

TRANSPARÊNCIA NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA: UM ESTUDO QUANTO À CONFORMIDADE DAS EVIDENCIAÇÕES DE NATUREZA FINANCEIRA E ORÇAMENTÁRIA NAS PÁGINAS *WEB* DOS MUNICÍPIOS DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL¹

MACHADO, Marli Ramires²
SOUZA, Ângela Rozane Leal de³

RESUMO

O objetivo geral deste estudo é analisar o nível de aderência das evidenciações dos municípios do Estado do Rio Grande do Sul às exigências da Lei de Responsabilidade Fiscal e da Lei de Acesso à Informação no que se refere às informações de natureza financeiras e orçamentárias disponibilizadas em seus sítios eletrônicos. A pesquisa é descritiva, tendo uma abordagem qualitativa para a coleta dos dados e quantitativa para o tratamento dos mesmos, por meio de métodos estatísticos. Foram selecionados para esta pesquisa 43 municípios do Estado do Rio Grande do Sul, tendo como critério de escolha utilizar aqueles com população estimada superior a 50 mil habitantes. As informações foram coletadas do portal eletrônico do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul. Mediante adaptação/elaboração de índices, observou-se que nenhum município respeitou totalmente a legislação no que tange o cumprimento das evidenciações financeiras e orçamentárias. Verificou-se também, por meio de testes estatísticos de diferença de média, que aqueles municípios que tinham uma maior população estimada e um maior Produto Interno Bruto divulgavam um número maior de informações. Desta forma, sugere-se para estudos posteriores a utilização dos índices desta pesquisa através de série histórica para esta mesma população, bem como naqueles municípios com o número de habitantes inferior a 50 mil.

Palavras-chave: Lei de Acesso à Informação. Lei de Responsabilidade Fiscal. Transparência da Administração Pública. Municípios.

¹ Trabalho de Conclusão de Curso apresentado, no primeiro semestre de 2016, ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS), como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

² Graduanda do curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS). (marli.r.machado@hotmail.com)

³ Orientadora: Doutora em Agronegócio pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS). Mestre em Ciências Contábeis pela Universidade do Vale do Rio dos Sinos (UNISINOS). Professora Adjunta do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da UFRGS. (angela.souza@ufrgs.br).

TRANSPARENCY IN PUBLIC ADMINISTRATION: A STUDY IN RESPECT OF CONFORMITY OF DISCLOSURES FINANCIAL AND BUDGETARY NATURE IN THE WEBSITES OF MUNICIPALITIES IN THE STATE OF RIO GRANDE DO SUL

ABSTRACT

The aim of this study is to analyze the disclosures of the level compliance of the municipalities of the state of Rio Grande do Sul to the requirements of the Fiscal Responsibility Law and the Access to Information Law in relation to financial and budgetary nature of information available on their websites. The research is descriptive, with an approach to qualitative collected data and quantitative for the treatment data by means of statistical methods. They were selected for this research 43 municipalities (selection criteria a population of more than 50 thousand inhabitants). The information was collected from the electronic portal of the Court of Accounts (TCE-RS). As a result of using adaptation / development indexes, the municipalities did not fully comply with financial and budgetary rules. The ANOVA statistical analysis revealed those municipalities that have a larger population and a greater estimated GDP divulged more information. It is suggested for future studies, the use of the indexes this research through historical series for this same population, as well as those municipalities with a number of inhabitants less than 50,000.

Keywords Access to Information Law. Fiscal Responsibility Law. Transparency of Public Administration. Municipalities.

1 INTRODUÇÃO

Um tema relevante para a área contábil na atualidade é a aplicação das leis relacionadas à apresentação das contas públicas. O processo de evolução das Leis Orçamentárias do país, com vistas ao combate à corrupção e o desequilíbrio fiscal, levam a necessidade de uma administração de forma responsável, objetiva e eficaz, os recursos públicos (SILVA, 2011). Assim, verificar se os municípios de estados como Rio Grande do Sul estão em conformidade com a Lei de Responsabilidade Fiscal no que tange a clareza dos atos públicos, bem como se estão disponibilizando as informações de acordo com a Lei de Acesso à Informação é necessário para atingir uma gestão pública mais transparente. Abordar este assunto é importante para conscientizar a sociedade com relação às ferramentas que estão disponíveis para que possam exercer sua atividade de controle dos recursos e do patrimônio público.

Desta forma, o estudo deste tema poderá contribuir para visualização de como os municípios estão no que se refere à transparência dos atos da administração pública de

natureza orçamentária e financeira, até mesmo para futuras comparações quanto ao cumprimento das normas. Além disso, pode evidenciar a importância da informação contábil que está acessível para a população. Indicadores de como os municípios conduzem os procedimentos de acesso à informação servem como orientadores quanto ao nível de transparência da gestão. A sociedade poderá se conscientizar sobre o seu papel no controle dos gastos públicos, bem como o reconhecer os dispositivos que asseguram o direito ao acesso.

Considerando o cenário apresentado estabelece-se o seguinte problema: Qual o nível de conformidade das evidenciações de informações de natureza financeira e orçamentária na página *web* dos municípios do Rio Grande do Sul com mais de 50.000 habitantes às exigências da Lei de Responsabilidade Fiscal⁴ e de Lei Acesso à Informação⁵?

Esta pesquisa tem como objetivo geral analisar o nível de aderência das evidenciações dos municípios do Estado do Rio Grande do Sul às exigências da Lei de Responsabilidade Fiscal e Lei de Acesso à Informação no que se refere às informações de natureza financeira e orçamentária disponibilizadas em seus sítios eletrônicos.

É imprescindível que as informações de natureza orçamentária e financeira estejam disponíveis para a sociedade de acordo com as normas vigentes em nosso país, através das ferramentas existentes, para que administração pública possa prestar contas à sociedade de forma ágil e transparente. Dentre as alternativas de evidenciação está a utilização de recursos de tecnologia da informação para instrumentalizar o controle social.

As normas e legislações vigentes servem para criar um mínimo aceitável dessas divulgações, de forma que a informação disponibilizada possa ser questionada, caso não sejam cumpridas adequadamente a função planejada pelo legislador. Com relação à prestação de contas dos agentes públicos é possível observar que:

O dever de prestar contas compreende a responsabilidade dos gestores públicos e busca comprovar e dar conhecimento, por meio da apresentação das contas públicas, da boa e regular utilização dos recursos públicos, o que, evidentemente, demanda controle e fiscalização dos atos do Estado (AUGUSTINHO; OLIVEIRA, 2014, p.54).

A conformidade do que é demonstrado com as exigências legais no seu sentido amplo até a materialização tornando-a positiva é um fato a ser analisado, pois as normas para ter um mínimo de informações que devem estar disponíveis para que qualquer cidadão tenha acesso,

⁴ Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000.

⁵ Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011.

assim podendo exercer com um embasamento suficiente para efetuar o controle social em todos os Poderes (AUGUSTINHO; OLIVEIRA, 2014).

Sob esse enfoque, destaca-se a qualidade da informação a qual a população tenha acesso. A contabilidade tem um papel de destaque no que se refere à divulgação das informações, em especial na área pública que apresenta grande visibilidade, influenciando nas decisões dos governantes, bem como do controle exercido pela população. Neste mesmo sentido, Augustinho e Oliveira (2014, p.50) afirmam que “a ciência contábil é protagonista, como mediadora e esteio das diversas formas de que se reveste o controle a que se encontra submetida à Administração Pública”.

Este estudo está estruturado em quatro seções: Introdução, onde apresenta-se o tema e os objetivos da pesquisa; Referencial Teórico; Procedimentos Metodológicos; Análise dos Dados e Discussão dos Resultados; e Considerações Finais.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 A GESTÃO PÚBLICA E SEUS CONTROLES INSTITUCIONAIS E SOCIAIS

A gestão pública no Brasil está fundamentada na Constituição Federal. De acordo com seu artigo 37, a administração pública pertencente seja à União, aos Estados, ao Distrito Federal ou aos Municípios, na sua forma direta ou indireta, deverá obedecer aos seguintes princípios: legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência (BRASIL, 1988).

Com relação à formação do Estado é possível observar a seguinte afirmação:

O Estado passa a ter existência a partir do momento em que o povo, consciente de sua nacionalidade, organiza-se politicamente e deve ser estudado como instrumento de organização política da comunidade, que inclui um sistema de funções disciplinadoras e coordenadas para atingir determinados objetivos. (SILVA, 2011, p.1).

Em busca desse ideal de Estado é que foram criadas as normatizações para disciplinar a sociedade. Contudo, o modelo de gestão ao longo dos anos foi sendo alterado. Conforme Ribeiro (2014), a partir da Constituição Federal de 1988 os municípios tornaram-se mais autônomos e este ente tem grande relevância para a sociedade, quer seja social, política ou econômica.

A LRF alterou substancialmente a gestão pública no Brasil. Tal lei estabeleceu uma série de dispositivos de forma a aumentar os controles sobre as contas públicas. Tais dispositivos auxiliam na transparência da gestão pública, uma vez que demandam uma série

de obrigações relacionadas à divulgação de informações, notadamente financeiras, sobre a atuação dos governos em suas diferentes esferas (Municipal, Estadual e Federal).

O controle na administração pública poderia ser classificado como institucional e social, sendo o institucional formado pelos órgãos de controle externo e interno, e ainda paralelamente o Ministério Público e o controle social formado por todos aqueles que, em representação da sociedade, atuam, de forma a não atender interesse pessoal, no controle de gastos públicos. Dentre o rol que denominam de instrumentos de controle à disposição desta rede de controle estão as auditorias, inspeções e fiscalizações pelos órgãos de controle interno e externo cujos relatórios devem fornecer elementos que permitam aferir a gestão dos administradores públicos quanto a aspectos da legalidade, legitimidade e economicidade (CARVALHO; NEVES, 2005).

O controle institucional, num sentido amplo ligado à gestão pública, pode ser entendido como o controle do Estado pelo Estado. No Brasil, a Constituição Federal de 1988, em seu artigo 70, estabelece que o controle institucional possa ser expresso em dois níveis de controle: interno e externo.

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder. (BRASIL, 1988).

O controle externo da administração pública é aquele que é exercido pelos órgãos da administração externos à execução, neste caso os Poderes Legislativo e Judiciário, e ainda o controle exercido pela sociedade, podendo todos contar com o apoio do Tribunal de Contas (CASTRO, 2007).

Já o controle interno é realizado pelo órgão executor da atividade controlada, dentro da própria administração. Numa concepção mais contábil, o controle interno como sendo todas as medidas adotadas para salvaguardar ativos, verificar a adequação e confiabilidade de dados contábeis, promover eficiência e respeito às normas aplicáveis a gestão (CASTRO, 2007). Entretanto, o controle interno em uma organização não se refere apenas aos enfoques diretamente dados às funções de contabilidade e finanças, mas a todos os aspectos que envolvem as operações de uma organização.

Da necessidade de melhorar a participação da sociedade civil em projetos de desenvolvimento social e na gerência de recursos públicos, com o intuito de conferir legitimidade aos governos e melhorar o desempenho das políticas, surge o controle social. Além disso, também contribui para coibir o mau uso dos recursos.

A Constituição de 1988, por exemplo, traz algumas passagens em que fica clara esta intenção de proporcionar o controle social, citam-se: (a) Disponibilidade das contas municipais, por sessenta dias, anualmente, para exame e apreciação dos contribuintes (Parágrafo 3º do art. 31); (b) Incentivo ao controle social, ao regular qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para denunciar irregularidades perante o Controle Externo (Parágrafo 2º do art. 74);

Na sequência a Lei Complementar nº. 101/2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) fixou regras e limites para as despesas públicas e veio a consagrar a ideia de transparência da gestão como mecanismo de controle social, a partir do momento em que exige a publicação de relatórios e demonstrativos de execução orçamentária, proporcionando ao contribuinte a evidenciação de como foi empregado os recursos que este coloca à disposição dos governantes.

Nesse cenário, a Lei de Acesso à Informação (Lei nº 12.527/2011) veio estabelecer procedimentos que visam a assegurar o direito fundamental de acesso à informação e devem ser executados em conformidade com os princípios básicos da administração pública. No seu Art. 3º estabelece as seguintes diretrizes (BRASIL, 2011):

I - observância da publicidade como preceito geral e do sigilo como exceção; II - divulgação de informações de interesse público, independentemente de solicitações; III - utilização de meios de comunicação viabilizados pela tecnologia da informação; IV - fomento ao desenvolvimento da cultura de transparência na administração pública; V - desenvolvimento do controle social da administração pública.

Na mesma linha de pressupostos de controle social, a Contabilidade Aplicada ao Setor Público nos últimos anos começou o processo de harmonização e de convergência as normas internacionais de contabilidade, *International Public Sector Accounting Standards (IPSAS)*. Este novo cenário da contabilidade pública no Brasil dá ênfase na evidenciação das informações de natureza financeira/contábil, destacando que estas devem ser úteis e relevantes para seus usuários (CFC, 2012).

2.2 TRANSPARÊNCIA E ACESSO À INFORMAÇÃO

De acordo com Ribeiro (2014, p.128) “para se ter uma responsabilização por parte dos governos e agentes públicos é necessário que haja informações claras sobre como os recursos foram utilizados e quais os impactos nas políticas públicas”. Assim, para o cidadão avaliar aquilo que os representantes da administração pública estão fazendo com relação a gestão dos

recursos públicos é necessário que tenham a disposição informações em sua evidenciação para que se possa mensurar qual a relação que os atos terão sobre a sociedade.

Dentro deste contexto, Martinez (2012) afirma que a transparência é o conhecimento por parte dos cidadãos do que acontece dentro do governo. Desta forma, a população deve estar ciente das decisões tomadas no âmbito interno da administração e da maneira como os governantes cuidam da coisa pública.

Segundo Silva (2013, p.47) “a transparência da gestão pública exige uma política específica. Informar à sociedade sobre os seus direitos e incentivar uma cultura de abertura no seio do governo são aspectos essenciais, para que os fins de uma legislação de acesso à informação sejam alcançados”. Desta forma, é defendida a ideia de que deve existir uma legislação que garanta o acesso à informação.

Com relação aos instrumentos de transparência conforme Cruz *et. al* (2012, p.158) é possível verificar que:

A LRF previu a possibilidade de divulgação dos instrumentos de transparência da gestão fiscal, ao determinar que a esses instrumentos será dada ampla divulgação em meio eletrônico de acesso público. Neste trabalho, entre os diversos meios em que é possível promover "ampla divulgação" de informações concernentes à gestão pública, destaca-se o ambiente eletrônico ou virtual.

Assim, houve um destaque para a divulgação da informação através de meio eletrônico. Esta ideia foi fortalecida pela Lei de acesso à informação, que no parágrafo 2º do artigo 8º (BRASIL, 2011) preceitua “os órgãos ou entidades públicas deverão utilizar todos os meios e instrumentos legítimos de que dispuserem, sendo obrigatória a divulgação em sítios oficiais da rede mundial de computadores (internet)”. A partir desta lei foram estabelecidos parâmetros para a forma como a sociedade deve ter acesso às informações dos atos e fatos da gestão pública.

2.3 ANÁLISE TCE-RS QUANTO AO ATENDIMENTO DA LRF E LAI - INDICADORES DE CONFORMIDADE

A Lei de Responsabilidade Fiscal em seu capítulo nono versa sobre a transparência, controle e fiscalização, sendo na seção I tratada a temática da Transparência da Gestão Fiscal (BRASIL, 2000). Este tema é abordado nos artigos 48 e 49 e aprofundado nos artigos 52-58.

A LRF especifica diversos itens que os gestores públicos devem observar para governar com transparência. Nesse aspecto, tangencia a forma como deve estar acessível

algumas das informações. Ressalta o seguinte aspecto quanto o dispositivo legal e a sua motivação:

Controlar a legalidade e a finalidade das ações compreendidas pelo poder público, bem como dos valores utilizados para custear essas ações, é reflexo da necessidade natural de comprovação do bom uso dos recursos públicos aos detentores de sua titularidade. Tal comprovação ocorre por meio de um processo evidenciado/publicização transparente (*disclosure*) e de prestação de contas (*accountability*), ordenado de forma a permitir a fiscalização da aplicação dos recursos públicos e resguardar o agente executor. (AUGUSTINHO; OLIVEIRA, 2014, p.54).

Desse modo é necessária a existência de normas que ordenem como a informação deve ser disponibilizada. Através da Lei 12.527 de 2011, que regulamentou o acesso às informações, encontram-se especificações quanto aos procedimentos que os entes públicos devem observar para garanti-lo.

Com os dispositivos presentes na Lei de Acesso a Informação - LAI pode-se delimitar quais informações poderiam ser disponibilizadas, bem como a forma que isso deveria ocorrer. Tal fato traz mais transparência na relação do Estado com a sociedade.

Em 2012 o Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul passou a analisar a transparência do Estado e dos Municípios, quanto a cumprimento dos dispositivos previstos na LAI, tais como expostos no quadro 1 para o Poder Executivo.

Quadro 1 – Itens Avaliados da Lei de Acesso a Informação pelo TCE-RS em 2012

<p>1. Indicação clara à Lei de Acesso à Informação;</p> <p>2. Indicação de meios para solicitação de informações;</p> <p>3. Serviço de Informações ao Cidadão – SIC;</p> <p>4. Informações sobre as suas competências;</p> <p>5. Informações sobre a estrutura organizacional;</p> <p>6. Indicação do endereço da(s) unidade(s);</p> <p>7. Informações sobre o(s) número(s) de telefone(s) da(s) unidade(s);</p> <p>8. Informações sobre o horário de atendimento;</p> <p>9. Informações relativas a repasses ou transferências de recursos;</p> <p>10. Informações sobre as despesas realizadas;</p> <p>11. Informações sobre licitações, editais e resultados dos certames;</p> <p>12. Informações sobre contratos celebrados;</p>	<p>13. Dados gerais para acompanhamento de programas, ações, projetos e obras;</p> <p>14. Publicação de "Respostas e Perguntas" mais frequentes (F.A.Q);</p> <p>15. Ferramenta de pesquisa;</p> <p>16. Permissão para gravação de relatórios em formato eletrônico;</p> <p>17. Indicação da data da informação disponibilizada no sítio;</p> <p>18. Indicação de local e instruções que permitem comunicação eletrônica ou por telefone com responsável pelo sítio;</p> <p>19. Medidas para garantir o acesso às informações previstas pela Lei de Acesso à Informação por parte de pessoas com deficiência;</p> <p>20. Existência de instrumento normativo local que regulamente a solicitação de informações com base na Lei de Acesso à Informação.</p>
--	--

Fonte: TCE-RS (2015).

Conforme apresentado no quadro 1, é possível observar 20 (vinte) itens. Cada município era avaliado de acordo com esses critérios, verificando se os mesmos foram atendidos (“SIM”), se não foram atendidos (“NÃO”), que foram parcialmente atendidos

(“PARCIAL”), erro no sistema (“ERRO”) ou se não estavam disponíveis (“ND”). Desses, critérios podemos destacar quatro relativos a área orçamentária e financeira:

- Informações relativas a repasses ou transferências de recursos;
- Informações sobre as despesas realizadas;
- Informações sobre licitações, editais e resultados dos certames;
- Informações sobre contratos celebrados.

Posteriormente, em 2013, foi emitida pelo TCE-RS a Resolução nº 979/2013 que dispunha sobre os procedimentos a serem adotados para verificar o atendimento das exigências relativas à gestão fiscal procedida pela administração pública municipal direta e indireta. Neste mesmo ano houve ampliação das questões a serem avaliadas, bem como foram analisados itens não apenas relativos a LAI, mas também a LRF. É possível observar estes itens acrescentados conforme quadro 2.

Quadro 2 – Itens Avaliados da Lei de Responsabilidade Fiscal pelo TCE-RS em 2013

Questões a serem analisadas
1) No sítio, há indicação da liberação das informações relativas à execução orçamentária e financeira?
2) As informações são liberadas no portal em tempo real?
3) Quanto à despesa, o sítio informa o número e o valor de empenhos, de liquidações e de pagamentos?
4) Quanto à despesa, o sítio informa a classificação orçamentária, especificando a unidade orçamentária, a função, a subfunção, a natureza da despesa e a fonte dos recursos que financiaram seus gastos?
5) Quanto à despesa, o sítio informa quem é a pessoa física ou jurídica beneficiária de seus pagamentos?
6) Quanto à despesa, o sítio informa sobre os procedimentos licitatórios e os de dispensa ou inexigibilidade de licitação?
7) Quanto à despesa, o sítio informa os bens fornecidos ou os serviços prestados?
8) Quanto à receita, o sítio informa a previsão dos valores da receita da unidade gestora?
9) Quanto à receita, o sítio informa os valores da arrecadação da unidade gestora?

Fonte: TCE-RS (2015).

Deste modo, o TCE-RS atribuiu para as questões respondidas com “sim” o valor 1 (um), com “parcial” o valor 0,5 (5 décimos), com “não”, “nd” ou “erro” o valor 0 (zero), permitindo uma mensuração da aplicação dos pontos principais da LAI e da LRF.

Por iniciativa do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul – TCE-RS em 2014 foi instituído o “Prêmio Boas Práticas de Transparência na Internet”, regulamentada pela Instrução Normativa 10/2014 e posteriormente pela Instrução Normativa 09/2015 que revogou a primeira. Neste último, são analisados 22 itens, sendo 20 para o poder executivo, divididos em subcritérios para avaliação. Cabe destacar nos quadros 3, 4 e 5 os critérios de avaliação relacionados com ao Registro de Despesa, Registro de Receitas e Relatórios de

Transparência e Gestão Fiscal, conforme a existência de histórico e de informações atualizadas.

Quadro 3 – Registro de Despesa

5) Registro de despesa	Descrição	Peso (%)	
		Existência de Histórico das informações (detalhadas)	Existência de informações atualizadas
Informações Detalhadas	i) Número e o valor de empenho, liquidação e pagamento.	6%	10%
	ii) Classificação orçamentária, especificando a unidade orçamentária, a função, a subfunção, a natureza da despesa e a fonte dos recursos.	6%	10%
	iii) Pessoa Física ou jurídica beneficiária do pagamento.	6%	10%
	iv) Procedimento licitatório, bem como a sua dispensa ou inexigibilidade.	6%	10%
	v) Bem fornecido ou serviço prestado.	6%	10%

Fonte: TCE-RS (2015).

Quadro 4 – Registro de Receitas

6) Registro de receitas	Descrição	Peso (%)	
		Existência de Histórico das informações (detalhadas)	Existência de informações atualizadas
Informações Detalhadas	i) Natureza da receita..	10%	16,7%
	ii) Previsão dos valores da receita.	10%	16,7%
	iii) Valores da arrecadação, inclusive recursos extraordinários.	10%	16,7%

Fonte: TCE-RS (2015)

Quadro 5 – Relatórios da Transparência da Gestão Fiscal

7) Relatórios da Transparência da Gestão Fiscal	Descrição	Peso (%)	
		Existência de Histórico das informações (detalhadas)	Existência de informações atualizadas
Informações Detalhadas	i) Há prestações de contas relativa ao exercício anterior.	10%	16,7%
	ii) Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO).	10%	16,7%
	iii) Relatório de Gestão Fiscal.	10%	16,7%

Fonte: TCE-RS (2015)

Desta forma, para efetuar a avaliação geral das boas práticas de acordo com as normas analisadas foi criado o Índice Boas Práticas de Transparência (I_{bpt}) que é calculado de acordo com a figura 1:

Figura 1 – Fórmula para cálculo do I_{bpt}

$$I_{bpt} = \sum_{i=1}^n C_1 + C_2 + \dots + C_i, \text{ onde } n \text{ é o número de critérios.}$$

Fonte: TCE-RS (2015).

Assim, por meio desses critérios e índice o TCE-RS estabeleceu uma forma de mensurar a aplicação das práticas relativas a gestão fiscal e transparência. A valorização dos municípios que atendiam as normas ocorreu por meio dos selos que foram entregues referente aos anos de 2014 e 2015.

2.5 ESTUDOS EMPÍRICOS RELACIONADOS À TEMÁTICA

Avaliar o cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal e da Lei de Acesso a Informação é um ponto que foi abordado em diversos estudos. A seguir serão apresentados alguns estudos realizados com relação a conformidade de municípios com as normas já mencionadas.

A pesquisa realizada por Veloso e Teixeira (2007, p.443), tinha como objetivo geral verificar se “os municípios do Estado do Rio Grande do Sul corroboraram a hipótese de alinhamento à LRF, relativamente ao estipulado para o Poder Executivo, do índice de gastos com pessoal e receita corrente líquida”. Para verificar a hipótese foi utilizado recurso da econometria, o modelo *logit*, onde foi considerada como variável dependente a probabilidade dos municípios assumirem déficit, bem como a independente foi a razão existente entre despesa com pessoal e receita corrente líquida, utilizando como referência alínea “b” do Art. 19 da LRF (BRASIL, 2000). A amostra foram os dados das microrregiões do Estado (Coredes) referente aos anos de 2001 e 2002. Observou-se após análise que haviam indícios que os municípios estavam agindo com prudência nas políticas fiscais.

Verificar a conformidade de determinados itens com a LRF tornou-se objeto de estudo de diversas pesquisas. Assim, conforme Silva *et al.* (2011) efetuou estudo que tinha como objetivo geral realizar uma análise da situação dos municípios dos Estados do Rio Grande do Norte, com relação ao cumprimento, de acordo com o Art. 51 da LRF (BRASIL, 2000), do encaminhamento da prestação de contas. O período analisado foi de 2000 a 2008, através de pesquisa “descritiva, documental, bibliográfica e qualitativa” (SILVA *et al.*, 2011, p.77). Os dados utilizados na pesquisa foram coletados no site da Secretaria do Tesouro Nacional, com

uma amostra composta de 167 municípios, que foram agrupados de acordo com as Mesorregiões. Uma grande quantidade de municípios remeteram os dados com atraso, bem como 20 estavam com pendências.

Outro enfoque sobre a LRF é realizado por Sousa *et al.* (2013), que investiga os efeitos do cumprimento da referida lei no desenvolvimento municipal, através de abordagem quantitativa, com base na análise estatística multivariada (regressão linear simples e dados em painel). A população deste estudo comportava 5.565 municípios do território nacional. A amostra foi selecionada de forma aleatória, considerando o erro de 5%. Foram analisados 373 municípios no período de 2005 a 2009. Por meio do Índice de Responsabilidade Fiscal (IRF) e do Índice FIRJAN de Desenvolvimento Municipal (IFDM) foi possível avaliar o grau de responsabilidade fiscal e o desenvolvimento municipal, tendo uma relação positiva entre os dois.

Com relação ao cumprimento dos dispositivos da Lei de Responsabilidade Fiscal, Silva, Nascimento e Ferreira (2014), realizaram um estudo de conformidade no que tange a transparência das prestações de contas dentro da gestão pública, por meio eletrônico, de 256 municípios de Goiás, durante dos períodos de janeiro 2010 a dezembro de 2013. Para tal, foram efetuadas consultas nas páginas dos mesmos, bem como da Secretaria do Tesouro Nacional – STN, Tribunal de Contas do Estado e da União. De acordo com a LRF foi elaborada uma *check-list*, sendo esta utilizada para a coleta de dados. Os dados foram analisados através de métodos de estatística descritiva. Constatou-se que as informações dos municípios não eram uniformes, assim como eles cumpriam de maneira parcial aos itens previstos em lei.

O grau de aderência dos municípios da região Metropolitana de Porto Alegre a LAI foi abordado por Pinto e Alves (2015) utilizando como estratégia metodológica o *design research*. Foram efetuadas pesquisas nos portais de transparências dos municípios, bem como visitas in loco. Após, concluíram que as prefeituras não haviam aderido plenamente a LAI, tendo a Prefeitura de Gravataí apresentado o maior nível de aderência, atingido o maior índice.

Em 2015 foi realizado um estudo nas prefeituras dos municípios do Rio Grande do Sul – RS que tinham mais de 50.000 habitantes com relação ao cumprimento da LAI e da LRF com os seguintes procedimentos:

[...]realizou-se uma pesquisa descritiva de abordagem qualitativa-quantitativa utilizando-se como procedimentos a pesquisa bibliográfica e documental. Para a análise do processo de transparência, agrupou-se as informações que devem ser publicadas pela LRF nos seguintes grupos: publicação dos instrumentos de planejamento – PPA, LDO, LOA; da prestação de contas e do respectivo parecer prévio; do relatório resumido de execução orçamentária e do relatório de gestão

fiscal; e de informações sobre a despesa e a receita em tempo real. Com relação às exigências da LAI, além da divulgação das despesas também exigidas pela LRF, verificou-se as demais exigências de divulgação relacionadas à gestão fiscal e orçamentária, sendo elas: publicação dos repasses e transferências de recursos financeiros; informações concernentes a procedimentos licitatórios (editais, resultados, contratos); e dados gerais de acompanhamento das ações, projetos e obras. (FREY; MARCUZZO; DUMKE; 2015, p.2)

O resultado do estudo evidenciou que aquelas informações referentes às receitas, despesas e execução orçamentária eram as mais divulgadas, ou seja, as que estão sujeitas a fiscalização através da auditoria externa. Assim, a transparência estava mais ligada ao cumprimento da lei do que aos benefícios que poderia trazer para a população.

Silva (2013) e Kronbauer *et al.* (2015) avaliaram o nível de aderência da LAI e da LRF, mas neste caso para os municípios do Estado do Mato Grosso. Com base nas normas foram elaborados índices de conformidade, com o total de 32 indicadores através de pesquisa documental, descritiva, quantitativa e aplicada. Para o estudo foram escolhidos municípios com população acima de 10 mil habitantes, totalizando uma amostra de 56 municípios, esses mantinham um portal da internet para acesso as informações. Desta forma, foram coletados os dados desses entes no ano de 2013. Entre os municípios analisados observou-se pouca aderência a legislação. Através de testes de diferença de média, verificou-se que os municípios que tinham tendência de divulgar mais informações eram aqueles com maior PIB, RCL e orçamento anual. Concluiu-se que não havia uma divulgação adequada das informações.

Todos estes estudos de alguma forma contribuíram para criar um panorama do cumprimento da LAI e da LRF dos municípios brasileiros. Observou-se que em nenhum caso houve a conformidade plena com a legislação.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Com relação à abordagem do problema a pesquisa terá características qualitativa e quantitativa. Qualitativa, por permitir que sejam descritas a complexidade relacionada a determinado problema, analisando a interpretação entre as próprias variáveis e com o todo (OLIVEIRA, 2011). Quantitativa devido ao fato de empregar instrumentos estatísticos seja na coleta, assim como no tratamento dos dados (RAUPP; BEUREN, 2008). Desta forma, a abordagem por meio da utilização destas duas tipologias considerada a mais adequada para a pesquisa a ser realizada, principalmente pelo fato de que fenômeno analisado tem natureza social e seu cunho direcionado à análise da conformidade das evidenciações estabelecidas

pela Lei de Responsabilidade Fiscal e de Acesso à Informação nos municípios com mais de 50.000 do Rio Grande do Sul e por ser necessária a sua quantificação pelo grande número de componentes a serem analisados (43 municípios).

O tipo de pesquisa utilizada será o estudo de caso que, segundo Lüdke e André (1986) devem ser aplicados quando o pesquisador tiver o interesse em pesquisar uma situação singular, particular no caso os aspectos da gestão municipal especificada anteriormente.

Quanto aos objetivos a pesquisa será descritiva, pois descreve características relativas a determinada população (GIL,2008). Desse modo, este estudo caracteriza-se como descritivo porque busca descrever e analisar uma série de informações pertinentes ao objetivo do estudo, tais como observa-se no Quadro 6.

Quanto aos procedimentos técnicos esta pesquisa caracteriza-se como documental porque serão realizados a partir de quadros demonstrativos, relatórios, informativos publicados na página *web* do TCE-RS e dos municípios do Rio Grande do Sul, relativos aos aspectos financeiros e da execução orçamentária municipal, elaborados e disponibilizados, com vista a sua prestação de contas aos cidadãos.

A população-alvo do estudo são os municípios do Rio Grande do Sul que apresentam mais de 50.000 habitantes, conforme dados do IBGE (2014).

Os dados coletados para a análise estão presentes no resultado da análise quanto ao atendimento às exigências da Lei Complementar nº 131/2009 e da Lei de Acesso à Informação (Lei Federal nº 12.527/2011) do sítio eletrônico do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul – TCE-RS dos entes do poder executivo. Os arquivos são disponibilizados em formato de planilhas eletrônicas com as extensões “xlsx”, “xls” e “ods” que podem ser visualizadas em programas como o *Microsoft Office Excel* e *LibreOffice Calc*.

A análise dos dados ocorrerá através da seleção dos dados qualitativos da conformidade dos municípios com a LAI e com a LRF apresentados pelo TCE-RS referente aos itens relacionados com a natureza orçamentária e financeira do Poder Executivo do ano de 2015. Dentre os 20 quesitos utilizados para certificar os municípios com o Prêmio Boas Práticas de Transparência para a Internet pelo TCE-RS foram escolhidos 10, sendo estes divididos em subitens conforme quadro 6.

Quadro 6 – Itens para avaliação de natureza orçamentária e financeira do Poder Executivo**(continua)**

Itens e Subitens
1) Registro de repasses ou transferências (Artigo 8º, § 1º, incisos II e III, da Lei nº 12.527/2011)
1.1) Existência de histórico das informações (art. 8º)
1.2) Ferramenta de pesquisa (art. 8º, § 3º, I)
1.3) Gravação de relatórios em diversos formatos (art. 8º, § 3º, II)
1.4) Existência de informações atualizadas (art. 8º, § 3º, VI)
2) Registro de despesas (Artigo 8º, § 1º, inciso III, da Lei nº 12.527/2011, artigo 2º, inciso I, da Lei Complementar nº 131/2009 e artigo 7º, inciso I, do Decreto nº 7.185/2010)
2.1) Número e o valor de empenho, liquidação e pagamento
2.2) Classificação orçamentária, especificando a unidade orçamentária, a função, a subfunção, a natureza da despesa e a fonte dos recursos
2.3) Pessoa física ou jurídica beneficiária do pagamento
2.4) Procedimento licitatório, bem como à sua dispensa ou inexigibilidade
2.5) Bem fornecido ou serviço prestado
2.6) Ferramenta de pesquisa (art. 8º, § 3º, I)
2.7) Gravação de relatórios em diversos formatos (art. 8º, § 3º, II)
2.8) Existência de informações atualizadas (art. 8º, § 3º, VI)
2.9) Existência de histórico das informações (art. 8º)
3) Registro de receitas (Artigo 2º, inciso I, da Lei Complementar nº 131/2009, e artigo 7º, inciso I, do Decreto nº 7.185/2010)
3.1) Natureza da receita
3.2) Previsão dos valores da receita
3.3) Valores da arrecadação, inclusive recursos extraordinários
3.4) Ferramenta de pesquisa (art. 8º, § 3º, I)
3.5) Gravação de relatórios em diversos formatos (art. 8º, § 3º, II)
3.6) Existência de informações atualizadas (art. 8º, § 3º, VI)
3.7) Existência de histórico das informações (art. 8º)
4) Relatórios da transparência da gestão fiscal (Artigo 48, caput, da LC 101/00)
4.1) A prestação de contas (relatório de gestão) do ano anterior e o respectivo parecer prévio
4.2) Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) dos últimos 6 meses
4.3) Relatório de Gestão Fiscal (RGF) dos últimos 6 meses
4.4) Ferramenta de pesquisa (art. 8º, § 3º, I)
4.5) Gravação de relatórios em diversos formatos (art. 8º, § 3º, II)

Quadro 6 – Itens para avaliação de natureza orçamentária e financeira do Poder Executivo
(continuação)

Itens e Subitens
4.6) Existência de informações atualizadas (art. 8º, § 3º, VI)
4.7) Existência de histórico das informações (art. 8º)
5) Informações sobre licitações e seus editais e resultados (Artigo 8º, § 1º, inciso IV, da Lei nº 12.527/2011)
5.1) Existência de histórico das informações (art. 8º)
5.2) Ferramenta de pesquisa (art. 8º, § 3º, I)
5.3) Gravação de relatórios em diversos formatos (art. 8º, § 3º, II)
5.4) Existência de informações atualizadas (art. 8º, § 3º, VI)
6) Informações sobre contratos celebrados (Artigo 8º, § 1º, inciso IV, da Lei nº 12.527/2011)
6.1) Existência de histórico das informações (art. 8º)
6.2) Ferramenta de pesquisa (art. 8º, § 3º, I)
6.3) Gravação de relatórios em diversos formatos (art. 8º, § 3º, II)
6.4) Existência de informações atualizadas (art. 8º, § 3º, VI)
7) Dados gerais para acompanhamento de programas, ações, projetos e obras (Artigo 7º, inciso VII, alínea “a” e artigo 8º, § 1º, inciso V, da Lei nº 12.527/2011)
7.1) Existência de histórico das informações (art. 8º)
7.2) Existência do PPA
7.3) Existência da LDO
7.4) Existência da LOA
7.5) Ferramenta de pesquisa (art. 8º, § 3º, I)
7.6) Gravação de relatórios em diversos formatos (art. 8º, § 3º, II)
7.7) Existência de informações atualizadas (art. 8º, § 3º, VI)
8) Administração do patrimônio público - Imóveis (Artigo 7º, inciso VI, da Lei nº 12.527/2011)
8.1) Existência de histórico das informações (art. 8º)
8.2) Ferramenta de pesquisa (art. 8º, § 3º, I)
8.3) Gravação de relatórios em diversos formatos (art. 8º, § 3º, II)
8.4) Existência de informações atualizadas (art. 8º, § 3º, VI)
9) Administração do patrimônio público - Veículos (Artigo 7º, inciso VI, da Lei nº 12.527/2011)
9.1) Existência de histórico das informações (art. 8º)
9.2) Ferramenta de pesquisa (art. 8º, § 3º, I)
9.3) Gravação de relatórios em diversos formatos (art. 8º, § 3º, II)
9.4) Existência de informações atualizadas (art. 8º, § 3º, VI)
10) Diárias (Artigo 8º, § 2º da Lei nº 12.527/2011)
10.1) Nome do beneficiário
10.2) Cargo do beneficiário
10.3) Número de diárias usufruídas por afastamento
10.4) Período de afastamento

Quadro 6 – Itens para avaliação de natureza orçamentária e financeira do Poder Executivo (conclusão)

10.5) Motivo do afastamento
10.6) Local de destino
10.7) Tabela ou relação que explicita os valores das diárias dentro do Estado, fora do Estado e fora do país, conforme legislação local
10.8) Ferramenta de pesquisa (art. 8º, § 3º, I)
10.9) Gravação de relatórios em diversos formatos (art. 8º, § 3º, II)
10.10) Existência de histórica das informações (art. 8º)

Fonte: Adaptado TCE-RS (2016).

Desta forma, para os subitens que estivessem em conformidade com a legislação atribui-se o valor 1(um), do contrário o valor 0 (zero). O total de quesitos a serem avaliados de acordo com o quadro 6 são 60, distribuídos em 10 itens.

De acordo com Gil (2008) “deve ficar claro que as operações a serem realizadas com as dimensões de uma variável para torná-la mensurável dependem de sua distância em relação ao plano empírico”. Com base nos itens a serem pesquisados é possível elaborar 10 índices individuais e 1 índice geral, de acordo com quadro 7.

Quadro 7 – Índices de Conformidade com a LAI e a LRF

Índice	Sigla
Índice Geral de Conformidade	IGC
Índice de Registro de Repasses ou Transferências	IRRT
Índice de Registro de Despesas	IRD
Índice de Registro de Receitas	IRR
Índice de Relatórios da Transparência da Gestão Fiscal	IRTG
Índice de Informações Sobre Licitações e Seus Editais e Resultados	IILER
Índice Informações Sobre Contratos Celebrados	IICC
Índice Dados Gerais para Acompanhamento de Programas, Ações, `Projetos e Obras	IDA
Índice da Administração do Patrimônio Público – Imóveis	IAPPI
Índice de Administração do Patrimônio Público – Veículos	IAPPV
Índice de Diárias	ID

Fonte: Elaborado pelo autor.

Os cálculos dos indicadores são efetuados a partir da razão entre os subitens avaliados e o total de cada categoria, multiplicando o resultado por 100 de acordo com fórmula a seguir:

$$\frac{\sum \text{pontos subitens avaliados}}{\sum \text{subitens}} \times 100$$

Após a quantificação dos dados através dos indicadores, serão utilizados métodos de estatística descritiva por meio da análise de variância de fator único que apresenta a seguinte característica:

A forma (matematicamente) mais simples da análise de variância é a de ‘fator único’. Ao considerar os dados, existe apenas um critério. Ela é usada quando os dados são como aqueles da abordagem para amostras independentes, vista no teste sobre igualdade de duas médias populacionais. A única diferença é que agora as observações provêm de populações diferentes. (NEUFELD, 2003, p.308)

Assim, será empregada como ferramenta de análise de variância e os resultados serão apresentados através de gráficos e tabelas ANOVA, utilizada para teste de variância e análise de variância.

4 ANÁLISE DOS DADOS E DISCUSSÃO DE RESULTADOS

Em princípio, serão expostos os resultados dos índices calculados com relação à conformidade dos municípios do Estado do Rio Grande do Sul com a Lei de Acesso à Informação Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF no que tange os aspectos de evidenciações de informações de natureza financeira e orçamentária de suas páginas *web*.

Tabela 1 – Estatística Descritiva dos Índices

	IG	IRRT	IRD	IRR	IRTG	IILER	IICC	IDA	IAPPI	IAPPV	ID
Contagem	43	43	43	43	43	43	43	43	43	43	43
Máximo	95,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00
Mínimo	25,00	0,00	0,00	0,00	42,86	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Intervalo	70,00	100,00	100,00	100,00	57,14	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00
Variância da Amostra	3,35	19,82	2,80	3,02	1,28	19,17	20,01	8,98	16,51	18,18	15,24
Desvio Padrão	18,32	44,52	16,72	17,38	11,33	43,78	44,73	29,96	40,64	42,64	39,04
Moda	45,00	0,00	100,00	100,00	85,71	100,00	100,00	42,86	0,00	0,00	0,00
Mediana	53,33	0,00	100,00	100,00	85,71	100,00	75,00	42,86	0,00	0,00	30,00
Média	59,30	28,49	91,21	89,37	87,38	73,26	60,47	35,55	25,58	31,40	37,44

Fonte: Dados da pesquisa (2016).

Com base nos dados da Tabela 1 é possível verificar que apenas os índices correspondentes aos subitens de avaliação apenas o Índice de Relatórios da Transparência da Gestão Fiscal - IRTG foi pontuado em todos os municípios. Deste modo, apresentou o menor intervalo (57,14) e a menor variância da amostra (1,28).

No que tange aos índices, aqueles que apresentaram as menores médias foram o Índice da Administração do Patrimônio Público – Imóveis – IAPPI (25,58), o Índice de Registro de Repasses ou Transferências – IRRT (28,49) e o Índice de Administração do Patrimônio

Público – Veículos – IAPPV (31,40). Além de a média dos municípios em relação a estes índices serem baixas, a moda e mediana dos mesmos foram nulas. Assim, é possível observar que a maioria dos municípios não estava de acordo com a legislação quanto a divulgação do Registros e Repasses de Transferências, bem como da Administração do Patrimônio Público - Imóveis e Veículos.

Valendo-se das médias do Índice de Registro de Despesas – IRD (91,21), do Índice de Registro de Receitas – IRR (89,37) e do Índice de Relatórios da Transparência da Gestão Fiscal – IRTG (87,38) que foram as maiores dentre os índices analisados. Ante ao exposto, é possível verificar que os demonstrativos de receitas e despesas, bem como o Relatório de Gestão Fiscal, foram divulgados por um número representativo de municípios.

Considerando as informações constantes da Tabela 1, examinou-se que o Índice Geral de Conformidade – IGC médio dos 43 municípios foi de 59,30, ou seja, apresentou a média razoável com relação à evidenciação dos itens orçamentários e financeiros previstos na legislação. Cabe destacar que o maior IGC entre os municípios foi o de 95,00 e que o menor foi de 25,00.

Com relação ao IGC pode-se realizar a análise de variância tendo como referência os valores da média populacional estimada e da média do PIB. Ressalta-se que os dados utilizados com relação a população estimadas dos municípios são os disponibilizados pelo IBGE do ano de 2014, bem como os valores do PIB são pela Fundação de Economia e Estatística – FEE/IBGE relativo ao ano de 2013. Tais informações são utilizadas para traçar um perfil socioeconômico dos municípios analisados.

Para efetuar a análise de variância do IGC calculou-se inicialmente a média populacional dos 43 municípios. A quantidade média foi de 163.807,2326. Com base neste valor foram divididos dois grupos, o primeiro com os municípios que tinham população estimada maior que a média e outro grupo com a população estimada inferior à média. A maior população estimada dentre os municípios foi a de 1.472.482 e a menor foi 50.622.

Tabela 2 – Índice Geral de Conformidade – Média Populacional

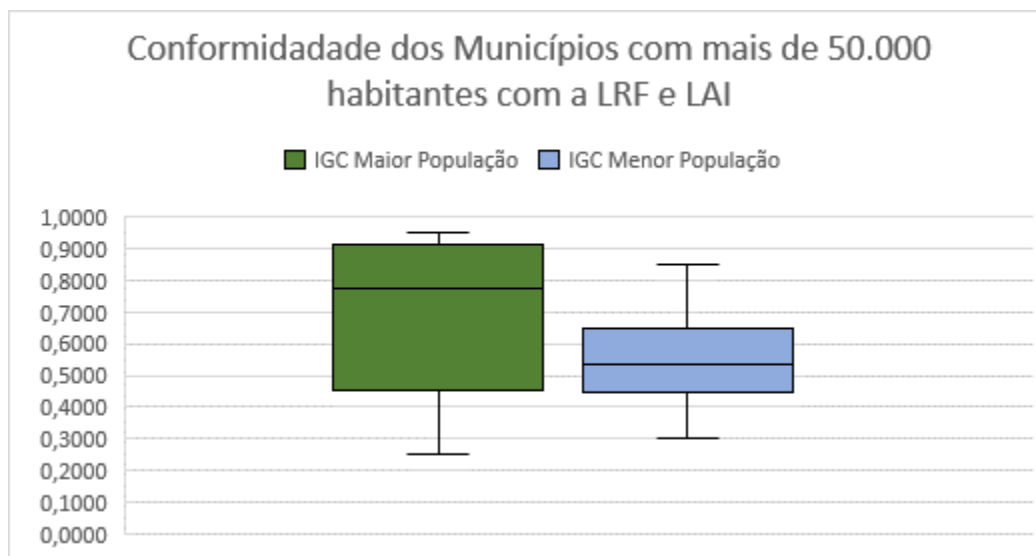
<i>Grupo</i>	<i>Contagem</i>	<i>Soma</i>	<i>Média</i>	<i>Variância</i>
IGC Maior População	12	8,15	0,679166667	0,0646528
IGC Menor População	31	17,35	0,559677419	0,019144

Fonte: Dados da pesquisa (2016).

Conforme Tabela 2, é possível observar que os 12 municípios que possuem a estimativa populacional maior que a média tem IGC médio de aproximadamente 67,92%. Já

os 31 municípios que possuem estimativa menor que a média apresentaram um IGC médio de cerca de 55,97%.

Gráfico 1



Fonte: Dados da pesquisa (2016).

De acordo com a Tabela 2 observa-se que a variância do IGC dos municípios com a população estimada maior que a média é de 6,36% e dos municípios com menor é de 1,91%. Por meio do Gráfico 1 é possível observar que a amplitude do IGC dos 12 municípios é maior do que a apresentada pelos 31. Destaca-se que o grupo com IGC abaixo da média é o que apresenta resultados mais homogêneos para este índice.

Tabela 3 – ANOVA – Índice Geral de Conformidade – Média Populacional

<i>Fonte da variação</i>	<i>SQ</i>	<i>Gl</i>	<i>MQ</i>	<i>F</i>	<i>valor-P</i>	<i>F crítico</i>
Entre grupos	0,1235185	1	0,123518536	3,9395268	0,053882575	2,8320784
Dentro dos grupos	1,2854996	41	0,031353648			
Total	1,4090181	42				

Fonte: Dados da pesquisa (2016)

Verifica-se na Tabela 3 que existe uma diferença significativa estatisticamente entre os dois grupos com relação à transparência/conformidade através da medição de seu IGC. Mediante o teste estatístico de variância de fator único – ANOVA, observou-se que o F calculado era maior que o F crítico num intervalo de confiança de 90%, bem como o Valor-p indica que é de aproximadamente 5,39% a chance das médias do IGC dos dois grupos serem iguais.

Posteriormente, valendo-se do valor médio do PIB encontrado (R\$ 5.109.749.611,60), os 43 municípios foram separados em dois grupos: o primeiro grupo com 12 municípios com o PIB superior à média e o segundo composto de 31 municípios com o valor do PIB inferior à média. Dentre os 43, o maior PIB é de R\$ 57.379.336.781,00 e o menor é de R\$ 777.607.314,00.

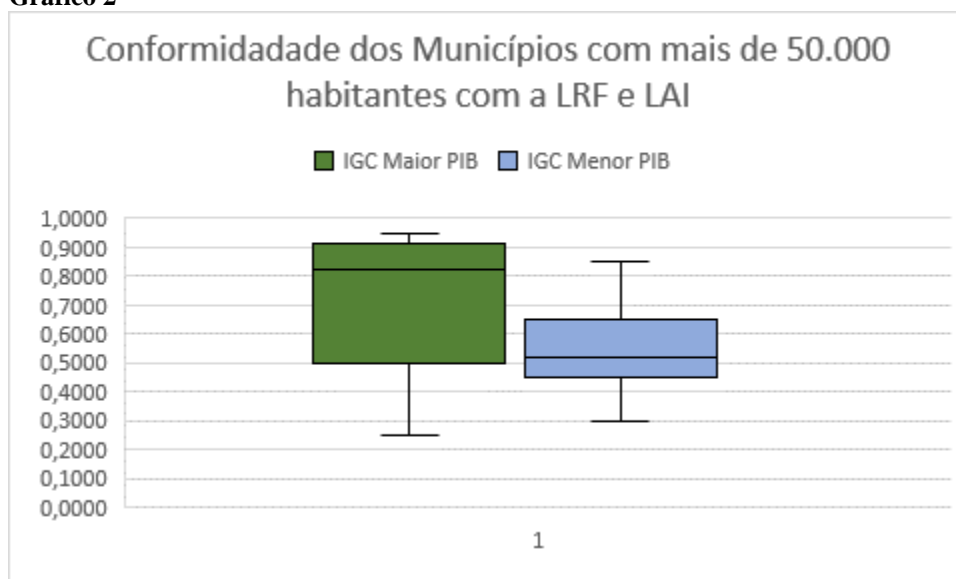
Tabela 4 – Índice Geral de Conformidade – Média PIB

<i>Grupo</i>	<i>Contagem</i>	<i>Soma</i>	<i>Média</i>	<i>Variância</i>
IGC Maior PIB	12	8,666666667	0,722222222	0,0536027
IGC Menor PIB	31	16,83333333	0,543010753	0,0180514

Fonte: Dados da pesquisa (2016).

Mediante os dados da Tabela 4, pode-se verificar que os municípios que possuem valor maior do que a média do PIB apresentam a média do IGC superior (72,22%). No entanto, naqueles municípios que exibem o valor menor do que a média do PIB observa-se um IGC médio menor (54,30%).

Gráfico 2



Fonte: Dados da pesquisa (2016).

Com base na Tabela 4 observa-se que a variância do IGC dos municípios com a PIB maior que a média é de 5,36% e dos municípios com menor é de 1,80%. Mediante o Gráfico 2 é possível verificar que a amplitude do IGC dos 31 municípios é menor do que a apresentada pelos 12. Considerando o mesmo índice analisado, o grupo com um maior número de integrantes tem resultados mais homogêneos.

Tabela 5 – ANOVA – Índice Geral de Conformidade – Média PIB

<i>Fonte da variação</i>	<i>SQ</i>	<i>gl</i>	<i>MQ</i>	<i>F</i>	<i>valor-P</i>	<i>F crítico</i>
Entre grupos	0,27784724	1	0,27784724	10,070748	0,002854677	4,0785457
Dentro dos grupos	1,131170848	41	0,027589533			
Total	1,409018088	42				

Fonte: Dados da pesquisa (2016).

Examinando-se a Tabela 5 observa-se que existe uma diferença estatística significativa entre os dois grupos quando se trata da transparência/conformidade por meio da medição do IGC. Mediante o teste estatístico de variância de fator único – ANOVA, verificou-se que o F calculado era maior que o F crítico num intervalo de confiança de 95%, assim como o Valor-p indica que é de cerca de 0,28% a chance das médias do IGC dos dois grupos serem as mesmas.

No que tange a divulgação dos itens da LAI e da LRF, o não atingimento pleno dos municípios do Rio Grande do Norte e Rio Grande do Sul está de acordo com os estudos de Silva *et al.* (2011) e Pinto e Alves (2015). Já, como Frey, Marcuzzo e Runke (2015), observou-se que as informações referentes às receitas, despesas e execução orçamentária eram as mais divulgadas nos municípios sul-rio-grandenses. Utilizando o mesmo método estatístico de Silva (2013) e Kronbauer *et al.* (2015) em pesquisa realizada no Mato Grosso, verificou-se também a tendência dos municípios do Rio Grande do Sul em divulgar um número superior de informações previstas na LAI e LRF quando apresentavam maior diferença média do PIB.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo deste trabalho era analisar o nível de aderência das evidenciações dos municípios do Estado do Rio Grande do Sul às exigências da Legislação de Responsabilidade Fiscal e Lei de Acesso à Informação no que se refere às informações de natureza financeira e orçamentária disponibilizadas em seus sítios eletrônicos. Os dados utilizados para a análise referente ao ano de 2015 estavam disponíveis no Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul que avalia os sites dos municípios anualmente para certificá-los com o Prêmio Boas Práticas de Transparência. Desta forma, não houve dificuldade para realizar a coleta dos dados. Contudo, para complementar a pesquisa foram realizadas visitas nos respectivos sites dos entes analisados.

Mediante a adaptação dos itens do TCE-RS e adaptação da Lei de Acesso à Informação – LAI e da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF foram elaborados indicadores

com o intuito de verificar o nível de aderência dos municípios as exigências legais, relacionados com a natureza orçamentária e financeira. Assim, foi possível organizar e definir o perfil dos índices por meio da estatística descritiva. Cabe ressaltar que dentre os 43 municípios analisados, nenhum deles atingiu o nível desejado em todos os índices.

As informações coletadas correspondem ao exercício de 2015 e sua análise ocorreu através de métodos qualitativos e quantitativos. Verificou-se nesta análise com base no perfil socioeconômico dos municípios que existe diferença nos níveis de transparência/conformidade medidos por meio do IGC da população estimada, com confiança de 90% e do Produto Interno Bruto com confiança de 95%. Utilizou-se a análise de variância de fator único para observar este resultado.

No que tange a análise das médias entre os grupos do IGC com população estimada, aqueles com quantidade maior do que a média divulgava um maior número de informações previstas nas normas e que o grupo com população inferior à média respeitava menos a legislação com relação a evidenciação, sendo esse grupo mais homogêneo em relação as características de divulgação. É possível observar relação semelhante entre os grupos com IGC com PIB maior que a média e inferior à média.

Logo, pode-se sugerir para pesquisas futuras: o estudo comparativo entre esses índices desenvolvidos com relação a períodos diferentes dos municípios do Rio Grande do Sul através de uma série histórica, bem como de outros municípios de outros Estados; verificar a aderência dos municípios com menos de 50.000 aos aspectos orçamentários e financeiros da LAI e da LRF.

REFERÊNCIAS

AUGUSTINHO, S. M.; OLIVEIRA, A. G. A Informação contábil pública como Instrumento de controle social: a percepção de líderes comunitários da cidade de Curitiba. **Revista de Informação Contábil**, Curitiba, v.8, n.2, p.49-68, abr./jun. 2014. Disponível em: <www.revista.ufpe.br>. Acesso em: 26 maio 2015.

BRASIL. **Constituição Federal de 5 de outubro de 1988**. Disponível em: <<https://www.planalto.gov.br/>>. Acesso em: 26 maio 2015.

_____ - **Lei complementar nº101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <<https://www.planalto.gov.br/>>. Acesso em: 26 maio 2015.

_____ - **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. Disponível em: <<https://www.planalto.gov.br/>>. Acesso em: 26 maio 2015.

_____ - **Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011**. Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei nº 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei nº 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências. Disponível em: <<https://www.planalto.gov.br/>>. Acesso em: 26 maio 2015.

_____ - **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. Disponível em: <<http://www2.senado.gov.br/>>. Acesso em: 26 maio 2015.

CARVALHO, A. M.; NEVES, C. S. **Controle social da administração pública**: o papel do Ministério Público no Brasil. In: X Congreso Internacional del CLAD sobre la Reforma del Estado y de la Administración Pública. Santiago, Chile, 18 - 21 out 2005. Disponível em: <<http://siare.clad.org/fulltext/0053308.pdf> >. Acesso em: 26 maio 2015.

CASTRO, R. P. A. de. **Sistema de Controle Interno**: uma perspectiva do modelo de gestão pública gerencial. Belo Horizonte: Fórum, 2007.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Normas brasileiras de contabilidade**: contabilidade aplicada ao setor público: NBCs T 16.1 a 16.11/ Conselho Federal de Contabilidade. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2012. Disponível em: <<http://portalcfc.org.br/> >. Acessado em: 26 maio 2015.

CRUZ, C. F. *et al.* Transparência da gestão pública municipal: um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios brasileiros. **Rev. Adm. Pública**, Rio de Janeiro, v. 46, n. 1, p. 153-176, Fev 2012.

FREY, M. R.; MARCUZZO, J. L.; DUMKE, A. Análise do Processo de transparência na gestão orçamentária e fiscal dos municípios do Rio Grande do Sul - RS com mais de 50.000 habitantes. In: XV Convenção de Contabilidade do Rio Grande do Sul, 2015, Bento Gonçalves. **Anais...** XV Convenção de Contabilidade do Rio Grande do Sul. Porto Alegre: CRCRS, 2015. v. 1. p. 01-17. Disponível em :<<http://www.crcrs.org.br/convencao>>. Acessado em: 27 mar 2016.

FUNDAÇÃO DE ECONOMIA E ESTATÍSTICA SIEGFRIED EMANUEL HEUSER. **Perfil Socioeconômico RS – Municípios**, 2016. Disponível em: <<http://www.fee.rs.gov.br/perfil-socioeconomico/municipios/>>. Acesso em: 27 mar 2016.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

IBGE *et al.* **PIB – Municipais 2010-2013**. Rio de Janeiro, 2015. Disponível em: <ftp://ftp.ibge.gov.br/Pib_Municipios/2010_2013/xls/PIBMunicipal2010-2013.xls>. Acesso em: 27 mar 2016.

KRONBAUER, C. A. *et al.* Evidenciação de Informações nas Páginas Web de Prefeituras Municipais Matogrossenses: uma análise de aderência à lei de responsabilidade e lei de acesso à informação. In: IX Congresso ANPCONT, 2015, v. IX. p. 1-17, Curitiba. **Anais... IX Congresso ANPCONT, 2015**. Disponível em: <<http://congressos.anpcont.org.br/ix/anais/>>. Acessado em: 27 mar 2016.

LAKATOS, E. M. de A.; MARCONI, M. de A. **Fundamentos da metodologia científica**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

LIMA, D. V. de; SANTANA, C. M.; GUEDES, M. A. As normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público e a legislação contábil pública brasileira: uma análise comparativa à luz da teoria contábil. **Contabilidade, Gestão e Governança**, Brasília, v.12, n.2, p.15-23, maio/ago. 2009. Disponível em: <<http://www.cgg-amg.unb.br/>>. Acesso em: 26 maio 2015.

LÜDKE, M.; ANDRÉ, M. E. D. A. **Pesquisa em educação: abordagens qualitativas**. São Paulo: EPU, 1986.

MARTINEZ, C. A. La Contribución de Las TIC a la mejora de la Transparencia administrativa. **Revista Arbor Ciencia e Pensamento Cultural**. v. 188, n.756, p.707-724, 2012. Disponível em: <<http://arbor.revistas.csic.es/index.php/arbor/article/view/1495/1506>>. Acesso em: 14 jun 2015.

NEUFELD, J. L. **Estatística aplicada à administração usando Excel** - São Paulo: Prentice Hall, 2003.

OLIVEIRA, A. B. S. **Métodos da Pesquisa Contábil**. São Paulo: Atlas, 2011.

PINTO, A. V. da S.; ALVES, L. J. F. Grau de Aderência dos Municípios da Região Metropolitana de Porto Alegre, com Distância de 44 km da Capital, à lei de acesso à informação – Um Estudo Empírico. In: VI Congresso Nacional de Administração e Contabilidade – AdCont, 2015, Rio de Janeiro. **Anais... Rio de Janeiro: AdCont, 2015**. Disponível em: <<http://www.adcont.net/index.php/adcont/adcont2015/>>. Acessado em: 27 mar 2016.

RIBEIRO, L.M. de P. **Contribuição da contabilidade no processo de governança pública em municípios do Território da Cidadania Sertão de Minas**. 2014. 289 p. Tese (Doutorado em Administração) – Universidade Federal de Lavras, Minas Gerais. 2014. Disponível em: <<http://repositorio.ufla.br/>>. Acesso em: 26 maio 2015.

RAUPP, F. M.; BEUREN, I. M. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In.: BEUREN, I. M. (Org.). **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2008. p. 76-97.

SILVA, A. da L. **Evidenciação de informações nas páginas web de prefeituras municipais mato-grossenses: uma análise de aderência à Lei de responsabilidade fiscal e à Lei de acesso a informação.** 2013. 116 p. Dissertação (mestrado) – Universidade do Vale do Rio dos Sinos, Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis. 2013. Disponível em: < <http://biblioteca.asav.org.br/vinculos/000008/000008A7.pdf>>. Acesso em: 14 jun 2015.

SILVA, G. C.; NASCIMENTO, G. C. R.; FERREIRA, C. D. Transparência na Prestação de Contas da Administração Pública Municipal na Internet: Um Estudo de Caso no Estado de Goiás. in: 5º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças, 2014, Florianópolis. **Anais...** Florianópolis: 5º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças - 2014, 2014. Disponível em: < <http://dvl.ccn.ufsc.br/congresso/anais/5CCF>>. Acessado em: 27 mar 2016.

SILVA, L. M. **Contabilidade governamental: um enfoque administrativo da nova contabilidade pública.** 9. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

SILVA, M. C. *et al.* Consolidação das contas públicas: análise do cumprimento do art. 51 da LRF pelos municípios do Estado do Rio Grande do Norte. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, v. 10, p. 77-89, 2011. Disponível em: <<http://revista.crcsc.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/CRCSC/article/view/1228>>. Acessado em: 27 mar 2016.

SOUSA, P. F. B. *et al.* Desenvolvimento Municipal e Cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal: Uma Análise dos Municípios Brasileiros Utilizando Dados em Painel. **Revista Evidenciação Contábil & Finanças**, v. 1, p. 58-70, 2013. Disponível em: < <http://periodicos.ufpb.br/ojs/index.php/recfin/>>. Acessado em: 27 mar 2016.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL. Análise Quanto ao Atendimento às Exigências da Lei Complementar nº 131/2009 e da Lei de Acesso à Informação (Lei Federal nº 12.527/2011). **Prêmio Boas Práticas de Transparência na Internet, Porto Alegre**, 2015. Disponível em: http://www1.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/publicacoes/estudos/avaliacao_portais_rs>. Acessado em: 27 mar 2016.

_____ - **Resolução nº 979/2013**, de 22 de maio de 2013. Dispõe sobre os procedimentos a serem adotados pelo Tribunal de Contas do Estado visando à verificação do atendimento das exigências relativas à gestão fiscal procedida pela administração pública municipal direta e indireta, contidas na Lei Complementar Federal n. 101, de 4 de maio de 2000. Disponível em: < http://www1.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/consultas/legislacoes/atos_normativos_tcers>. Acessado em: 27 mar 2016.

_____ - **Resolução nº 1014/2014**, de 21 de maio de 2014. Institui o “Prêmio Boas Práticas de Transparência na Internet” e dá outras providências. Disponível em: < http://www1.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/consultas/legislacoes/atos_normativos_tcers>. Acessado em: 27 mar 2016.

_____ - **Instrução Normativa nº 09/2015**, de 27 de maio de 2015. Regulamenta a Resolução nº 1.014, de 21 de maio de 2014, que institui o “Prêmio Boas Práticas de Transparência na Internet” e dá outras providências. Disponível em: <

http://www1.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/consultas/legislacoes/atos_normativos_tcers
>. Acessado em: 27 mar 2016.

VELOSO, G. O.; TEIXEIRA, A. M. A Lei de Responsabilidade Fiscal e as microrregiões do Estado do Rio Grande do Sul: uma análise empírica. **Ensaio FEE**, v. 28, p. 443-470, 2007. Disponível em: <<http://revistas.fee.tche.br/index.php/ensaios/article/view/2143>>. Acessado em: 27 mar 2016