Referenciais Teóricos e a Situação dos Grandes Municípios Brasileiros. 2010. 140 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Faculdade de Administração e Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2010.

DA COSTA BAIRRAL, Maria Amália et al. Transparéncia no setor público: uma análise dos relatórios de gestão anuais de entidades públicas federais no ano de 2010. Revista de Administração Pública, Rio de Janeiro, v. 49, n. 3, pp. 642-675, maio/2015.

DA CRUZ, Nuno Ferreira et al. Measuring local government transparency. Public Management Review. In: Public Management Review, v. 18, n. 6, pp. 866-893, jun/2016.

DALLARI, D. D. A. Elementos de teoria geral do Estado. São Paulo: Saraiva, 2005.

DA SILVA, José Wesmey. O impacto da crise econômica nas finanças dos governos estaduais. Uma análise das receitas, despesas e resultados primários. Revista Controle (Online), Fortaleza, v. 7, n. 2, p. 27-41/2009.

DA SILVA, Edna Lúcia; MENEZES, Ester Muszkat. Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação. UFSC, Florianópolis, 4a. edição, v. 123, 2005.

DE MARTINO JANNUZZI, Paulo. Indicadores para diagnóstico, monitoramento e avaliação de programas sociais no Brasil. Revista do Serviço Público, Brasília, v. 56, n. 2, pp. 137-160, 2014.

DINIZ, Eduardo H.; PORTO, Roseli Morena; DOS SANTOS, Heloísa Mônaco. Relacionamento Virtual Via Internet Banking: uma Análise de Respostas de E-Mail. In: RAC-Eletrônica, v. 1, n. 1, p. 84-99, 2007.

DOS ANJOS, Luiz Carlos Marques; BARTOLUZZIO, AlannInaldo Silva de Sá. Análise de Conglomerados do Nível de Transparéncia Pública e Indicadores Socioeconômicos dos Municípios Pernambucanos. In: XIII Congresso USP de Iniciação Científica em Contabilidade. 2016.

DOS SANTOS, Izequias Estevam. Manual de métodos e técnicas de pesquisa

científica. Niterói: Impetus, 2016.

EISENHARDT, Kathleen M. **Agency theory: An assessment and review.** In: Academy of management review, v. 14, n. 1, p. 57-74, jan/1989.

ESTELLER-MORÉ, Alejandro; POLO OTERO, José. **Fiscal Transparency: (Why) does your local government respond?** In: Public Management Review, v. 14, n. 8, p. 1153-1173, jul/2012.

FERRAZ, Luciano; GODOI, Marciano Seabra de; SPAGNOL, Werther Botelho. **Curso de direito financeiro e tributário.** Belo Horizonte: Fórum, 2017.

FERREIRA, Heloísa Caldas. **Prestação de Contas.** Curitiba: IFPR, 2016.

FERREIRA et al. **Accountability da gestão pública municipal na região sudeste e a adequação à lei complementar 131/2009.** In: Congresso USP de Iniciação Científica em Contabilidade. 11., 2014. Anais...São Paulo, 2014, pp. 1-15.

FIGUEIREDO, Carlos M.C et al. **Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal.** Recife: Nossa Livraria, 2001.

IFAC. **Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements.** New York, 2015. Disponível em <<https://www.ifac.org/about-ifac/professional-accountants-business/publications-resources>>. Acesso em 05/08/2017.

GAMA NETO, Ricardo Borges. **Índice de transparência dos estados brasileiros e controle social: notas Introdutórias.** Conexão Política, v. 2, n. 2, p. 65-78, agosto/2013.

GAMA, Janylce Rezende; RODRIGUES, GeorgeteMedleg. **Perspectivas e Desafios na Transparência das Contas Públicas: um estudo numa Instituição de Ensino Superior brasileira.** In: Encontros Bibliotecários: revista eletrônica de biblioteconomia e ciência da informação, v. 21, n. 45, p. 2-20, janeiro/2016.

GALLEGÓ-ÁLVAREZ, Isabel; RODRÍGUEZ-DOMÍNGUEZ, Luis; GARCÍA-SÁNCHEZ, Isabel-María. **Are determining factors of municipal E-government common to a worldwide municipal view? An intra-country comparison.** In: Government Information Quarterly, v. 27, n. 4, pp. 423-430, August/2010.

GARCÍA, Ana Cárcaba; GARCÍA, Jesús García. **Determinantes de la divulgación de información contable a través de Internet por parte de los gobiernos locales.** In: Spanish Journal of Finance and Accounting/Revista Española de Financiación y Contabilidad, v. 37, n. 137, pp. 63-84, enero/2008.

GIACOMONI, James. **Orçamento público.** rev. São Paulo: Atlas, 2009.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa.** São Paulo, v. 5, pp. 61, agosto/2010.

GRIMMELIKHUIJSEN, Stephan G.; WELCH, Eric W. **Developing and testing a**

theoretical framework for computer-mediated transparency of local governments. In: Public administration review, v. 72, n. 4, p. 562-571, jun/2012.

GUILLAMÓN, Maria-Dolores; BASTIDA, Francisco; BENITO, Bernardino. **The determinants of local government's financial transparency.** Local GovernmentStudies, v. 37, n. 4, p. 391-406, November/2011.

GUIMARÃES, José Ribeiro Soares; JANNUZZI, Paulo de Martino. **IDH, indicadores sintéticos e suas aplicações em políticas públicas: uma análise crítica.** In: Revista Brasileira de Estudos Urbanos e Regionais, v. 7, n. 1, p. 73-90, maio/2011.

CGU CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO. **Escala Brasil Transparente.** Brasília, DF, 2012. Disponível em: <<http://www.cgu.gov.br/assuntos/transparencia-publica/escala-brasil-transparente>>. Acesso em: 16 dezembro 2017.

HAWES, Jennalane Oswald; RAWLINS, Brad; PLOWMAN, Ken. **Transparency and city government communications.** In: 14 TH INTERNATIONAL PUBLIC RELATIONS RESEARCH CONFERENCE. 2011. pp. 277.

HERAWATY, Merry; HOQUE, Zahirul. **Disclosure in the annual reports of Australian government departments: a research note.** In: Journal of Accounting & Organizational Change, v. 3, n. 2, p. 147-168, 2007.

HOCH, P. A.; RIGUI, L. M.; SILVA, R. L. **Desafios à concretização da transparência ativa na internet, à luz da lei de acesso à informação pública: análise dos portais dos tribunais regionais federais.** In: Revista Direitos Emergentes na Sociedade Global, Santa Maria, v. 1, n. 2, p.257-286, jul/dez. 2012.

IDALINO, Semíramis Daros; BERNARDES, Marciele Berger. **LEI DE ACESSO À INFORMAÇÃO NOS EXECUTIVOS MUNICIPAIS DO SUL DE SANTA CATARINA.** Revista de Iniciação Científica, v. 13, n. 1, 2016.

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS. **Governance in the public sector: a governing body perspective**, Study. n. 13. New York: IFAC, Aug. 2001. Disponível em:
<https://www1.toronto.ca/inquiry/inquiry_site/cd/gg/add_pdf/Study_13_Governance.pdf>. Acesso em: 23 set. 2017.

INESC - INSTITUTO DE ESTUDOS SOCIOECONÔMICOS. **Transparência orçamentária nas Capitais do Brasil.** Disponível em:
<<http://www.planejamento.gov.br/noticias/brasil-alcanca-melhor-resultado-em-ranking-de-transparencia-orcamentaria>>. Acesso em: 20 de julho de 2017.

INMETRO - Instituto de Nacional de Metrologia, Normalização e Qualidade Industrial. **Relatório sobre análise em serviço de atendimento ao consumidor – SAC de bancos e cartões de crédito.** 2007. Disponível em:
<http://www.inmetro.gov.br/consumidor/produtos/SAC_Saude.asp/>. Acesso em: 12 de março de 2017.

ISLAM, Roumeen. **Do more transparent governments govern better?** Washington, DC: World Bank,2003.

ITA - TRANSPARENCIA INTERNACIONAL ESPAÑA. Índice de Transparencia de losAyuntamientos 2017 (ITA). Disponível em: <<http://transparencia.org.es/>>. Acesso em: 24 set. 2017.

IVO, Gabriel. **O Processo de Formação da Lei Orçamentária Anual: rejeição do projeto de lei e o princípio da inexauribilidade orçamentária.** Revista Trimestral de Direito Público (Malheiros editores), São Paulo-São Paulo, v. 34, p. 164-180, 2001.

JARDIM, José Maria; SEZINANDO, Lorrane; SILVA, Eliezer Pires. **A participação de atores arquivísticos na implementação da Lei de Acesso à Informação no Poder Executivo dos estados brasileiros (2011-2015).** Pesquisa Brasileira em Ciência da Informação e Biblioteconomia, v. 12, n. 1, 2017.

JARMUZEK, Mariusz et al. **Fiscal transparency in transition economies.** Warsaw: Center for Social and Economic Research, 2009.

JANNUZZI, Paulo de Martino. **Indicadores para diagnóstico, monitoramento e avaliação de programas sociais no Brasil.** In: Revista do Serviço Público, v. 56, n. 2, p. 137-160, abril/2014.

JANNUZZI, Paulo de Martino. **Considerações sobre o uso, mau uso e abuso dos indicadores sociais na formulação e avaliação de políticas públicas municipais.** In: Revista de AdministraçãoPública, v. 36, n. 1, p. 51-72, janeiro/2002.

JENSEN, Michael C.; MECKLING, William H. **Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure.** In: Journal of financial economics, v. 3, n. 4, p. 305-360, October/1976.

KAUFFMANN, Daniel; BELLVER, Ana. **Transparenting transparency: Initial empirics and policy applications.** September/2005. Disponível em: https://siteresources.worldbank.org/INTWBIGOVANTCOR/Resources/Transparenting_Transparency171005.pdf. Acesso em: janeiro de 2017.

KAUFFMANN, Daniel; KRAAY, Aart. **Growth without governance.** In: Policy Research Working Paper, World Bank ,n. 2928, November/2002.

KEUNECKE, Lucas Peter; TELES, João; FLACH, Leonardo. **Práticas de Accountability: uma análise do índice de transparência nos municípios mais populosos de Santa Catarina DOI: 10.5007/2175-8069.2011 v8n16p153.** In: Revista Contemporânea de Contabilidade, v. 8, n. 16, p. 153-174, julho/2011.

KIM, Pan Suk et al. **Toward participatory and transparent governance: report on the Sixth Global Forum on Reinventing Government.** In: Public Administration Review, v. 65, n. 6, p. 646-654, November/2005.

KISSLER, Leo; HEIDEMANN, Francisco G. **Governança pública: novo modelo regulatório para as relações entre Estado, mercado e sociedade?** In: Revista de Administração Pública, v. 40, n. 3, p. 479-499, junho/2006.

LA PORTA, Rafael et al. **Investor protection and corporate governance.** In: Journal of financial economics, v. 58, n. 1, p. 3-27, 2000. Disponível em: Disponível em: <http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=183908>. Acesso em: 06 de março 2017.

LEITE, Cristiane Kerches da Silva. **O Processo de Ordenamento Fiscal no Brasil na Década de 1990 e a Lei de Responsabilidade Fiscal.** 2005. 280 f. Tese (Doutorado em Ciências Políticas) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2005.

LEITE, Harrison. Manual de direito financeiro. 6. Ed. **Editora JusPodivm**, v. 3, 2017.

LIMA, Diana Vaz de; CASTRO, Róbison Gonçalves de. **Contabilidade Pública.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

LIMBERGER, Tâmis. **Cibertransparência. Informação pública em rede e a concretização dos direitos sociais: a experiência dos municípios gaúchos/Cibertransparency. Public information networking and the achievement of social rights: the experience of the Rio Grande.** In: Revista Quaestio Iuris, v. 8, n. 4, pp. 2651-2669, 2015.

LOCK, F. N. **Transparência da gestão municipal através das informações contábeis divulgadas na Internet.** 111 f. 2003. Dissertação (Mestrado em Gestão Pública) – Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento, Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2003. Disponível em: <<http://www.liber.ufpe.br/teses/arquivo/20040210180938.pdf>>. Acesso em: 20 de dezembro de 2017.

LOUREIRO, Maria Rita; CARVALHO TEIXEIRA, Marco Antônio; PRADO, Otávio. **Construção de instituições democráticas no Brasil contemporâneo: transparência das contas públicas.** Organizações & Sociedade, v. 15, n. 47, dezembro/2008.

MACHADO JR., José Teixeira; REIS, Heraldo da Costa. **A Lei 4.320 comentada.** 30. ed. Rio de Janeiro: IBAM, 2001.

MACHADO, Wagner Naysinger; MARQUES, Simone Beatriz Santos da Silva; MACAGNAN, Clea Beatriz. **Nível de transparência por meio da evidenciação de informações obrigatórias de municípios do Rio Grande do Sul.** In: ABCustos, v. 8, n. 3, setembro/2015.

MARINHO, Emerson Luís Lemos e BENEGAS, Maurício. **Ajuste fiscal no Brasil: Por que adotar o regime de superávit primário ou o de déficit nominal zero?** Brasília: ESAF, 2006. 53 f. Monografia (Premiada em 1º lugar no XI Prêmio Tesouro Nacional – 2006, Ajuste Fiscal e Dívida Pública), Fortaleza (CE). Disponível em: <<http://www.stn.fazenda.gov.br/>>. Acesso em: 10 de março de 2017.

MARQUES, Simone Beatriz Santos da Silva. **Transparência nos pequenos municípios do Rio Grande do Sul: um estudo sobre a divulgação de indicadores da LRF e da LAI.** 2014. 84f. Dissertação de mestrado (Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis) – Universidade do Vale do Rio dos Sinos, São Leopoldo, 2014.

MARTINEZ, AntonioLopo. **Agencytheory na pesquisa contábil.** ENCONTREO DA ANPAD–ENANPAD, v. 22, 1998. Disponível em:
<http://www.anpad.org.br/admin/pdf/enanpad1998-ccg-12.pdf>. Acesso em: 15 de fevereiro de 2017.

MARTINS, Gilberto de Andrade; THEÓPHILO, Carlos Renato. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas.** São Paulo: Atlas, 2007.

MARTINS, M. R. 1995. “**Size of Municipalities, Efficiency, and Citizens Participation: A Cross-European Perspective.**” In: Environment and Planning C: Government and Policy 13(4), pp. 441–458, November/1995.

MATHESON, Alex. **Better public sector governance: The rationale for budgeting and accounting reform in western nations.** In: OECD JournalonBudgeting, v. 2, n. Supplement 1, pp. 37-49, 2002.

MATIAS-PEREIRA, J. **Governança no setor público.** São Paulo: Atlas, 2010.

MATIAS-PEREIRA, José. **Manual de gestão pública contemporânea.** São Paulo:Atlas, 2012.

MATOS, Nyalle Barboza. **Governança eletrônica municipal e eficiência na distribuição de recursos públicos: uma análise nos municípios mais populosos do Brasil.** 2015. 76 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) — Programa Multi-institucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Universidade de Brasília, Universidade Federal da Paraíba, Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Natal, 2015.

MEIJER, Albert. **Understanding the complex dynamics of transparency. Public Administration Review,** v. 73, n. 3, p. 429-439, March/2013.

MELLO, Gilmar Ribeiro de. **Governança corporativa no setor público federal brasileiro.** 2006. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade: Contabilidade) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2006.

MOON, M. J. **The Evolution of E-Government among Municipalities: Rhetoric or Reality?** In: Public Administration Review, v. 62, n. 4, p. 424-433, jul./ago. 2002. Disponível em: <<http://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1111/0033-3352.00196/abstract>>. Acesso em: 20 de outubro de 2017.

MOUTINHO, Bruno Martins e SENHORAS, Elói Martins. **Balanço da Transparência na Administração Pública brasileira entre 1993 e 2013.** In:

Revista Negócios em Projeção, v. 6, n. 2, p. 24-34. 2015. Disponível em: <<http://revista.faculdadeprojecao.edu.br/index.php/Projecao1/article/view/578/541>>. Acesso em: 12 de outubro de 2017.

NOSSA, Valcemiros; KASSAI, Sílvia; KASSAI, José Roberto. A teoria do agenciamento e a Contabilidade. In: XXIV Encontro Anual da Associação Nacional dos Programas de PósGraduação em Administração, Florianópolis – SC, 2000: EnAnpad, 2000.

NOVAIS, Marcella Velloso Borges Ribeiro et al. Transparência pública aplicada: uma amostragem de referência em municípios da Paraíba. 2017. 128f. Dissertação de mestrado (Direito político e econômico) – Universidade Presbiteriana Mackenzie, São Paulo, 2017.

NUNES, Gissele Souza De Franceschi et al. Avaliação da transparência pública à luz da legislação brasileira: um estudo nos municípios da Região Sul do Brasil. 2013. Dissertação (mestrado) - Universidade Federal de Santa Catarina, Centro Sócio-Econômico, Programa de Pós-Graduação em Contabilidade, Florianópolis, 2013.

OLIVEIRA, Regis Fernandes. Curso de direito financeiro. São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais, 2006.

ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT. OECD best practices for budget transparency —France: Head of Publications Service:2002. Disponível em: <<http://www.oecd.org/governance/budgeting/Best%20Practices%20Budget%20Transparency%20-%20complete%20with%20cover%20page.pdf>>. Acesso em: 25 set. 2017.

PATTEN, Dennis M. Intra-industry environmental disclosures in response to the Alaskan oil spill: a note on legitimacy theory. In: Accounting, organizations and Society, v. 17, n. 5, p. 471-475, July/1992.

PARK, Heungsik; BLENKINSOPP, John. The roles of transparency and trust in the relationship between corruption and citizen satisfaction. International Review of Administrative Sciences, v. 77, n. 2, p. 254-274, 2011.

PEREIRA, Chyara Sales, RAMOS, Leonardo César Souza and SANTOS FILHO, Onofre dos. Governança global, governamentalidade e uma nova visão acerca da relação entre explicação e compreensão nas Relações Internacionais. In: 3º ENCONTRO NACIONAL ABRI 2011, 3., 2011, São Paulo.

PEREIRA, Dilson José de Sena. Diferenças de escolaridade e rendimento do trabalho nas regiões Nordeste e Sudeste do Brasil. São Paulo, 2001, 133 f. Dissertação (Mestrado em Ciências). Escola Superior de Agricultura “Luiz de Queiroz”. Universidade de São Paulo. Piracicaba. Disponível em: <<http://www.teses.usp.br/>>. Acesso em: 11 de março de 2017.

PEREIRA, José Matias. Governança no Setor Público. São Paulo: Atlas, 2010.

PÉREZ, Carmen Caba; BOLÍVAR, Manuel Pedro Rodríguez; HERNÁNDEZ, Antonio M. López. **E-Government process and incentives for online public financial information.** Online InformationReview, v. 32, n. 3, p. 379-400, 2008.

PEREZ, Y. V.; LIMA, A. K. S.; SARTORELLI, I. C. **Transparéncia fiscal e controle social: Análise do entorno do município de Sorocaba.** Congresso ANPCONT, 9, 2015, Curitiba. Anais eletrônicos... Curitiba: ANPCONT, 2015.

PIETRO, Tassyo Clemente De. **Analbetismo funcional no Brasil: um estudo em pseudo-painel.** 2014. 31 f. Dissertação (Mestrado em Economia) - Insper Instituto de Ensino e Pesquisa, São Paulo, 2014.

PINHO, José Antonio G. de; IGLESIAS, Diego; SOUZA, Ana Carolina P. **Governo eletrônico, transparéncia, accountability e participação: o que portais de governos estaduais no Brasil mostraram.** In: ENANPAD, 29., Anais... Brasília, set. 2005.

PINHO, José Antonio G. de; IGLESIAS, Diego Moura; SOUZA, Ana Carolina P. **Portais de governo eletrônico de Estados no Brasil: muita tecnologia e pouca democracia.** In: ENANPAD, 30., Anais... São Paulo, 2006. CD-ROM.pp. 471-493.

PIOTROWSKI, Suzanne J.; VAN RYZIN, Gregg G. **Citizen attitudes toward transparency in local government.** In: The American Review of Public Administration, v. 37, n. 3, pp. 306-323, September/2007.

PIOTROWSKI, S. J.; BERTELLI, Anthony. **Measuring municipal transparency.** In: 14th IRSPM Conference, Bern, Switzerland, April/2010.

PIRES, João Batista Fortes de S. **Contabilidade Pública.** 7. ed. São Paulo:Franco & Fortes, 2002.

POLLITT, C. and G. Bouckaert. **Public Management Reform: A Comparative Analysis.** Oxford: Oxford University Press, 2004

POLO-OTERO, José. **Análisis de los determinantes de la transparencia fiscal: Evidencia empírica para los municipios catalanes.** In:Revista de Economía del Caribe, n. 8, 2011, pp. 133-166.

PRADO, Otávio. **Governo eletrônico e transparéncia: a publicização das contas públicas das capitais brasileiras.** 2004. 182 f. Tese de Doutorado- Escola de Administração de Empresas de São Paulo, São Paulo, 2004.

RAUPP, F. M.; ANDRADE, R. G. **Transparency of City Councils in Brazil's Biggest Cities on the Perspective of the Law on Access to Information.** In: conferencia internacional sobre sistemas de informação e gestão de tecnologia, São Paulo. Anais... São Paulo: Contecsi, 2015. v. 1, pp. 1 - 17.

REIS, A. O.; FERREIRA, M. A. M.; FERREIRA, M. A. S. **Análise dos Fatores Determinantes da Transparéncia Orçamentária Pública em Nível Nacional.** In:

Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, 15., 2015, São Paulo, 2015, pp. 1-15.

RIBEIRO, C. P. P.; ZUCCOLOTTO, R. **Identificação dos Fatores Determinantes da Transparência na Gestão Pública dos Municípios Brasileiros.** In: EMAPG, 2012, Anais... Salvador, 2012, pp. 1-16.

REIS, Janete Teresinha et al. **Mapeamento da vulnerabilidade a desastres hidrológicos nos municípios de alto feliz e são vendelino/rs como forma de contribuição à engenharia de sedimentos.** In: ENES. 11., Porto Alegre, 2014, pp. 1-17.

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

ROBERTS, Alasdair. **Blacked out: Government secrecy in the information age.** Cambridge:University Press, 2006.

RODRÍGUEZ, Juan Carlos Garrido; GÓMEZ, José LuisZafra. **Evaluación del nivel de transparencia municipal.** Aplicación al caso andaluz. Auditoría y Gestión de los Fondos Públicos, v. 69, p. 85-94,jun/2017.

ROSSONI, Fabiana Venturini; BEIRUTH, Aziz Xavier. **Transparência na Gestão Pública Municipal: Análise nos Sites das Prefeituras do Estado do Espírito Santo.** RAGC, v. 4, n. 17, 2016. pp. 1-16.

SACRAMENTO, Ana Rita Silva; PINHO, José Antônio Gomes. **Transparência na administração pública: o que mudou depois da lei de responsabilidade fiscal? Um estudo exploratório em seis municípios da região metropolitana de salvador.** Revista de Contabilidade da UFBA, v. 1, n. 1, p. 48-61, 2008.

SANTANA JUNIOR, Jorge José Barros de. **Transparência fiscal eletrônica: uma análise dos níveis de transparência apresentados nos sites dos poderes e órgãos dos estados e do Distrito Federal do Brasil.** In: Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidadev. 3, n. 3, art. 4, pp. 62-84, setembro/2009.

SANTOS, João Carlos Gardini; MOLINA, Juan Carlos Fernández; GUIMARÃES, José Augusto Chaves. **Direito de Acesso à Informação: uma análise a partir das realidades espanhola e brasileira.** Informação & Sociedade, v. 27, n. 2, 2017.

SASSERON, Lúcia Helena; DE CARVALHO, Anna Maria Pessoa. **Alfabetização científica: uma revisão bibliográfica. Investigações em ensino de ciências,** v. 16, n. 1, p. 59-77, 2016.

SERRANO-CINCA, Carlos; RUEDA-TOMÁS, Mar; PORTILLO-TARRAGONA, Pilar. **Factors influencing e-disclosure in local public administrations. Environment and planning C.** In: Government and Policy, v. 27, n. 2, p. 355-378, 2009.

SEVERINO, Antônio Joaquim. **Metodologia do trabalho científico.** 24. Ed. São Paulo: Cortez editora, 2016.

SHAPIRO, Susan P. **Agency theory.** Annu. Rev. Sociol., v. 31, p. 263-284, 2005.

SIEGEL, Sidney; CASTELLAN, N. John Jr. **Estatísticas não paramétrica para ciência do comportamento.** 2. ed. Porto Alegre: Artmed, 2006.

SILVA, Lino Martins da. **Contabilidade governamental: um enfoque administrativo.** 8 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

SILVA, Moacir Marques da. **Lei de Responsabilidade Fiscal: enfoque jurídico e contábil para os municípios.** São Paulo: Atlas, 2014.

SLOMSKI, Valmor et al. **Transparência fiscal eletrônica: uma análise dos níveis de transparência apresentados nos sites dos poderes e órgãos dos estados e do Distrito Federal do Brasil.** Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade, Brasília, v. 3, n. 3, p. 62-84, set./dez. 2009.

SOL, Daniel Albalate del. **The institutional, economic and social determinants of local government transparency.** JournalofEconomicPolicyReform, v. 16, n. 1, p. 90-107, 2013.

SOUZA, R. G; WRIGHT, G. A.; PAULO, E.; MONTE, P. A. **A Janela que se Abre - Um Estudo Empírico dos Determinantes da Transparência Ativa nos Governos dos Estados Brasileiros.** Revista Ambiente Contábil - UFRN, Natal, v. 7, n. 1, pp. 176-196, janeiro/2015.

SOUZA, Fabia Jaiany Viana et al. **Índice de transparência municipal: um estudo nos municípios mais populosos do Rio Grande do Norte.** Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade, local da publicação, v. 3, n. 3, p. 94, dezembro/2013.

SLOMSKI, Valmor. **Controladoria e governança na gestão pública.** Editora Atlas SA, 2009.

STAROSCKY, Enéias Alexandre; NUNES, Gissele Souza de Franceschi; LUNKES, Rogério João; LYRIO, Mauricio Vasconcellos Leão. **A Transparência dos Portais Municipais sob a Perspectiva da Legislação Brasileira: o caso de prefeituras em Santa Catarina.** Reuna, v. 19, n. 1, pp. 29-52,2014.

STYLES, Alan K.; TENNYSON, Mack. **The accessibility of financial reporting of US municipalities on the Internet.** Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management, v. 19, n. 1, pp. 56, 2007.

SUCHMAN, Mark C. **Managing legitimacy: Strategic and institutional approaches.** Academyof management review, v. 20, n. 3, pp. 571-610, 1995.

TEMER, Michel. **Elementos do direito constitucional.** 22^a Ed. revista e ampliada, Malheiros, 2008.

TIMMERS, Hans. **Government Governance: Corporate governance in the public sector, why and how.** In: FEE PUBLIC SECTOR CONFERENCE. 2000. Disponível em: http://www.ecgi.org/codes/code.php?code_id=84. Acesso: 20 de setembro de 2017.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL. **Análise quanto ao atendimento às exigências da Lei de Acesso à Informação: Sítios dos executivos municipais do RS**, 2013. Disponível em: <http://portal.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/publicacoes/estudos/avaliacao_pontuais_rs>. Acesso em: 08 de março de 2017.

TROSTER, Roberto Luís; MOCHÓN, Francisco. **Introdução à economia**. São Paulo: Pearson Makron Books, 2002.

VIGODA, Eran; GOLEMBIEWSKI, Robert T. **Citizenship behavior and the spirit of new managerialism: A theoretical framework and challenge for governance**. In: The American Review of Public Administration, v. 31, n. 3, pp. 273-295, 2001.

VILA I VILA, Jordi. **Determinantes de la transparéncia contable en los municipios**. Estado del bienestar: sostenibilidad y reformas, 2013.

VILLORIA. Manuel. **El largo caminho hacia la transparéncia em los Ayuntamientos españoles**. El Consultor de los Ayuntamientos, n. 18, p. 1983-2001, 2015.

WALKER, Robert G.; CLARKE, Frank L.; DEAN, Graeme W. **Options for infrastructure reporting**. Abacus, v. 36, n. 2, p. 123-159, 2000.

WEISS, Thomas G.; THAKUR, Ramesh. **Global governance and the UN: An unfinished journey**. Indiana University Press, 2010.

WELCH, Eric W.; WONG, Wilson. **Global information technology pressure and government accountability: the mediating effect of domestic context on website openness**. Journal of Public Administration Research and Theory, local da publicação, v. 11, n. 4, pp. 509-538, October/2001.

WELCH, E. W.; HINNANT, C. C.; MOON, M. J. **Linking Citizen Satisfaction with EGovernment and Trust in Government**. Journal of Public Administration Research and Theory, v. 15, n. 3, pp. 371-391, jul/2005.

WORLD BANK. **Chapter 12. Governance and management**. In: **Global Evaluations Sourcebook**, 2007. Disponível em: <<http://siteresources.worldbank.org/ETGLOREGPARPROG/Resources/sourcebook.pdf>>. Acesso em: 8 de janeiro de 2017.

WORLD BANK. **The International Bank for Reconstruction and Development. World wide Governance Indicators (WGI)**, 2013. Disponível em:

<<http://info.worldbank.org/governance/wgi/index.aspx#faq>>. Acesso em: 1 de outubro de 2017.

WRIGHT, G. A.; PAULO, E. Análise dos Fatores Determinantes da Transparéncia Fiscal Ativa nos Municípios Brasileiros. VIII Congresso Anpcont, Rio de Janeiro, 17 a 20 de agosto de 2014.

XAVIER, Gabriela Costa; OTONI, Flávia; ESPÍNOLA, Thaís Ferreira Amaral Gomes. **Educação como instrumento de efetivação da democracia.** Fórum Administrativo:Direito Público, 2015.

ZUCCOLOTTO, R; TEIXEIRA, M. A. C. As Causas da Transparéncia Fiscal: Evidências nos Estados Brasileiros. R. Cont. Fin. USP, São Paulo, v.25, n.66, p.242- 254, dez/2014.

APENDICE A – Resumo de Estudos Anteriores sobre Transparência Pública.

	ESTUDO	BREVE RESUMO	AMOSTRA
1	LÓPEZ, María Dolores Guillamón; MARTÍNEZ, Ana María Ríos; OLIVA, Cristina Vicente. Transparenciafinanciera de los municipios españoles. Utilidad y factores relacionados. Auditoria Pública, Murcia, n. 55, p. 109-116, 2011.	Os autores investigaram o relacionamento entre o nível de transparência financeira e os fatores político-econômicos, utilizando-se de informações publicadas pelo site Transparência Internacional Espanha, para o período compreendido entre 2008 e 2010. Os resultados da pesquisa evidenciaram que os municípios conduzidos por gestores progressistas são mais transparentes daqueles considerados conservadores, os municípios mais transparentes recebem mais recursos, o desemprego é maior nos governos locais que apresentam baixo nível divulgação. O estudo foi apontado como um grande estímulo para que os governantes municipais buscassem melhorar o nível de transparência das ações governamentais locais.	100 maiores municípios espanhóis no período 2008-2010.
2	GUILLAMÓN, Maria-Dolores; BASTIDA, Francisco; BENITO, Bernardino. The determinants of local government's financial transparency. Local Government Studies, v. 37, n. 4, p. 391-406, 2011.	Os estudos têm como objetivo analisar o impacto de fatores políticos e socioeconômicos sobre a transparência financeira municipal. Os dados analisados mostram uma informação positiva: os municípios espanhóis estão fornecendo informações financeiras além dos requisitos legais, praticando, portanto, a divulgação voluntária. Os resultados da pesquisa informam que os municípios que possuem maior receita de impostos <i>per capita</i> são mais transparentes, os governos com uma ideologia político-partidária de esquerda também tendem a ser mais transparentes do que os de direita, a população também é considerada um indicador positivo para uma gestão local mais transparente.	100 maiores municípios espanhóis no exercício de 2008.
3	SERRANO-CINCA, Carlos; RUEDA-TOMÁS, Mar; PORTILLO-TARRAGONA, Pilar. Factors influencing e-disclosure in local public administrations. Environment and planning C: Government and Policy, v. 27, n. 2, p. 355-378, 2009.	Os autores estudaram os determinantes que motivaram a divulgação eletrônica voluntária dos demonstrativos financeiros das capitais das províncias espanholas, testando empiricamente variáveis que explicassem a transparência: população, dívida pública e a receita per capita e o nível de alfabetização. Com diferentes níveis de robustez, a análise dos dados da pesquisa apontou que as hipóteses testadas afetam positivamente a divulgação eletrônica.	92 capitais de províncias espanholas com mais de 70 mil habitantes em 2006.

Continuação

	ESTUDO	BREVE RESUMO	AMOSTRA
4	VILA I VILA, Jordi. Determinantes de latransparenciacontableenlos municipios. Estado del bienestar: sostenibilidad y reformas, 2013.	O objetivo do estudo foi analisar o nível de transparência nos governos locais que compõem a província espanhola de Valência. Para a análise dos dados e discussão, foram testadas variáveis que pudessem explicar o nível de transparência. De acordo com os resultados da pesquisa, variáveis como a população, investimentos, participação eleitoral e a ideologia política do Prefeito não oferecem uma explicação relevante para identificar o nível de transparência. Com base na grande amostra de municípios de diferentes tamanhos, depreende-se que os resultados encontrados diferem dos encontrados em estudos anteriores.	529 cidades da província de Valência que contam uma população de 5.080.825 habitantes.
5	GARCÍA, Jesús García; MAGDALENO, M ^a Isabel Alonso; MAGDALENO, M ^a Lorena Alonso. Determinantes de latransparenciaen municipios de mediano y pequeño tamaño. Auditoría Pública, n. 67, p. 51-60, 2016.	O objetivo do estudo foi examinar os fatores que poderiam determinar o grau de transparência através da Web nos pequenos e médios municípios do Principado de Astúria. Por meio de uma metodologia padrão e utilizando-se de um modelo de regressão múltipla, foram testadas algumas variáveis explicativas. Os resultados da pesquisa informaram que fatores como atividade turística, resultado orçamentário e endividamento são os que mais explicam a transparência, mas, por outro lado, fatores políticos não são significativos para explicar o nível de transparência nos municípios pesquisados.	75 municípios da comunidade autônoma espanhola do Principado de Astúria
6	TEJEDO-ROMERO, Francisca; DE ARAUJO, Joaquim Filipe Ferraz Esteves. Determinants of local governments' transparency in times of crisis: evidence from municipality-level panel data. Administration&Society, p. 0095399715607288, 2015.	O objetivo do estudo foi examinar teórica e legitimamente os determinantes dos níveis de transparência. Executando um modelo de dados de painel de efeito aleatório, os resultados da pesquisa mostraram que a transparência está associada a fatores econômicos e políticos. A taxa de desemprego, o gênero do Chefe do Município, a participação eleitoral e a força política têm um efeito significativo no nível de transparência. Porém, outros determinantes como o volume de investimentos e a pressão fiscal não são significativos para explicar o nível de transparência.	100 maiores Municípios espanhóis entre 2008 e 2012.

Continuação

	ESTUDO	BREVE RESUMO	AMOSTRA
7	POLO-OTERO, José. Analysis of fiscal transparency determinants for catalan municipalities. Revista de Economíadel Caribe, n. 8, p. 133-166, 2011.	A pesquisa buscou identificar os fatores políticos, socioeconômicos e fiscais que determinam o nível de transparência fiscal nos governos locais. Adotando uma abordagem quantitativa e testando hipóteses, os resultados, mantidos através de diferentes especificações e definições para cada uma das hipóteses, mostraram que as variáveis fiscais e políticas afetam o nível de transparência. Os autores concluem, ainda, que os municípios que possuem uma competição eleitoral mais intensa tendem a ser mais transparentes, enquanto os mais endividados, menos transparentes.	680 municípios da Catalunha, no período 2001-2004
8	GIMÉNEZ PERONA, Paloma. Budget transparency in local governments. 2014.	O artigo tem como objetivo estudar os fatores sociais, demográficos, políticos, orçamentários e econômicos que podem afetar a transparência nos governos locais. Foram coletados e analisados dados extraídos da organização Transparência Internacional da Espanha e, por meio da abordagem quantitativa aplicada, os resultados da pesquisa indicaram que a execução orçamentária e a população influenciam o aumento do nível de transparência, mas dívida per capita, desemprego e o fato de ser geograficamente uma capital demonstram um resultado contrário.	110 maiores municípios da Espanha, em 2012.
9	ALBALATE, Daniel et al. The Institutional, Economic and Social Determinants of Local Government Transparency. ResearchInstituteofAppliedEconomics, v. 10, p. 1-30, 2012.	O estudo busca investigar os fatores econômicos, sociais, institucionais que motivam a transparência dos municípios espanhóis. Nesta pesquisa, além do foco tradicional pesquisado, incluíram-se os índices de transparência corporativa, social, contratação e planejamento. Os resultados mostraram que os municípios conduzidos por governos com ideologia política de esquerda apresentaram melhor resultado. Contudo, as cidades consideradas capitais, o turismo e a força política do governante mostram piores resultados.	110 municípios espanhóis, em 2010.

Continuação

	ESTUDO	BREVE RESUMO	AMOSTRA
10	CAAMAÑO-ALEGRE, José et al. Budget transparency in local governments: an empirical analysis. Local GovernmentStudies, v. 39, n. 2, p. 182-207, 2013.	Utilizando-se de um questionário de pesquisa do tipo <i>Likert</i> , elaborado em conformidade com o código de boas práticas revisado pelo FMI, o objetivo do estudo foi investigar os fatores que explicam o nível de transparência orçamentária nos municípios galicianos. Para mensurar a transparência orçamentária, foram testadas várias hipóteses e os resultados da pesquisa, além de confirmar alguns resultados de estudos anteriores, evidenciaram novas descobertas, tais como a significância estatística do desemprego, da relação negativa entre as forças políticas e do impacto positivo da dívida.	33 municípios da Comunidade Galícia, em 2008.
11	ROSSONI, Fabiana Venturini. TRANSPARÊNCIA NA GESTÃO PÚBLICA MUNICIPAL: uma análise nos sítios eletrônicos das Prefeituras Municipais do Estado do Espírito Santo. FUCAPE. 2013.	O estudo buscou identificar quais as Prefeitura do Estado do Espírito Santo são mais transparentes na divulgação de informações em seus portais eletrônicos. Para mensurar o nível de transparência, foram testadas as seguintes variáveis: PIB per capita, receita orçamentária, índice de desenvolvimento humano (IDH), população, índice de desenvolvimento FIRJAN municipal (IDFM) e orientação político-partidária do prefeito. Os resultados da pesquisa mostraram uma associação positiva entre o nível de transparência e as variáveis: população, índice de desenvolvimento FIRJAN municipal e a orientação político-partidária do prefeito classificada como de esquerda.	78 prefeituras municipais do Estado do Espírito Santo.
12	FREITAS, Ivone A.; NOGUEIRA, Sónia P.; RIBEIRO, Nuno A. Determinantes da transparência municipal: análise empírica. XVII Encuentro de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas AECA. "Sustainable Development New challenges to accounting and management", 2016.	O estudo tem como objetivo investigar os determinantes da transparência dos governos locais portugueses. Para a concretização do objetivo proposto, foi testado um conjunto de hipóteses, consideradas em estudos anteriores similares, utilizando-se de dados coletado de diversos municípios. Os resultados da pesquisa apontam as seguintes variáveis explicativas para motivar a transparência: população, indivíduos com idades compreendidas entre os 15 e os 74 anos, que utilizam a internet, o nível de escolaridade, índice de envelhecimento, a taxa de desemprego e a autonomia financeira. Entretanto, outras hipóteses relacionadas aos fatores políticos não foram validadas.	308 municípios portugueses em 2013.

Continuação

	ESTUDO	BREVE RESUMO	AMOSTRA
13	GARCÍA, Ana Cárcaba; GARCÍA, Jesús García. Determinantes de la divulgación de información contable a través de Internet por parte de los gobiernos locales. Spanish Journal of Finance and Accounting/Revista Española de Financiación y Contabilidad, v. 37, n. 137, p. 63-84, 2008.	O estudo tem como objetivo investigar os fatores que motivam a maior divulgação de informações na internet. Com a adoção da abordagem quantitativa e se utilizando dos dados coletados, foram testadas cinco hipóteses. A análise dos dados mostrou uma relação positiva e significativa entre o grau de divulgação das informações financeiras, a população, o endividamento, os investimentos e a competição política.	334 municípios espanhóis com mais de 20 mil habitantes, em 2004.
14	ALT, James E.; LASSEN, David Dreyer. Fiscal transparency, political parties, and debt in OECD countries. European Economic Review, v. 50, n. 6, p. 1403-1439, 2006.	Objetivando a investigação dos fatores políticos e econômicos que buscam explicar a transparência orçamentária, o estudo coletou dados relativos à evolução dos procedimentos orçamentários entre os exercícios de 1972 e 2002 em 50 estados norte-americanos. Os pesquisadores adotaram como metodologia o questionário. Os resultados da pesquisa confirmam que as estimativas simultâneas de dívida e transparência confirmam fortemente que um maior grau de transparência fiscal está associado a menores dívidas e déficits públicos, independentemente dos controles de variáveis explicativas de outras abordagens.	50 estados norte-americanos
15	ZUCCOLOTTO, Robson; TEIXEIRA, Marco Antonio Carvalho. As causas da transparência fiscal: evidências nos estados brasileiros. Revista Contabilidade & Finanças, v. 25, n. 66, p. 242-254, 2014.	No âmbito da investigação do nível transparência fiscal, o objetivo do estudo foi pesquisar as relações entre três conjuntos de variáveis (fiscais presentes e passadas, socioeconômicas e políticas) e a transparência fiscal no contexto subnacional brasileiro. Para tanto, foi utilizada a técnica de regressão linear múltipla, bem como uma análise fatorial, visando agrupar variáveis socioeconômicas e fiscais em fatores, objetivando reduzir a quantidade destas, bem como eliminar os problemas de multicolinearidade entre elas. Os resultados indicam que as variáveis fiscais e socioeconômicas explicam o nível de transparência dos Estados brasileiros. Entretanto, as variáveis políticas não se mostraram significativas, indicando, portanto, que a divulgação de informações fiscais no Brasil parece não ser influenciada por ideologias políticas.	26 Estados e o Distrito Federal

Continuação

	ESTUDO	BREVE RESUMO	AMOSTRA
16	CRUZ, Cláudia Ferreira; SILVA, Lino Martins; SANTOS, Ruthberg. Transparência da gestão fiscal: um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios do Estado do Rio de Janeiro. <i>Contabilidade, Gestão e Governança</i> , v. 12, n. 3, 2010.	No campo de investigação da transparência fiscal, o estudo teve como objetivo verificar o grau de transparência fiscal eletrônica nos sites dos maiores municípios do Estado do Rio de Janeiro, bem como as variáveis que, possivelmente, influenciam a divulgação eletrônica da gestão fiscal: população, receita orçamentária, PIB <i>per capita</i> , taxa de alfabetização, IDH-M, IQM e estágio do site. Para atingir ao objetivo proposto, foi aplicada aos portais eletrônicos dos 23 municípios selecionados, a técnica de análise de conteúdo. Para a análise da relação entre as variáveis, foram adotados testes paramétricos de correlação e análise de regressão. Os resultados da pesquisa apontaram relações positivas e estatisticamente significativas entre o nível de transparência fiscal eletrônica e as variáveis: receita orçamentária, taxa de alfabetização, população, IDH-M, IQM e estágio do site. Já variável PIB <i>per capita</i> não foi considerada significativa em relação à variável dependente.	23 maiores municípios do Estado do Rio de Janeiro.
17	RIBEIRO, C. P. P.; ZUCCOLOTTO, R. Identificação dos fatores determinantes da transparência na gestão pública dos municípios brasileiros. Concurso nacional de Monografias de Conselheiro Henrique Santillo. Tribunal de Contas do Estado de Goiás. Brasília: ESAF, 2012.	A pesquisa tem como objetivo mensurar o nível de transparência dos municípios brasileiros, relacionando-o com o desenvolvimento socioeconômico de cada ente local, identificando como fatores determinantes fiscais e sociais interferem a transparência fiscal daqueles entes. Para alcançar esse propósito, foram testadas algumas hipóteses, como arrecadação orçamentária, volume de investimentos em áreas de saúde e educação, bem como o grau de desenvolvimento social e humano. O fechamento da pesquisa aponta que as melhores práticas de transparência pelos governos locais brasileiros estão localizadas nas regiões onde há melhores indicadores de desenvolvimento socioeconômico, além de haver uma divulgação mais qualificada das informações fiscais que municípios com maiores investimentos em saúde e educação. Isso indica que a gestão eficiente dos recursos prevalece sobre o volume investido.	1710 municípios brasileiros.

Continuação

	ESTUDO	BREVE RESUMO	AMOSTRA
18	MARQUES, Simone Beatriz Santos da Silva. Transparência nos pequenos municípios do Rio Grande do Sul: um estudo sobre a divulgação de indicadores da LRF e da LAI. 2014.	O estudo tem como propósito investigar, nos menores municípios do Rio Grande do Sul, a evidenciação dos indicadores exigidos na Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e na Lei de Acesso à Informação (LAI). Adotando uma abordagem quantitativa de dados, descriptiva quanto ao seu objeto de estudo e documental quanto ao procedimento técnico aplicado, a pesquisa considera na frequência e influência a divulgação de fatores como: mesorregiões, partido político do prefeito, população, receita corrente líquida, PIB per capita, índice de desenvolvimento humano (IDH-M) e taxa de analfabetismo. A análise dos dados obtidos mostra uma baixa aderência média das prefeituras investigadas na divulgação dos indicadores da LRF e uma aderência um pouco mais satisfatória quanto à divulgação de indicadores da LAI. Os dados também revelam que a população influencia na maior ou menor evidenciação, a receita corrente líquida tem influência moderada e que o PIB per capita, IDH e taxa de analfabetismo não apresentam diferenças nos níveis de divulgação.	94 municípios com população entre 10 mil e 50 mil habitantes.
19	COMIN, Diana et al. A TRANSPARÊNCIA ATIVA NOS MUNICÍPIOS DE SANTA CATARINA: AVALIAÇÃO DO ÍNDICE DE ATENDIMENTO À LEI DE ACESSO À INFORMAÇÃO E SUAS DETERMINANTES. Revista Catarinense da Ciência Contábil, v. 15, n. 46, 2016.	O estudo tem como objetivo verificar a relação existente entre o índice de atendimento à Lei de Acesso à Informação dos municípios catarinenses e os seus indicadores sociais e econômicos: população, receita orçamentária arrecadada, PIB e IDHM-M). A pesquisa é descriptiva, a abordagem é quantitativa e documental quanto à coleta de dados. Para atingir o índice proposto, foi aplicado <i>checklist</i> elaborado com base nos artigos 5º, 8º, 9º, e 45 da LAI, totalizando um conjunto de 19 indicadores. Ao final da análise dos dados, os números revelaram que nenhum dos municípios atende a todas as exigências da Lei de Acesso à Informação, ficando a média geral de conformidade em 69,43%. Além disso, os fatores socioeconômicos demonstraram que os municípios menores têm divulgado maior número de informações voluntariamente.	121 municípios de Santa Catarina com população superior a 10.000 habitantes.

Continuação

	ESTUDO	BREVE RESUMO	AMOSTRA
20	COELHO, TaianeRitta et al. Transparência governamental nos estados e grandes municípios brasileiros: uma “dança dos sete véus” incompleta. Belo Horizonte: XXXIX encontro da enanpad, p. 21, 2015.	O objetivo da pesquisa foi apresentar uma visão da divulgação das informações nos portais eletrônicos dos estados e grandes municípios brasileiros, buscando investigar, por meio da análise de cluster, o perfil dos entes em relação à transparência governamental. O modelo de investigação adotado foi elaborado com base em estudos anteriores. Os achados da pesquisa indicam a prática de transparéncia incompleta nas duas esferas de governo, voltadas predominantemente para o atendimento às exigências legais. Os resultados também revelam uma desigualdade entre as práticas de divulgação nos governos investigados.	26 estados brasileiros e Distrito Federal e 59 grandes municípios (26 capitais estaduais e 33 municípios acima de 400 mil habitantes).
21	MELO, Kamila Batista; MARTINS, Gabriel Alves; MARTINS, Vidigal Fernandes. Análise do nível de transparéncia dos websites dos municípios mineiros. RAGC, v. 4, n. 9, 2015.	O objetivo do estudo foi identificar o nível de transparéncia das informações apresentadas nos portais eletrônicos dos municípios mineiros. Trata-se de um estudo descritivo com abordagem quantitativa e conduzido mediante uma análise documental. Os resultados, condizentes com os verificados em algumas pesquisas nacionais e internacionais, apontam uma incompatibilidade entre os baixos níveis de transparéncia eletrônica e o desenvolvimento socioeconômico.	29 municípios mineiros com população superior a 100.000 habitantes.
23	BENITO, Bernardino; BASTIDA, Francisco. Budget transparency, fiscal performance, and political turnout: An international approach. Public Administration Review, v. 69, n. 3, p. 403-417, 2009.	Os autores investigam pela primeira vez as relações entre transparéncia orçamentária, situação fiscal e participação política em 41 países. Por meio da análise univariada, os dados coletados mostraram uma relação positiva entre o equilíbrio fiscal do governo nacional e a transparéncia orçamentária: quanto mais informações orçamentárias são divulgadas, menos possibilidade os políticos têm para manipular os déficits fiscais. A estatística aplicada também informou a relação positiva entre participação política e transparéncia.	Países membros da OCDE e 30 não-membros em 2003.

Continuação

	ESTUDO	BREVE RESUMO	AMOSTRA
24	CRUZ, Cláudia Ferreira et al. Transparência da gestão pública municipal: um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios brasileiros. <i>Revista de Administração Pública</i> , v. 46, n. 1, p. 153-176, 2012.	O objetivo da pesquisa foi verificar o nível de transparência das informações públicas divulgadas nos sites dos 100 maiores municípios brasileiros e identificar quais fatores socioeconômicos dos municípios podem contribuir para explicar o nível de transparência investigado. Para isso, foi construído um modelo de investigação baseado nas boas práticas de transparência e governança pública. Os achados empíricos da pesquisa mostraram para os entes investigados com baixos níveis de transparência, considerando o perfil de desenvolvimento socioeconômico deles. Ademais, conforme os resultados, no geral, mostram que existe uma associação entre as condições socioeconômicas dos municípios e os níveis de transparência na divulgação de informações acerca da gestão pública, observados nos sites dos grandes municípios brasileiros que compõem a amostra desse estudo.	100 maiores municípios brasileiros com população acima de 100.000 habitantes.
25	DE SOUZA, Fábia Jaiany Viana et al. Índice de transparência municipal: um estudo nos municípios mais populosos do Rio Grande do Norte. <i>Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade</i> , v. 3, n. 3, p. 94, 2013.	O estudo tem como objetivo analisar a transparência dos municípios mais populosos do Rio Grande do Norte (RN), utilizando-se, para isso, a metodologia proposta por <i>Biderman e Puttomatti</i> . Para estabelecer o ranking dos entes municipais investigados, foram adotadas variáveis como, execução orçamentária, classificação orçamentária, contratos, séries históricas, possibilidade de download e facilidade de navegação que foram divididas em três parâmetros: Conteúdo, Série Histórica e frequência de atualização e Usabilidade. Os resultados da pesquisa revelam que Natal foi a cidade que atingiu maior pontuação, com 79% da pontuação desejada, seguida por Parnamirim (72%) e Caicó (67%). Além disso, dos três parâmetros investigados, observou-se que os municípios apresentaram uma maior pontuação nos pontos referentes a séries históricas e atualização.	Oito municípios (Natal, Mossoró, Parnamirim, São Gonçalo do Amarante, Macaíba, Ceará-Mirim, Caicó e Açu) com mais de 50.000 habitantes.

Continuação

	ESTUDO	BREVE RESUMO	AMOSTRA
26	AMORIM, Paula Karini Dias Ferreira. Democracia e Internet: a transparência de gestão nos portais eletrônicos das capitais brasileiras. 2012.	O estudo tem objetivo compreender os governos municipais das capitais estaduais e da capital federal do Brasil. São aplicados os recursos de Internet para ofertar informação e serviços que visem à transparência de gestão para a esfera civil, verificando se existe associação entre o nível de transparência dos <i>sites</i> de cada capital e os indicadores socioeconômicos (produto interno bruto, índice de desenvolvimento humano, analfabetismo, população, inserção digital e partido político). Os resultados da pesquisa revelaram que na maioria dos <i>sites</i> a transparência digital é moderada e que existe uma associação entre a transparência do município e o seu desenvolvimento econômico e social.	26 governos municipais das capitais estaduais e a capital federal do Brasil

Fonte: Elaborado pelo autor, 2017

APENDICE B - Variáveis utilizadas na pesquisa

	Variáveis	Sigla	Descrição/Fonte	Fonte
	Orçamentárias			
1	Orçamento <i>per capita</i>	ORC	Valor do orçamento aprovado (LOA).	FINBRA
2	Receita Orçamentária <i>per capita</i>	RECORC	Receita orçamentária corrente e de capital arrecadada (BO).	FINBRA
3	Receita Própria <i>per capita</i>	RECPRO	Receita Orçamentária corrente e de capital arrecadada menos as receitas de transferências corrente e de capital (BO).	FINBRA
4	Receita de Transferência <i>per capita</i>	RECTRA	Receita orçamentária corrente e de capital recebida de outras pessoas (BO).	FINBRA
5	Despesa Executada <i>per capita</i>	DESPEX	Despesa orçamentária empenhada (BO).	FINBRA
6	Gastos Educação <i>per capita</i>	GEDUC	Despesa orçamentária empenhada na área de educação (RREO).	FINBRA
7	Resultado Orçamentário <i>per capita</i>	RESORC	Diferença entre a receita orçamentária arrecadada e a despesa empenhada (BO).	FINBRA
8	Receita orçam arrecada / receita prevista	RECORC/REP <small>R</small> E	Relação entre a receita arrecadada e a receita orçamentária prevista (BO e LOA).	FINBRA
9	Receita orçamentária Própria / Receita Prevista	RECPRO/REP <small>R</small> E	Relação entre a receita arrecadada própria e a receita orçamentária prevista (BO e LOA).	FINBRA
10	Receita de Transferência / Receita Prevista	RECTRA/REP <small>R</small> E	Relação entre a receita de transferência e a receita orçamentária prevista (BO e LOA).	FINBRA
11	Receita Orçamentária / Despesa Empenhada	RECORC/DESPEX	Relação entre a receita orçamentária corrente e de capital arrecadada e a despesa empenhada (BO).	FINBRA
12	Gasto com Educação / Despesa Executada	GEDUC/DESPEX	Relação entre a despesa empenhada na área de educação e total despesa empenhada.	FINBRA
13	Restos a pagar / Orçamento	RAP/ORC	Relação entre os restos a pagar e o orçamento aprovado.	FINBRA
14	Restos a pagar / Receita Própria	RAP/RECPRO	Relação entre os restos a pagar e a receita própria.	FINBRA
15	Restos a pagar / Despesa Executada	RAP/DESPEX	Relação entre os restos a pagar e a despesa empenhada.	FINBRA
16	Restos a Pagar Processados / Orçamento	RAPP/ORC	Relação entre os restos a pagar processados e o orçamento.	FINBRA
17	Restos a Pagar Processados / Receita Própria	RAPP/RECPRO	Relação entre os restos a pagar processados e a receita própria.	FINBRA
18	Restos a Pagar Não Processados / Orçamento	RAPNP/ORC	Relação entre os restos a pagar não processados e o orçamento.	FINBRA
19	Restos a Pagar Não Processados / Receita Própria	RAPNP/RECPRO	Relação entre os restos a pagar não processados e a receita própria.	FINBRA

Fonte: Elaboração própria, 2017.

Continuação

	FISCAIS FIRJAN (F)	Sigla	Descrição/Fonte	Fonte
20	IFGF – FIRJAN	IFGF	Índice Fiscal de Gestão Fiscal elaborado pela Federação das Indústrias do Estado do Rio de Janeiro (FIRJAN).	FIRJAN
21	Receita Própria – FIRJAN	RECPRO (F)	Receita própria calculada pela Federação das Indústrias do Estado do Rio de Janeiro (FIRJAN).	FIRJAN
22	Gasto com pessoal – FIRJAN	GP (F)	Gastos com Pessoal elaborado pela Federação das Indústrias do Estado do Rio de Janeiro (FIRJAN).	FIRJAN
23	Investimentos – FIRJAN	INVEST (F)	Gastos com investimentos elaborado pela Federação das Indústrias do Estado do Rio de Janeiro (FIRJAN).	FIRJAN
24	Liquidez – FIRJAN		Liquidez elaborado pela Federação das Indústrias do Estado do Rio de Janeiro (FIRJAN).	FIRJAN
25	Custo da Dívida – FIRJAN		Custo da Dívida elaborado pela Federação das Indústrias do Estado do Rio de Janeiro (FIRJAN).	FIRJAN
	SOCIAIS			
26	GINI (IBGE, 2010)	GINI	Coeficiente utilizado para mensurar a desigualdade de renda entre os entes.	IBGE
27	GINI (IBGE, 2016)	GINI	Coeficiente utilizado para mensurar a desigualdade de renda entre os entes.	IBGE
28	IDH-M	IDH-M	Coeficiente, variando de 0 a 1, utilizado para medir o nível de desenvolvimento humano de um município a partir de indicadores de educação, longevidade e renda (IBGE).	IBGE
29	IDEB	IDEB	Indicador de qualidade criado pelo Governo Federal para medir a qualidade da educação básica no Brasil, variando de 0,0 a 10,0.	IBGE
30	Taxa de Analfabetismo	ANALF	Percentual de pessoas com 15 anos ou mais que não sabem nem ler nem escrever.	IBGE
31	Tempo de Ingresso na Mercociudades.	TIM	Tempo considerado desde a data de ingresso na rede <i>Mercociudades</i> de integração entre municípios.	
	ECONÔMICAS			
32	Receita Oriunda de Fonte Externa	ROFE	Receitas provenientes da transferência de outras pessoas e realização de operações de créditos.	IBGE
33	Renda média <i>per capita</i> por Estado	RENDMED	Relação entre o produto nacional bruto e o número de habitantes da capital.	IBGE
34	PIB <i>per capita</i> por Estado	PIB	Indicador do nível de atividade econômica do município.	IBGE
35	Precatório Total / Receita Arrecadada	PREC/RECORG	Relação entre o valor dos precatórios e a receita orçamentária corrente e de capital arrecadada (RGF e BO).	FINBRA
36	Precatório Total / Receita Própria	PREC/RECPRO	Relação entre o valor dos precatórios e a receita orçamentária própria (RGF e BO).	FINBRA
37	Precatório Total / Orçamento	PREC/ORC	Relação entre o valor dos precatórios e o valor do orçamento aprovado.	FINBRA
38	Precatório Total / Despesa Empenhada	PREC/DESPEX	Relação entre o valor dos precatórios e o valor da despesa empenhada (RGF e BO).	FINBRA
	DEMOGRÁFICA			
39	População Ocupada	POP	Compreende as pessoas que estão em atividade formalmente ou informalmente, com ou sem remuneração (IBGE).	IBGE

Fonte: Elaboração própria, 2018.