
TRANSPARÊNCIA DA GESTÃO FISCAL PÚBLICA: UM ESTUDO A PARTIR DOS PORTAIS ELETRÔNICOS DOS MAIORES MUNICÍPIOS DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Geraldo Alemandro Leite Filho¹
André Felipe Vieira Colares²
Izabela Cristina Fonseca Andrade³

▪ Artigo recebido em: 02/10/2014 ▪▪ Artigo aceito em: 03/04/2015 ▪▪▪ Segunda versão aceita em: 24/08/2015

RESUMO

O objetivo principal da presente pesquisa foi verificar se os maiores municípios mineiros estão cumprindo a LC 131/09 no que diz respeito à disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira do município, indagando assim qual o nível de transparência da gestão fiscal pública municipal nestes municípios. A pesquisa foi descritiva com abordagem de análise de conteúdo de documentos programação e execução orçamentária e financeira de receitas e despesas públicas e outros documentos nos meios eletrônicos de acesso público, baseada no questionário do INESC (2012). O objeto de estudo e amostra foi os seis municípios mais populosos do estado de Minas Gerais. Os resultados evidenciaram que houve uma heterogeneidade na disclosure, com considerável variabilidade de níveis de transparência da gestão pública municipal dentro dos municípios analisados bem como heterogeneidade nos níveis de transparência da gestão fiscal municipal entre os municípios investigados, uma vez que o nível de transparência da gestão fiscal pública municipal estava relacionado com o tamanho em termos de população e com o nível de desenvolvimento econômico e social dos municípios. Nenhum dos municípios atingiu uma pontuação 100 % de TOM ou TOMC e, portanto, conclui-se que os municípios investigados não atenderam a totalidade dos preceitos da LC 131/09, pois algumas informações estavam defasadas, não pormenorizadas, indisponíveis e de difícil localização e entendimento.

¹ Doutor em Administração pela Universidade Federal de Lavras. Professor da Universidade Estadual de Montes Claros. Endereço: Av. Rui Braga, s/n prédio 1. Campus universitário Prof. Dary Ribeiro, Vila Mauriceia - Montes Claros, MG - Brasil. E-mail: geraldo.leila@gmail.com. Telefone: (38) 9183 - 0170.

² Professor em Administração pela Universidade Federal de Ouro Preto. Mestrando em Administração pela Universidade Federal de Minas Gerais. Endereço: Rua do Catete, 166. Instituto de Ciências Sociais Aplicadas. Centro - Mariana, MG - Brasil. E-mail: colaresafv@gmail.com. Telefone: (38) 8823 - 5953.

³ Bacharel em Ciências Contábeis pela Unimontes. Endereço: Av. Rui Braga, s/n prédio 1. Campus universitário Prof. Dary Ribeiro, Vila Mauriceia - Montes Claros, MG - Brasil. E-mail: izabelaandrade1811@hotmail.com. Telefone: (38) 9821 - 6618.

Palavras-chave: Transparência da Gestão Pública Municipal; Lei de Responsabilidade Fiscal, Gestão Pública Municipal.

TRANSPARENCY OF PUBLIC FISCAL MANAGEMENT: A STUDY FROM THE HOMEPAGES OF THE MOST POPULOUS COUNTIES IN THE STATE OF MINAS GERAIS

ABSTRACT

The main objective of this research was to determine if the major districts from Minas Gerais State are fulfilling the LC 131/09 regarding the availability, real-time, detailed information on the budgetary and financial performance of the municipality, asking just what level of transparency the municipal fiscal management in these municipalities. The research was descriptive in content analysis of documents and financial programming and budget execution of public revenue and expenditure and other documents in electronic media for public access, based on the INESC (2012) questionnaire approach. The object of study and sample the six most populous counties in the state of Minas Gerais. The results showed that there was heterogeneity in disclosure, with considerable variability in levels of transparency in municipal management within municipalities analyzed as well as heterogeneity in the levels of transparency of municipal fiscal management between the municipalities investigated, since the level of transparency in management municipal tax was related to the size in terms of population and the level of economic and social development of cities. None of the municipalities reached a score of 100% or TOM TOMC and therefore it is concluded that the investigated municipalities did not meet all the precepts of LC 131/09 because some information was outdated, not detailed, unavailable and difficult to locate and understanding.

Keywords: Transparency of Municipal Public Management; Fiscal Responsibility Law, Municipal Public Management.

1 INTRODUÇÃO

Ao longo dos tempos a temática responsabilidade na gestão fiscal pública tem sido alvo de discussões e estudos devido à sua importância e relevância social. A Lei complementar nº 101 de 04 de maio de 2000, também conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) foi criada com o objetivo de estabelecer as normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal (BEZERRA; BORGES; VALMORBIDA, 2012). Considerada o principal instrumento regulador das contas públicas no Brasil, a LRF estabeleceu metas, limites e condições para gestão das receitas e despesas, obrigando os governantes a assumirem compromissos com a arrecadação e a aplicação de recursos públicos. Para os municípios, de uma forma especial, a LRF trouxe importante contribuição para o ajuste fiscal, reforçando o seu potencial tributário, fazendo com que os governantes desenvolvessem uma política orçamentária responsável.

A LRF criou vários relatórios anexos a Lei de Diretrizes Orçamentária municipal (LDO), tais como os anexos de metas fiscais e anexos de riscos fiscais e à Lei do Orçamento Anual (LOA) o relatório de gestão fiscal quadrimestral e o relatório resumido da execução orçamentária bimestral. Assim, a LRF deu os primeiros passos para o processo de transparência orçamentária municipal, enfatizado no artigo 48, que a transparência, controle e fiscalização seriam dados em ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: Os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos.

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

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

Conforme pesquisa realizada pelo Instituto de Estudos Socioeconômicos - INESC em março de 2012, mais de 70% das capitais estaduais do país disponibilizam suas informações sobre a gestão fiscal pública em seus Portais de Transparência de forma péssima, ruim ou medíocre (INESC, 2012). Segundo o art.73-B da LC nº 131/09, até maio de 2013 todos os municípios brasileiros terão que se adaptar para cumprir as exigências da Lei da Transparência. Para tornar ainda mais crítica essa situação, em novembro de 2010, a Portaria nº 548/2010 estabeleceu mais uma série de exigências as quais deverão ser cumpridas de forma obrigatória pela União e pelos estados a partir de 2012 e pelos municípios a partir de 2013.

Diante deste contexto, e como forma de comparação com estudos anteriormente apresentados, o objetivo principal da presente pesquisa foi verificar se os maiores municípios mineiros estão cumprindo a LC 131/09 no que diz respeito à disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira do município, indagando assim qual o nível de transparência da gestão fiscal pública municipal nos maiores municípios mineiros. Além disso verificou-se, com base nas evidências apresentadas nos trabalhos de Souza *et al* (2008), Cruz, Silva e Santos (2009),

Santana Junior *et al* (2009), Franco *et al.* (2012) se o nível de transparência da gestão fiscal pública municipal relacionou-se com o tamanho em termos de população e com o nível de desenvolvimento econômico e social dos municípios.

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

Do ponto de vista da gestão pública, entende-se a transparência da gestão fiscal pública de um Estado Democrático de Direito como um dos pilares da República, porque a informação é necessária para julgar se os passos do Estado se desviam da busca do bem comum (INESC, 2012). Neste contexto, a Lei Complementar 131/09 - Lei da Transparência - é um mecanismo para controlar a arrecadação e a aplicação de recursos públicos exigindo a publicidade das informações sobre a execução orçamentária e financeira de forma correta e tempestiva. Dessa forma, julga-se ser o presente trabalho importante uma vez que busca verificar como se dá o uso de tecnologia de informação (internet) como ferramenta de transparência da gestão fiscal pública municipal e também por aplicar uma metodologia de aferição dos níveis de transparência da gestão fiscal pública, possibilitando comparações entre estudos correlatos feitos em diferentes regiões e localidades bem como relacionar os níveis de transparência com outras variáveis, tais como tamanho e desenvolvimento dos municípios.

O presente artigo encontra-se estruturado em mais cinco seções, além da presente introdução. A segunda seção apresenta o referencial teórico, discutindo a questão legal e as bases da transparência da gestão fiscal pública. A terceira seção consta da abordagem metodológica adotada na pesquisa, o instrumento de coleta de dados, os índices adotados para averiguar os níveis de transparência da gestão fiscal pública e os testes usados para verificação dos resultados. A quarta seção busca apresentar e discutir os resultados encontrados. Na quinta seção, apresentam-se as conclusões e considerações finais. Além disso, apresentam-se no final as referências e no anexo, a descrição de todas as variáveis usadas para avaliar os níveis de transparência da gestão fiscal pública municipal.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Estudos sobre a Transparência Pública no Brasil

No Brasil, a transparência pública constitui-se direito do cidadão e dever da Administração Pública. Segundo Bezerra, Borges e Valmorbidia (2012, p. 68) “a transparência e as prestações de contas dos gastos públicos constituem requisitos indispensáveis para a realização do exercício social, pois permite aproximar governo e sociedade e atua como agente da democracia, da eficiência e da mudança”. Logo, qualquer pessoa tem o direito subjetivo de obter acesso às contas públicas sem que lhe seja questionada o “porquê” e o “para que” ela pretende conhecer essas informações (VIEIRA, 2012). Por outro lado, ainda segundo Vieira (2012), aponta que cumprir estas determinações tem

sido um problema para a maioria dos entes da Federação, principalmente os municípios, pois a Lei da Transparência promoveu a abertura de uma “caixa preta” que até então era protegida pela maioria dos cofres públicos.

A transparência na evidenciação dos atos e das contas da gestão pública é uma questão de grande relevância social e que ganhou maior notoriedade no Brasil a partir da edição da Lei Complementar 131/2009 (BEZERRA; BORGES; VALMORBIDA; 2012). Porém, ao falar do ambiente institucional da gestão pública brasileira (CRUZ; SILVA; SANTOS, 2009) observam que a transparência da gestão pública ainda encontra-se em um estágio incipiente, em decorrência de a divulgação de tais informações se dar em um ambiente político e cultural marcado por ideologias e interesses diversos

Uma poderosa ferramenta que permite ampla divulgação das informações financeiras das entidades públicas é a internet. A utilização da internet como ferramenta para aumentar a transparência das informações financeiras parece ir ao encontro das aspirações de seus usuários. Platt Neto *et al.* (2006) destacam a importância da internet como potencial meio para fortalecer a ligação entre o governo e os cidadãos. Esses autores também apresentam algumas iniciativas pioneiras para fomentar a transparência da gestão fiscal pública, especialmente dos municípios, por meio da disponibilização das informações financeiras, tais como a Lei 9.775/98 que criou o sítio -www.contaspublicas.gov.br - e o sítio criado pela Controladoria Geral da União em 1994 -www.portaldatransparencia.gov.br. Ambas, de modo geral, objetivam demonstrar à sociedade como a gestão pública está arrecadando e aplicando os recursos governamentais para atender aos anseios da população. Neste contexto, destacam-se estudos sobre o uso da internet na divulgação de informações sobre a gestão fiscal pública.

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

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

Souza *et al* (2008) investigaram o nível de utilização da internet para evidenciação de informações solicitadas pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) em 85 municípios mineiros. Constataram que a maior parte dos municípios mineiros não possuía sítio próprio na internet. Dos que possuíam, nenhum dos

municípios contidos na amostra divulgou todas as informações requeridas pela LRF em seus sítios e o nível de evidenciação foi considerado baixo, não atendendo os preceitos da LRF. Verificou-se ainda que o Relatório Resumido de Execução Orçamentária foi a informação mais divulgada pelos municípios (30,94% dos sítios pesquisados). Concluiu-se que os municípios mineiros subutilizam a internet no intuito de evidenciar as informações financeiras. Ademais, observou-se uma grande diferença entre as informações evidenciadas por diferentes mesorregiões. Os autores ainda acreditam que a questão econômica seja um dos principais fatores que influenciam essa discrepância.

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

Santana Junior *et al* (2009) analisaram os níveis de transparência da gestão fiscal pública em 207 sites relacionados aos 135 Poderes/Órgãos dos estados e do Distrito Federal do Brasil e a sua associação com os seus respectivos indicadores econômico-sociais. Os resultados evidenciaram existir em todos os casos, em média, uma baixa aderência à integralidade das exigências legais de transparência fiscal eletrônica, dos quais se destacaram as Assembleias Legislativas e os Ministérios Públicos estaduais. Concluíram que o baixo grau de aderência às exigências legais foram incompatíveis com o desenvolvimento econômico-social local.

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

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

Franco *et al* (2012) investigaram o nível de evidenciação de informações sobre a gestão fiscal pública via internet em 399 municípios do Paraná. Verificaram limitações na divulgação das informações que comprometeram a transparência e que nos municípios com mais de 50.000 habitantes, foram

verificadas maiores taxas de evidenciação de informações se comparados aos demais municípios paranaenses.

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

2.2 A Prestação de Contas Públicas e a Legislação no Brasil

Segundo Franco *et al* (2012), a contabilidade aplicada ao setor público é a ferramenta fundamental para geração de informações que serão disponibilizadas para atingir o objetivo de pleno cumprimento da transparência da gestão fiscal pública. A contabilidade aplicada ao setor público, no Brasil, está inserida nos campos jurídicos do direito financeiro e do direito administrativo, nos quais vários agentes portadores de distintos interesses e diversificada formação acadêmico-profissional cuidam em elaborar a sua estrutura (JACQUES, QUINTANA, MACAGNAN, 2013).

O principal instrumento normativo da contabilidade aplicada ao setor público é a Lei Federal nº 4320/64, de 17 de março de 1964, "que estatuiu normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito federal, vigente e em plena aplicação até os dias atuais" (NUNES, *et al*, 2013, p.130). A derivar da normativa constitucional, o texto da Lei impõe conteúdo e forma das Leis Orçamentárias, quais sejam, Plano Plurianual, a vigorar a cada quatro anos, a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), a estabelecer os caminhos e metas anuais para consecução do Plano Plurianual (PPA) e sua ligação com a Lei de Orçamentos Anuais (LOA), também chamada de Orçamento-Programa, e que cuida de definir valores para cada dotação ou rubrica contida neste planejamento (KOPPEL, 2005).

A apresentação das prestações de contas públicas, para fins de acompanhamento e fiscalização pelos órgãos de controle interno e externo, obedece às normas de direito financeiro que pautadas pela Lei 4320/64, que conjugou o sistema de controle legal e informação contábil, e instituiu formas e condições de elaboração dos balanços Orçamentário, Financeiro e Patrimonial, dentre outros artefatos contábeis ou instrumentos de que a contabilidade gerencial possa fazer uso para a consecução dos seus objetivos (FRANCO *et al*, 2012; NUNES, *et al*, 2013). Nesse contexto, observa-se a necessidade do gestor público em prestar contas à sociedade no sentido da transparência, da responsabilidade pessoal, da controlabilidade, e da responsabilidade institucional e da capacidade de efetivar resultados aos cidadãos (KOPPEL, 2005).

No sentido de trazer uma maior transparência das contas públicas e responsabilização da gestão, em função de acordos nacionais com o Fundo Monetário Internacional (FMI) foi promulgada, em 2000, a Lei complementar nº

101 de 04 de maio de 2000, também conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que estabeleceu normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências (BEZERRA; BORGES; VALMORBIDA, 2012; NUNES, *et al*, 2013). Basicamente a LRF define regras metodológicas e limites para a gestão dos recursos, a iniciar na ação planejada do orçamento público através de metas definidas na LDO, passando ao Orçamento-Programa, e tangencia o equilíbrio das contas públicas mediante controle de gastos, prioriza a transparência dos resultados e vincula, por fim, seus preceitos e resultados às sanções da Lei de Crimes Fiscais - Lei Federal nº 10.028/00, de 19 de outubro de 2000 (FRANCO *et al*, 2012).

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

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

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

Dessa forma, verifica-se que a LRF veio determinar que a prestação de contas da gestão fiscal seja feita de forma transparente. Recentemente editada a Lei Complementar Federal nº 131/2009 de 27 de maio de 2009, trouxe maior amplitude ao conceito de transparência das demonstrações contábeis de publicidade obrigatória ao setor público, pois definiu que a transparência deve ser assegurada também mediante a participação popular em audiências públicas, a disponibilidade de informações pormenorizadas sobre a execução de receitas e despesas e a adoção de sistema integrado de administração financeira com padrão mínimo de qualidade.

A Lei Complementar 131, de 27 de maio de 2009, alterou a redação da Lei de Responsabilidade Fiscal no que se refere à transparência da gestão fiscal, inovando ao determinar a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. A LC 131/09, também conhecida como Lei da Transparência, foi criada para regulamentar o direito constitucional de acesso dos cidadãos às informações públicas.

A proposta de legislação para garantir o direito de acesso à informação teve origem no âmbito do Conselho de Transparência Pública e Combate à

Corrupção, que integra a estrutura da Controladoria-Geral da União (CGU), e foi enviada ao Congresso Nacional pelo então presidente da República em 2009, Luiz Inácio Lula da Silva. (BRASIL, 2012)

O princípio fundamental da LC 131/09 tem o acesso à informação como regra e o sigilo como exceção. A lei define os mecanismos, prazos e procedimentos para a entrega das informações solicitadas pelos cidadãos e determina um rol mínimo de informações que deverão ser divulgadas proativamente por meio da internet. A lei é rigorosa ao definir as regras para classificação de documentos sigilosos e medidas de responsabilização dos agentes públicos que retardarem ou negarem a entrega de informações (PIRES, TIBALI, SOUZA, 2010).

A Lei da Transparência defende a mais ampla transparência e o acesso irrestrito às informações que são públicas (JACQUES, QUINTANA, MACAGNAN, 2013). O artigo 1º da Lei Complementar 131, de 2009 determina nova redação ao artigo da Lei de Responsabilidade Fiscal:

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

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

Entende-se que, com o advento da Lei Complementar nº131/09 e do Decreto nº 7.185/10, as formas de se assegurar a transparência na gestão fiscal evoluíram significativamente (PIRES, TIBALI, SOUZA, 2010). A transparência será assegurada mediante a liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, em “tempo real”, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira de receitas e despesas públicas, em meios eletrônicos de acesso público (BRASIL, 2012). A transparência também será assegurada mediante a adoção de sistema integrado de administração financeira e controle que atenda ao padrão mínimo de qualidade estabelecido pelo Poder Executivo da União. Ressalta-se que esse sistema deverá ser integrado com os respectivos Portais de Transparência de forma que sejam disponibilizadas para a sociedade, no

mínimo, as informações orçamentárias e financeiras exigidas pela lei (VIEIRA, 2012).

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

Segundo o Código de Boas Práticas de Transparência Fiscal da OCDE (2013, p. 2), a transparência orçamentária se define como "...a divulgação integral de todas as informações fiscais relevantes, de modo tempestivo e sistemático". As melhores práticas apresentadas "organizam-se em torno de relatórios específicos, exclusivamente para fins de apresentação." Desdobram-se em três tópicos: i) Relatórios orçamentários (conjunto de relatórios relevantes, começando pelo próprio orçamento anual e concluindo com relatórios de curto, médio e longo prazos, passando pelos relatórios pré-eleitorais; servem para um monitoramento das variáveis relevantes do processo orçamentário ao longo de todo o seu ciclo); ii) Informações específicas a serem divulgadas (explicitação de temas básicos para o controle das finanças públicas, como despesas tributárias, ativos e passivos financeiros, ativos não-financeiros, pagamentos de inativos e responsabilidades contingentes); iii) Integridade, controle e prestação de contas (política, sistemas e responsabilidades para prestação de contas, auditoria e fiscalização).

3 ABORDAGEM METODOLÓGICA

Caracteriza-se a presente investigação como pesquisa descritiva (GIL, 2007), pois foram registradas, analisadas, descritas e associadas as informações coletadas sem manipulá-las. Sendo o marco legal um pressuposto da pesquisa, os níveis de transparência da gestão fiscal pública dos municípios investigados foram aferidos a partir da abordagem de análise de conteúdo de documentos. Por recorrer à legislação que versa sobre o tema transparência e a legislação que versa sobre questões associadas, bem como os sítios eletrônicos dos municípios, tal pesquisa configura-se também, enquanto pesquisa documental (RICHARDSON, 1999; LAKATOS, MARCONI, 2007).

O objetivo foi analisar a acessibilidade, disponibilidade e tempestividade das informações, nos meios eletrônicos de acesso público, sobre a programação e execução orçamentária e financeira de receitas e despesas públicas e outros documentos em consonância com as prerrogativas da Lei da Transparência (Lei Complementar 131/2009). Os principais documentos analisados foram a Lei do Plano Plurianual (PPA) vigente, Lei de Diretrizes Orçamentária (LDO), Lei orçamentária Anual (LOA), as chamadas de audiências públicas, documentos relativos à beneficiários de recebimentos de pagamentos de despesas e dados contábeis de programação e execução de receitas e despesas públicas. Tais informações foram coletadas e analisadas no

período de 1º de outubro de 2012 a 31 de dezembro de 2012, com referência ao ano em exercício de 2012.

Foram analisadas as seis cidades mais populosas do estado de Minas Gerais, a saber os municípios de Belo Horizonte, Uberlândia, Contagem, Juiz de Fora, Betim e Montes Claros . Tal delimitação justifica-se pelo motivo destas cidades possuírem população com mais de 100.000 habitantes no entendimento que já tiveram tempo suficiente para se adequarem a LC 131/09, por possuírem portais de transparência municipais e também por serem polos regionais, incluindo a capital mineira.

Os critérios para análise de conteúdo dos documentos disponibilizados via web foram delimitados com base no modelo desenvolvido pelo Instituto de Estudos Socioeconômicos – INESC, conforme apresentado no anexo deste trabalho. Tal instrumento elenca 58 quesitos, baseados na LC 131/09, compreendendo as seguintes dimensões: Elaboração do orçamento (2); acesso à legislação orçamentária (4); conteúdo da legislação orçamentária (17); execução orçamentária (28); execução orçamentária do Legislativo (5); e avaliação (2).

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

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

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

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

contabilizou apenas os apenas a informação completa disponibilizada, apenas 1 ou zero pontos, desconsiderando as informações incompletas, defasadas ou desatualizadas acerca da transparência da gestão fiscal pública municipal.

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

Na análise dos dados usou-se estatística descritiva - média e desvio padrão (DIEHL; SOUZA; DOMINGOS, 2007) - para avaliar os níveis de transparência, teste t para pequenas amostras para testar a hipótese que os níveis de transparência são diferentes de 100% e correlação não paramétrica para verificar a associação dos os níveis de transparência com tamanho (população) e nível de desenvolvimento (IDH-M) dos municípios investigados. A seguir são apresentados os principais resultados da pesquisa.

4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

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

A LC 131/09 determinou o prazo de atualização das informações contábeis e fiscais públicas e o conteúdo mínimo de informações sobre receitas, despesas e os principais documentos que devem ser divulgadas na internet (PIRES, TIBALI, SOUZA, 2010). No entanto, boas práticas de promoção da transparência provam a necessidade de se considerar os critérios de boa usabilidade, apresentação didática dos dados e em linguagem cidadã, possibilidade de *download* do banco de dados e canal de interação com os usuários.

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

A primeira análise enfatizou os tópicos da transparência da gestão fiscal pública municipal, avaliando as maiores frequências ou médias de cada um dos índices. Os que apresentaram as maiores médias foram aqueles relacionados com a execução orçamentária do legislativo, disponibilização e acesso ao PPA, disponibilização da LOA por natureza, valores de receitas e despesas públicas, valores empenhados e execução, descrição das despesas municipais e disponibilização das receitas e despesas em tempo real. Apesar disto, observou-se, de uma maneira geral, que tais indicadores apresentaram heterogeneidade na *disclosure*, com considerável variabilidade entre os municípios analisados. A consequência disto foi que os níveis de transparência

da gestão fiscal pública municipal ou Transparência Orçamentária Municipal (TOM), considerando as informações incompletas ou defasadas ficaram entre 75 % e 50 %, denotando que os municípios ainda não estão prestando as informações de forma completa e tempestiva, descumprindo aspectos importantes preconizados pela LC 131/09.

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

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

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

Percebeu-se que as variáveis relacionadas ao ciclo orçamentário, isto é, aquelas relacionadas ao acesso ao texto das leis orçamentárias, apresentaram maiores níveis de *disclosure* pelos municípios investigados. No entanto, apesar de todas as cidades analisadas possuírem PPA, LDO e LOA, nem todas disponibilizaram via *web* a íntegra das referidas leis orçamentárias em seus portais de transparência, como foi o caso da cidade de Betim e o caso da cidade de Montes Claros, que apresentou tal informação incompleta e defasada.

Tabela 1 - Índices de Transparência dos quesitos por município

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

	BH	UB	CO	JF	BE	MC	Média	Desv. P.	CV	TOM	TOMC
52	0	0	0	0	0	0	0	0	0,00%	0,0%	0,0%
53	0,5	0	0	0	0	0	0,08	0,19	223,61%	8,3%	0,0%
54	0	1	0	0	0	0	0,17	0,37	223,61%	16,7%	16,7%
55	0	1	0	0	0	0	0,17	0,37	223,61%	16,7%	16,7%
56	0	0	0	0	0	0	0	0	0,00%	0,0%	0,0%
57	0	0	0	0	0	0	0	0	0,00%	0,0%	0,0%
58	0	0	0	0	0	0	0	0	0,00%	0,0%	0,0%
Media	0,74	0,66	0,59	0,41	0,33	0,21					
Desv.P.	0,4	0,45	0,48	0,46	0,47	0,31					
CV	53,5%	67,6%	82,5%	110,2%	143,3%	149,1%					
TOMC	67,2%	62,1%	56,9%	34,5%	32,8%						
TOM	74,1%	66,4%	58,6%	41,4%	32,8%	20,7%					
T test	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000					

Fonte: Elaborada pelos autores.

Verificou-se que em sete variáveis todos os municípios investigados obtiveram pontuação 0 (zero), ou seja, informação não disponível. Foram assertivas relacionadas aos seguintes temas: Conta-corrente do favorecido pela despesa; agência do favorecido pela despesa; banco do favorecido pela despesa; valor unitário do objeto (elemento) da despesa; número da ordem bancária (OB) referente à despesa; a avaliação do PPA com apuração da evolução dos indicadores dos programas; número da nota de pagamento ou da ordem bancária das despesas do Legislativo; e avaliação do PPA com apuração das metas físicas (produtos) das ações. A Lei da Transparência estabelece que os entes da federação são obrigados a fornecer informações sobre quanto à despesa, todos os atos praticados pelas unidades gestoras no decorrer da execução da despesa, no momento de sua realização, com a disponibilização mínima dos dados referentes ao número do correspondente processo, ao bem fornecido ou ao serviço prestado, à pessoa física ou jurídica beneficiária do pagamento e, quando for o caso, ao procedimento licitatório realizado; quanto à receita: o lançamento e o recebimento de toda a receita das unidades gestoras, inclusive referente a recursos extraordinários. Correlacionando o texto da lei citado acima com as variáveis menos pontuadas verifica-se que estas informações não são exigidas por lei, entretanto são dados importantes para o acompanhamento do destino do dinheiro público pelo cidadão.

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

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

Tabela 2 – Níveis de Correlação entre as variáveis

Municípios	IDH-M	TOM	TOMC	POPULAÇÃO
Belo Horizonte	0,810	74,1%	67,2%	2.375.151
Betim	0,749	32,8%	32,8%	378.089
Contagem	0,756	56,9%	58,6%	603.442
Juiz de Fora	0,778	41,4%	34,5%	516.247
Uberlândia	0,789	66,4%	62,1%	604.013
Montes Claros	0,770	20,7%	6,9%	361.915

Fonte: Dados de IDH-M e População IBGE 2010

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

Comparando-se os resultados desta pesquisa com estudos anteriores, verificou-se algumas semelhanças. Apesar de análise de correlação evidenciar associação entre o nível de desenvolvimento e o TOM, esperava-se maiores níveis de evidenciação em alguns municípios, que apresentam altos índices de desenvolvimento humano, como foram os casos de Juiz de Fora, Betim e Montes Claros. Tais resultados foram simétricos às investigações de Cruz, Silva e Santos (2009) e Cruz *et al.* (2010). O nível de *disclosure*, de uma maneira geral, foi considerado de médio a precário, orbitando abaixo de 50 %, corroborando Sacramento e Pinho (2004), Pinho (2006), Souza *et al* (2008), Cruz, Silva e Santos (2009), Santana Junior *et al* (2009), Pires, Tibali e Souza (2010), Cruz *et al.* (2010), Inesc (2012), Franco *et al.* (2012), Santos, Carniello e Oliveira (2013). Verificou-se ainda que os municípios investigados, apesar de terem os portais de

transparência, não aplicam a determinação legal ou não realizam a atualização constante das informações relativas à transparência da gestão pública (CRUZ et al., 2010; FRANCO et al., 2012; SANTOS, CARNIELLO e OLIVEIRA, 2013). Diagnosticou-se heterogeneidade e disparidades nos níveis de TOM e TOMC entre os municípios no uso da obrigatoriedade legal de disponibilização de informações sobre gestão pública aos cidadãos (SANTOS, CARNIELLO e OLIVEIRA, 2013). Verificou-se ainda diferenças significativas nos níveis transparência da gestão fiscal pública municipal (TOM e TOMC) quando considerada a localização dos municípios em termos de capital, região metropolitana e interior e tamanho em termos populacionais, sendo compatível com Souza et al (2008), Cruz et al. (2010), Franco et al. (2012), Santos, Carniello e Oliveira (2013).

5 CONCLUSÃO

Esta pesquisa buscou verificar se os maiores municípios mineiros estão cumprindo a Lei complementar 131/09. Dessa forma, foram analisadas as informações contidas no Portal da Transparência dos seis maiores municípios mineiros, examinando a qualidade das informações fornecidas, os lançamentos em tempo real, a participação popular na elaboração e discussão dos orçamentos e os requisitos mínimos de contabilidade do sistema integrado de administração financeira e controle.

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

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

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

Considerando que não existe um modelo padrão para a disponibilização das informações, visto que cada município possui uma maneira de apresentar

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

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

REFERÊNCIAS

- BEZERRA, R. O.; BORGES, L. J.; VALMORBIDA, S. M. I. Análise das prestações de contas na internet da universidade do estado de Santa Catarina. **Revista GUAL**, Florianópolis, v. 5, n. 1, pp. 66-82, jan./abr. 2012. ISSN 1983-4535
- BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 05 out. 1988. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm>. Acesso em:18/11/2012
- BRASIL. **Lei Complementar nº 101, de 4 de Maio de 2000**. Diário Oficial da União, Brasília, DF, p. 82, 5 maio 2000. Disponível em:<<http://www.in.gov.br/imprensa/visualiza/index.jsp?jornal=1&pagina=82&data=05/05/2000>>. Acesso em: 20/03/2012.
- BRASIL. **Lei Complementar nº 131, de 27 de Maio de 2009**. Diário Oficial da União, Brasília, DF, p. 2, 28 maio 2009. Disponível em:<<http://www.in.gov.br/imprensa/visualiza/index.jsp?jornal=1&pagina=2&data=28/05/2009>>. Acesso em: 20/03/2012.
- BRASIL. **Portal da Transparência do Governo Federal**. Disponível em:<<http://www.portaltransparencia.gov.br/noticias/DetailheNoticia.asp?noticia=225>>. Acesso em: 20/03/2012.
- CRUZ, C. F.; FERREIRA, A. C. S.; SILVA, L. M.; MACEDO, M. A. da S. Um Estudo Empírico sobre a Transparência da Gestão Pública dos Grandes Municípios Brasileiros. In: Anais... **EnAPG 2010**. Vitória – ES, 2010. Anais EnAPG 2010.
- CRUZ, C. F.; SILVA, L. M.; SANTOS, R. Transparência da gestão fiscal: um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios do Estado do Rio de Janeiro. **Contabilidade Gestão e Governança. Brasília**, V. 12. N 3. P-102-115, 2009.
- DIEHL, C. A.; SOUZA, M. A.; DOMINGOS, L. E. C. O uso da estatística descritiva na pesquisa em custos: análise do XIV Congresso Brasileiro de Custos. **ConTexto**, Porto Alegre, v. 7, n. 12, 2º semestre 2007.
- FRANCO, L. M. G.; REZENDE, D. A.; FIGUEIREDO, F. de C., NASCIMENTO, C. do. Transparência na Divulgação da Contabilidade Pública Municipal Paranaense no Ambiente da Internet. In: Anais... **XXXVI Enanpad**. 2012. Rio de Janeiro. 2012.
- Revista Contabilidade Vista & Revista, ISSN 0103-734X, Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, v. 26, n. 2, p. 114-136, maio/ago. 2015

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4ª ed. São Paulo Atlas: 2007.

INESC - INSTITUTO DE ESTUDOS SOCIOECONÔMICOS. **Transparência orçamentária nas Capitais do Brasil**. Disponível

em:<<http://www.inesc.org.br/biblioteca/textos/Transparencia%20Orçamentaria%20-%20Original>>. Acesso em: 20/03/2012.

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

JACQUES, F. V. S.; QUINTANA, A. C.; MACAGNAN, C. B. Transparência em Municípios da Região Sul do Brasil. In: Anais... **XXXVII Encontro da ANPAD** - Rio de Janeiro, 2013

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

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

LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. A. **Metodologia científica: ciência e conhecimento científico, métodos científicos, teoria, hipóteses e variáveis**. 5. ed. rev. e ampl. São Paulo: Atlas, 2007. 312p

NOSSA, V. **Disclosure Ambiental: uma análise do conteúdo dos relatórios ambientais de empresas do setor de papel e celulose em nível internacional**. 2002. 249p. Tese (Doutorado). Programa de Pós Graduação em Controladoria e Contabilidade. Faculdade de Economia e Administração - FEA/USP, São Paulo, 2002.

NUNES, G. S. F.; SANTOS, V.; FARIAS, S.; SOARES, S. V.; LUNKES, R. J. Análise dos instrumentos de transparência contidos na lei de responsabilidade fiscal nos municípios da região sul. **Revista Ambiente Contábil** – UFRN – Natal-RN. v. 5. n. 2, p. 128 – 150, jul./dez. 2013.

OCDE – Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Econômico. **Práticas ótimas da OCDE para obter Transparência Orçamentária**. Acesso em 13/06/2012. Disponível em http://www.4shared.com/get/61645122/f81f5c30/BRASIL_Transparncia_e_Respon%20sa.html;jsession%20id%3D0F58470704C31EF8EC5DE961CD4D343F.dc211.

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

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

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

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa Social: métodos e técnicas**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 1999.

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

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

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

VIEIRA, L. E. P. O. **Transparência e controle na Gestão Fiscal: a LC nº 131/09 e sua Regulamentação**. Disponível em: <http://www.artigocientifico.com.br/uploads/artc_1304779839_44.pdf> Acesso em 20/03/2012.

ANEXO

Quadro I - Variáveis analisadas para avaliar os níveis de transparência

	Variáveis
1	Acesso à legislação orçamentária - o Executivo disponibiliza o acesso à Lei do Plano Plurianual (PPA) - PPA vigente.
2	Acesso à legislação - o Executivo disponibiliza o acesso à Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) pela internet - LDO vigente ou aprovada para o exercício subsequente.
3	Acesso à legislação - o Executivo disponibiliza na internet o acesso ao texto da Lei Orçamentária Anual (LOA) no seu sítio na internet - lei vigente.
4	Conteúdo da legislação orçamentária - o Executivo disponibiliza a despesa do PPA por programas na internet - PPA vigente.
5	Conteúdo da legislação orçamentária - o Executivo disponibiliza os objetivos dos programas do do PPA na internet - PPA vigente.
6	Conteúdo da legislação orçamentária - o Executivo identifica na LOA e disponibiliza na internet previsão de receita por natureza (categoria econômica e por origem) - lei vigente.
7	Conteúdo da legislação orçamentária - o Executivo identifica na LOA e disponibiliza na internet programação da despesa detalhada por órgão/UO - lei vigente.
8	Conteúdo da legislação orçamentária - o Executivo organiza despesa na LOA por classificação econômica e por natureza e a disponibiliza na internet - lei vigente.
9	Conteúdo da legislação orçamentária - o Executivo identifica n LOA e disponibiliza na internet programação da despesa detalhada por função - lei vigente.
10	Execução Orçamentária - o valor total do objeto da despesa (elemento) é disponibilizado pelo Executivo na internet (LC 131/2009).
11	Conteúdo da legislação orçamentária - o valor da despesa no PPA é detalhado por ação disponível na internet - PPA vigente.
12	Conteúdo da legislação orçamentária - o Executivo disponibiliza os produtos/as metas físicas das ações do PPA para consulta na internet.
13	Conteúdo da legislação orçamentária - o Executivo disponibiliza no seu sítio metas fiscais dos exercícios subsequentes fixados na LDO (art. 4º, §1º, da Lei complementar 101, de 04/05/00) - LDO vigente ou aprovada para o exercício subsequente.
14	Conteúdo da legislação orçamentária - o Executivo disponibiliza no seu sítio metas fiscais do exercício encerrado publicadas na LDO (art. 4º, §2º, inciso "I", da Lei complementar 101, de 04/05/00) - LDO vigente ou aprovada para o exercício subsequente.
15	Conteúdo da legislação orçamentária - o Executivo identifica na LOA e divulga no seu sítio na internet a programação da despesa detalhada por ação - lei vigente.
16	Conteúdo da legislação orçamentária - o Executivo disponibiliza anexo específico contendo demonstrativo da estimativa e das medidas de compensação da renúncia de receita previsto na LDO - LDO vigente ou aprovada para o exercício subsequente (LRF, art. 4º, §2º, v).
17	Conteúdo da legislação orçamentária – o Executivo identifica a programação da despesa na LOA e disponibiliza na internet a LOA detalhada por programas – lei vigente.
18	Execução orçamentária – o nome do favorecido pelo pagamento referente às despesas do município é disponibilizado pelo Executivo em sítio na internet.
19	Conteúdo da legislação orçamentária – os indicadores de evolução dos objetivos dos programas do PPA estão disponibilizados no site do Executivo na internet – PPA vigente.

20	Conteúdo da legislação orçamentária – o Poder Executivo identifica público alvo/beneficiários dos programas do Plano Plurianual (PPA) e disponibiliza a informação na internet – PPA vigente.
21	Conteúdo da legislação orçamentária – as metas físicas e a quantidade dos produtos são associadas às prioridades da LDO e disponibilizadas – lei vigente ou aprovada para o exercício subsequente.
22	Elaboração – existe registro no sítio do Executivo de que o governo (Executivo) realiza audiências públicas para escutar a população durante a elaboração do orçamento.
23	Execução orçamentária – a modalidade de licitação, a dispensa ou inexigibilidade de licitação da despesa é disponibilizada em sítio na internet.
24	Execução orçamentária – o número do empenho da despesa do município é disponibilizado pelo Executivo na internet.
25	Execução orçamentária – os números relativos ao convênio / contrato de repasse / termo de parceria / processo referente a cada despesa do município são disponibilizados pelo Executivo na internet.
26	Elaboração – o sítio do Poder Legislativo municipal disponibiliza registro de audiência pública para discutir a elaboração da Lei Orçamentária Anual (LOA) – último exercício aprovado ou PLOA em tramitação.
27	Execução orçamentária – o valor empenhado das despesas do município é disponibilizado pelo Executivo na internet (LC 131/2009) com atualização em "tempo real" ou nos últimos 7 dias.
28	Execução orçamentária – a liquidação ou o pagamento do município com detalhamento por fonte é disponibilizado pelo Executivo em sítio na internet.
29	Execução orçamentária – o portal da transparência do Executivo (LC 131/2009) disponibiliza execução da despesa orçamentária acumulada no ano com atualização em "tempo real" ou nos últimos 7 dias.
30	Execução orçamentária – a liquidação ou o pagamento do município detalhado por unidade orçamentária é disponibilizado pelo Executivo na internet (LC 131/2009) com atualização em "tempo real" ou nos últimos 7 dias.
31	Execução orçamentária – a data (dia/mês/ano) de pagamento ao credor ou a data emissão da ordem bancária referente às despesas do município é disponibilizada pelo Executivo em sítio na internet.
32	Execução orçamentária – a execução da receita do município por natureza (menor nível de classificação) é disponibilizada pelo Executivo na internet (LC 131/2009) com atualização em "tempo real" ou nos últimos 7 dias.
33	Execução orçamentária – a identificação ou a descrição das despesas do município é disponibilizada na internet.
34	Execução orçamentária – o portal da transparência do Executivo (LC 131/2009) disponibiliza receita orçamentária acumulada no ano com atualização em "tempo real" ou nos últimos 7 dias.
35	Execução orçamentária – a liquidação ou o pagamento do município detalhado por objeto/elemento de despesa é disponibilizado pelo Executivo na internet com atualização em "tempo real" ou nos últimos 7 dias.
36	Acesso à legislação – o sítio do Legislativo municipal disponibiliza a LOA e seus anexos – lei vigente (sancionada) ou em tramitação.
37	Execução orçamentária – o CNPJ ou o CPF do favorecido pelo pagamento referente às despesas do município é disponibilizado pelo Executivo em sítio na internet.
38	Execução orçamentária do Legislativo – a câmara municipal disponibiliza objeto ou elemento de despesa (nome e código) referente às suas despesas na internet – exercício fiscal corrente com atualização em "tempo real" (LC 131/2009) ou mínima nos últimos 7 dias
39	Conteúdo da legislação orçamentária – o Executivo identifica na LOA e disponibiliza no seu sítio na internet o produto / a meta física da ação – lei vigente.

40	Execução orçamentária – a liquidação ou o pagamento da despesa do município detalhado por função (nome e código) é disponibilizado pelo Executivo na internet – com atualização em "tempo real" ou nos últimos 7 dias.
41	Execução orçamentária – a liquidação ou o pagamento da despesa do município detalhado por programas (título e código) é disponibilizado pelo Executivo na internet com atualização em "tempo real" ou nos últimos 7 dias.
42	Execução orçamentária – a liquidação ou o pagamento do município classificado por natureza da despesa é disponibilizado pelo Executivo na internet com atualização em "tempo real" ou nos últimos 7 dias.
43	Execução orçamentária do Legislativo – o Poder Legislativo disponibiliza os nomes dos favorecidos por suas despesas institucionais na internet – exercício fiscal corrente com atualização em "tempo real" (LC 131/2009) ou mínima nos últimos 7 dias.
44	Execução orçamentária do Legislativo – o Poder Legislativo associa à sua despesa o tipo de licitação ou sua dispensa e disponibiliza a informação na internet – exercício fiscal corrente.
45	Execução orçamentária – o número da nota de liquidação ou o lançamento referente às despesas do município é disponibilizado pelo Executivo na internet.
46	Execução orçamentária – a liquidação ou o pagamento da despesa do município detalhado por subfunção é disponibilizado pelo Executivo na internet – com atualização em "tempo real" ou nos últimos 7 dias.
47	Execução orçamentária – a liquidação ou o pagamento da despesa do município detalhado por ação (denominação e código) é disponibilizado pelo Executivo na internet (projeto/atividade/operação especial), com atualização em "tempo real" ou nos últimos 7 dias.
48	Execução orçamentária do Legislativo – o Poder Legislativo disponibiliza o CNPJ/CPF dos favorecidos pelas suas despesas institucionais na internet – exercício fiscal corrente.
49	Avaliação – a avaliação do PPA elaborado pelo Executivo apura as metas físicas (produtos) das ações do orçamento encerrado há mais de dez meses e disponibiliza a informação na internet.
50	Execução orçamentária do Legislativo – o Poder Legislativo disponibiliza o número da nota de pagamento ou da ordem bancária das despesas na internet – exercício fiscal corrente.
51	Avaliação – a avaliação do PPA elaborado pelo Executivo atualiza a evolução dos indicadores de programas do orçamento encerrado há mais de 10 meses e disponibiliza a informação na internet.
52	Execução orçamentária – o número da ordem bancária (OB) referente às despesas do município é disponibilizado pelo Executivo em sítio na internet.
53	Execução orçamentária – o número da nota de pagamento referente às despesas do município é disponibilizado pelo Executivo na internet.
54	Execução orçamentária – o detalhamento do objeto da despesa (tamanho, metragem, quantidade, peso, etc.) é disponibilizado pelo Executivo em sítio na internet (LC 131/2009).
55	Execução orçamentária – o valor unitário do objeto (elemento) da despesa é disponibilizado em sítio na internet (LC 131/2009).
56	Execução orçamentária – o número ou o nome do banco do favorecido pela despesa do município é disponibilizado pelo Executivo em sítio na internet.
57	Execução orçamentária – o número da agência do favorecido pela despesa do município é disponibilizado pelo Executivo em sítio na internet.
58	Execução orçamentária – o número da conta-corrente do favorecido pela despesa do município é disponibilizado pelo Executivo em sítio na internet.

Fonte: INESC, 2012