

**UNIVERSIDADE ESTADUAL DO OESTE DO PARANÁ  
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS  
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CONTABILIDADE**

**RELAÇÃO DE VARIÁVEIS SOCIOECONÔMICAS, CONTÁBEIS E DE CONTROLE  
SOCIAL COM OS NÍVEIS DE TRANSPARÊNCIA DOS MUNICÍPIOS DO SUL E  
SUDESTE DO BRASIL.**

**GEOVANE TEIXEIRA MANOEL**

CASCAVEL

2019

Geovane Teixeira Manoel

**RELAÇÃO DE VARIÁVEIS SOCIOECONÔMICAS, CONTÁBEIS E DE CONTROLE SOCIAL COM OS NÍVEIS DE TRANSPARÊNCIA DOS MUNICÍPIOS DO SUL E SUDESTE DO BRASIL.**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Contabilidade (PPGC) da Universidade Estadual do Oeste do Paraná, como requisito parcial para obtenção do grau de **Mestre em Contabilidade.**

Orientador: Professor Doutor Udo Strassburg

CASCADEL

2019

Ficha de identificação da obra elaborada através do Formulário de Geração Automática do Sistema de Bibliotecas da Unioeste.

Manoel, Geovane Teixeira

Relação de variáveis socioeconômicas, contábeis e de controle social com os níveis de transparência dos municípios do sul e sudeste do Brasil. / Geovane Teixeira Manoel; orientador(a), Udo Strassburg, 2019.  
90 f.

Dissertação (mestrado), Universidade Estadual do Oeste do Paraná, Campus de Cascavel, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, Programa de Pós-Graduação em Contabilidade, 2019.

1. Transparência pública. 2. Teoria da agência. 3. Variáveis socioeconômicas e contábeis. 4. Controle social. I. Strassburg, Udo. II. Título.



**unioeste**

Universidade Estadual do Oeste do Paraná

Campus de Cascavel CNPJ 78680337/0002-65  
Rua Universitária, 2069 - Jardim Universitário - Cx. P. 000711 - CEP 85819-110  
Fone:(45) 3220-3000 - Fax:(45) 3324-4566 - Cascavel - Paraná



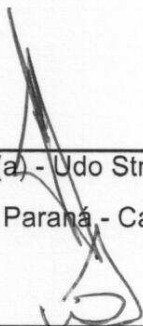
**PARANÁ**

GOVERNO DO ESTADO

## **GEOVANE TEIXEIRA MANOEL**

### **RELAÇÃO DE VARIÁVEIS SOCIOECONÔMICAS, CONTÁBEIS E DE CONTROLE SOCIAL COM OS NÍVEIS DE TRANSPARÊNCIA DOS MUNICÍPIOS DO SUL E SUDESTE DO BRASIL.**

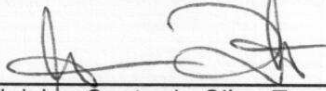
Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Contabilidade em cumprimento parcial aos requisitos para obtenção do título de Mestre em Contabilidade, área de concentração Controladoria, linha de pesquisa Contabilidade Financeira e Finanças, APROVADO(A) pela seguinte banca examinadora:

  
Orientador(a) - Udo Strassburg

Universidade Estadual do Oeste do Paraná - Campus de Cascavel (UNIOESTE)

  
Denis Dall'asta

Universidade Estadual do Oeste do Paraná - Campus de Cascavel (UNIOESTE)

  
Vinicius Costa da Silva Zonatto

Universidade Federal de Santa Maria (UFSM)

Cascavel, 4 de outubro de 2019

## **AGRADECIMENTOS**

Agradeço, primeiramente, a Deus pela minha vida, saúde e pela proteção em todos os momentos da minha vida acadêmica.

Aos meus familiares, por todo amor, apoio e incentivo em todas as minhas decisões e em todos os momentos que precisei.

Aos meus amigos, que além do companheirismo de anos, acompanharam essa caminhada acadêmica, sempre torcendo e me apoiando.

Ao professor Dr. Udo Strassburg, meu orientador, por todo conhecimento, colaboração, dedicação e disponibilidade durante todo este período da realização do trabalho, contribuindo de forma essencial para realização da pesquisa.

Aos meus colegas de turma, pelo companheirismo, pela partilha de conhecimento, pela experiência e pela ajuda em todos os momentos.

A todos os meus professores do Mestrado, pelos ensinamentos em todas as etapas do curso, auxiliando no meu crescimento pessoal e profissional.

A UNIOESTE, pela oportunidade de realização do mestrado.

Enfim, agradeço a todos que direta ou, indiretamente, contribuíram nesta importante conquista da minha vida profissional e acadêmica.

**“O homem planeja o seu caminho,  
mas é o Senhor quem lhe dirige os passos”**

**Provérbios 16: 9**

## RESUMO

Manoel, G. T. (2019). *Relação de variáveis socioeconômicas, contábeis e de controle social com os níveis de transparência dos municípios do sul e sudeste do Brasil*. Dissertação de mestrado, Universidade Estadual do Oeste do Paraná, Cascavel, PR, Brasil.

A transparência governamental constitui um tema relevante e de notória necessidade nas contas dos entes públicos e seus órgãos componentes nas administrações, direta e indireta. A transparência pública relaciona-se com a teoria da agência e com variáveis socioeconômicas, contábeis e de controle social. Dessa forma, o presente estudo tem como objetivo analisar a relação de variáveis socioeconômicas, contábeis e de controle social com os níveis de transparência dos municípios do sudeste e sul do Brasil. Para tanto, foi realizada uma pesquisa descritiva, procurando abordar o problema de forma quantitativa, ao selecionar 88 municípios da região sul e 233 municípios da região sudeste avaliados na Escala Brasil Transparente em 2018, utilizando-se de análises com variáveis socioeconômicas, contábeis e de controle social, por intermédio de análise de correlação bivariada (*Spearman*) e comparação de média, nos municípios das regiões abordadas no estudo. Os resultados demonstram que, de maneira geral, os resultados dos níveis de transparência dos municípios, se apresentaram medianos atingindo 71% e 68% da pontuação máxima possível, nas regiões sul e sudeste, respectivamente, constatou-se um cenário que se apresenta próximo ou superior em relação a outros estudos já realizados. Além disso, verificou-se uma correlação significativa e positiva entre os níveis de transparência (ativa e passiva) nos municípios da amostra pertencentes a região sudeste, no entanto, o mesmo cenário não foi verificado na região sul. Foi constatado também, que apesar do nível de transparência geral dos municípios que possuem um Observatório Social do Brasil, apresentaram médias superiores com relação ao nível de transparência dos que não possuem, o nível de transparência geral nos municípios de ambas regiões, que possuíam ou não o Observatório Social do Brasil, não são estatisticamente diferentes ao nível de significância de 5%. Quanto a relação dos aspectos socioeconômicos e contábeis com o nível de transparência geral dos municípios estudados, ao responder outras hipóteses, constatou-se uma correlação positiva do nível de transparência geral com a maioria das variáveis socioeconômicas (exceto Educação e Saúde dos municípios da região sudeste), confirmando as hipóteses da pesquisa. Verificou-se também que o nível de transparência geral com as variáveis contábeis Receita Orçamentária, Transferências de Recursos da União e o valor do Ativo total, apresentam correlação positiva com todas variáveis dos municípios da região sudeste, não sendo observado a mesma correlação com as variáveis contábeis dos municípios pertencentes a região sul. Por fim, relacionou-se, com base na teoria escolhida e nas pesquisas relacionadas a esta temática, a possibilidade de que a transparência pública e melhores níveis de transparência, funcionam como uma ferramenta no sentido de diminuir a assimetria informacional, aumentar o controle e aproximar o principal (cidadão) e o agente (gestor público).

**Palavras-chave:** Transparência pública; Teoria da agência; Variáveis socioeconômicas e contábeis; Controle Social; Municípios.

## ABSTRACT

Manoel, G.T. (2019). *Relationship of socioeconomic, accounting and social control variables with the transparency levels of the municipalities of southern and southeastern Brazil*. Master's dissertation, State University of Western Paraná, Cascavel, PR, Brazil.

Government transparency is a relevant and notoriously important issue in the accounts of public entities and their component in direct and indirect administrations. Public transparency relates to agency theory and to socioeconomic, accounting and social control variables. Thus, the present study aims to analyze the relationship of socioeconomic, accounting and social control variables with the transparency levels of the municipalities of southeastern and southern Brazil. So, a descriptive research was conducted, seeking to approach the problem quantitatively, selecting 88 municipalities in the southern region and 233 municipalities in the southeastern region evaluated in Brazil's Transparent Scale in 2018, using analyses with socioeconomic, accounting and accounting variables. Social control through bivariate correlation analysis (Spearman) and comparison of mean in the municipalities of the regions addressed on the study. The results show that, in general, the results of the transparency levels of the municipalities were median, reaching 71% and 68% of the maximum possible score, in the south and southeast regions, respectively, higher than other studies already carried out. In addition, there was a significant and positive correlation between the transparency levels (active and passive) in the sample municipalities in the southeastern region, however, the same scenario was not observed in the southern region. It was also found that, despite the general transparency level of the municipalities that have a Social Observatory of Brazil, they presented higher averages in relation to the transparency level of the ones that do not have the level of general transparency in the municipalities of both regions. Those that had or not the Brazilian Social Observatory, are not statistically different at the 5% significance level. Regarding the relationship of socioeconomic and accounting aspects with the level of general transparency of the municipalities studied, when answering other hypotheses, a positive correlation was found between the level of general transparency and most socioeconomic variables (except Education and Health of municipalities in the southeast region). Confirming the research hypotheses. It was also found that the overall transparency level with the accounting variables Budget Revenue, Union Resource Transfers and the value of Total Assets, showed a positive correlation with all variables of the municipalities of the southeast region, not being observed the same correlation with the variables municipalities in the southern region. Finally, based on the theory chosen and research related to this theme, the possibility that public transparency and better levels of transparency function as a tool to reduce informational asymmetry, increase control and approximate the principal (citizen) and the agent (public manager).

**Keywords:** Public Transparency; Agency theory; Socioeconomic and accounting variables; Social control; Counties.



## LISTA DE FIGURAS

Figura 1.	Estrutura da dissertação .....	19
Figura 2.	Estrutura teórica da dissertação. ....	20
Figura 3.	Transparência ativa e transparência passiva. ....	27
Figura 4.	Constructo da pesquisa .....	49

## LISTA DE QUADROS

Quadro 1. Conceitos de Transparência.....	25
Quadro 2. Municípios da região Sul da amostra e avaliados pela EBT em 2018.....	41
Quadro 3. Municípios da região Sudeste da amostra e avaliados pela EBT em 2018 .....	41
Quadro 4. Definição das variáveis do estudo .....	45
Quadro 5. Hipótese relacionada às variáveis socioeconômicas do estudo .....	46
Quadro 6. Hipótese relacionada às variáveis contábeis do estudo .....	47
Quadro 7. Hipótese relacionada às variáveis EBTA e EBTP do estudo .....	48
Quadro 8. Hipótese relacionada à diferença estatística nos níveis de transparência dos municípios que possuem ou não um OSB.....	49

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1. Quesitos avaliados referente a transparência ativa da EBT avaliação 360° .....	32
Tabela 2. Quesitos avaliados referente a transparência passiva da EBT avaliação 360° .....	33
Tabela 3. Interpretação da Correlação das variáveis do estudo.....	44
Tabela 4. Municípios com os maiores níveis de transparência da região sul.....	52
Tabela 5. Municípios com os maiores níveis de transparência da região sudeste.....	53
Tabela 6. Atendimento aos quesitos avaliados pela EBT relacionados a transparência ativa (estrutura organizacional, dados da receita, empenhos e pagamentos) .....	54
Tabela 7. Atendimento aos quesitos avaliados pela EBT relacionados a transparência ativa (processos licitatórios, contratos, obras públicas e serviços públicos).....	55
Tabela 8. Atendimento aos quesitos avaliados pela EBT relacionados a transparência ativa (despesas diárias, regulamentação LAI, relatório estatístico e base de dados abertos).....	56
Tabela 9. Atendimento aos quesitos avaliados pela EBT relacionados a transparência passiva (Existência e funcionamento de SIC) .....	58
Tabela 10. Estatística descritiva da variável dependente das regiões da amostra .....	60
Tabela 11. Estatística descritiva da variável independente (contábeis) das regiões sul e sudeste da amostra .....	61
Tabela 12. Estatística descritiva da variável independente (socioeconômicas) das regiões sul e sudeste da amostra .....	62
Tabela 13. Teste de normalidade (Kolmogorov-Smirnov).....	63
Tabela 14. Resultados dos testes de correlação com a variável dependente (EBTG) .....	63
Tabela 15. Resultados dos testes de correlação dos níveis de transparência ativa e passiva de ambas as regiões .....	66
Tabela 16. Resultados dos testes de diferença estatística (EBTG e OSB) dos municípios das regiões sul e sudeste .....	67

## SUMÁRIO

<b>1</b>	<b>INTRODUÇÃO .....</b>	<b>13</b>
1.1	PROBLEMA DE PESQUISA .....	14
1.2	OBJETIVOS.....	16
<b>1.2.1</b>	<b>Geral.....</b>	<b>16</b>
<b>1.2.2</b>	<b>Específicos.....</b>	<b>16</b>
1.3	JUSTIFICATIVA E CONTRIBUIÇÃO DO ESTUDO .....	17
1.4	ESTRUTURA DA DISSERTAÇÃO .....	18
<b>2</b>	<b>REVISÃO DA LITERATURA.....</b>	<b>20</b>
2.1	TEORIA DA AGÊNCIA: RELAÇÃO DE AGÊNCIA E A ASSIMETRIA DA INFORMAÇÃO .....	20
2.2	GOVERNO ELETRÔNICO .....	20
2.3	TRANSPARÊNCIA PÚBLICA .....	24
2.4	ASPECTOS LEGAIS: TRANSPARÊNCIA E ACESSO À INFORMAÇÃO .....	28
2.5	ESCALA BRASIL TRANSPARENTE.....	31
2.6	ESTUDOS ANTERIORES .....	34
<b>3</b>	<b>PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS .....</b>	<b>40</b>
3.1	TIPOLOGIA DA PESQUISA .....	40
3.2	PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DOS DADOS.....	41
3.3	DEFINIÇÃO DAS VARIÁVEIS E HIPÓTESES.....	44
<b>4</b>	<b>ANÁLISE DOS RESULTADOS .....</b>	<b>51</b>
4.1	NÍVEIS DE TRANSPARÊNCIA DOS MUNICÍPIOS DA AMOSTRA .....	51
4.2	ANÁLISE DESCRITIVA DAS VARIÁVEIS.....	59
4.3	DIFERENÇA ESTATÍSTICA E CORRELAÇÃO ENTRE AS VARIÁVEIS .....	62
4.4	O NÍVEL DE TRANSPARÊNCIA DOS MUNICÍPIOS, A RELAÇÃO DE AGÊNCIA E A ASSIMETRIA INFORMACIONAL. ....	68
<b>5</b>	<b>CONCLUSÕES .....</b>	<b>71</b>
	<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>76</b>

## 1 INTRODUÇÃO

A transparência governamental constitui um tema relevante e de notória necessidade nas contas dos entes públicos e seus órgãos componentes nas administrações direta e indireta. Além de garantir o cumprimento das normas legais, as iniciativas de transparência constituem uma política de gestão responsável que favorece o exercício da cidadania pela população (Platt Neto, Cruz, Rolim, & Ensslin, 2007).

Com relação ao contexto histórico, a Constituição Federal determina que as entidades pertencentes à estrutura da administração pública brasileira, tenham que prestar contas referente ao uso dos recursos públicos e, também, obedecer a certos princípios constitucionais, como o da publicidade, impessoalidade, moralidade, legalidade, eficiência e eficácia, entre outros (Constituição do Brasil, 1988).

No entanto, a transparência é um conceito mais amplo do que publicidade, visto que a informação pode ser pública, mas não ser relevante, confiável, tempestiva e compreensível (Platt Neto *et al.*, 2007). A Lei Complementar n.º 101, de 04 de maio de 2000, também conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), estabelece em seu Art. 48, que a transparência como um dos princípios da gestão fiscal responsável, definindo instrumentos para a sua implementação (Lei Complementar n.º 101, 2000).

A transparência permite a redução das assimetrias informacionais entre cidadãos e agentes públicos, de forma que haja redução de falhas de gestão e permita o controle do cidadão sobre os atos ilícitos realizados nos órgãos públicos (Stiglitz, 1999). A teoria da agência relaciona-se a esta temática, visto que na relação de agência, há uma delegação de um agente para tomar as decisões e que este pode nem sempre resultar no melhor interesse do principal (Jensen & Meckling, 1976).

A transparência está relacionada também, a indicadores sociais e econômicos, à medida que a maioria dos estudos parte do pressuposto que esses indicadores estão associados a quantidade e a qualidade das informações fornecidas ao cidadão, pelas instituições públicas (Oliveira, 2016). As pesquisas relacionadas à transparência, em parte, se baseiam nos estudos relacionados à Teoria da Agência (Zimmerman, 1977; Shapiro, 2005), no nível de transparência das instituições (Santana Júnior, 2008; Gama, 2015), no atendimento às exigências legais (Nunes, 2013; Andrade, 2014; Marques, 2014; Resende, 2014) e as possíveis relações com indicadores socioeconômicos e contábeis (Oliveira, Silva, & Moraes, 2008;

Guillamón, Bastida, & Benito, 2011; Cruz, Ferreira, Silva, & Macedo, 2012; Cruz, 2017; Baldissera, Rovaris, Mello, & Fiirst, 2018).

No sentido de mensurar o nível de transparência das instituições públicas, o acesso, o atendimento às demandas da população e às exigências legais existentes, são utilizados diferentes índices nos estudos sobre essa temática. A Controladoria Geral da União (CGU), por exemplo, avalia nacionalmente os municípios e estados no sentido de acompanhar o cumprimento da lei por meio dos portais da transparência e a transparência ativa e passiva dos respectivos municípios brasileiros.

## 1.1 PROBLEMA DE PESQUISA

A transparência na gestão pública resulta em transformações teóricas e práticas. Com relação à teórica, constata-se o aumento no número de estudos científicos que abordam este tema, e as transformações práticas são certificadas tanto nas alterações na legislação vigente, como na estrutura institucional e administrativa das organizações públicas (Oliveira, 2016).

Um exemplo de transformação prática por meio das legislações vigentes, é a regulamentação do acesso à informação. A Lei de Acesso à Informação (LAI) n.º 12.527, de 18 de novembro de 2011, além de regulamentar o direito constitucional de acesso, criou mecanismos que possibilitam, a qualquer pessoa física ou jurídica, sem necessidade de apresentar motivo, o recebimento de informações públicas dos órgãos e entidades.

Ainda sob esta perspectiva prática, a Lei Complementar n.º 131/2009, esta descreve que, 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, em meios eletrônicos de acesso público”. Observa-se, também, alterações institucionais ou administrativas, ligadas às atribuições dos órgãos, ao garantir um serviço de informações ao cidadão, e um prazo de retorno daquilo que foi solicitado (Lei n.º 12.527, de 18 de novembro de 2011).

Os portais eletrônicos, também, estão inseridos nessa temática, já que funcionam como um meio de comunicação entre a instituição pública e a sociedade. Os governos utilizam-se dos portais ao divulgar as suas ações, políticas, projetos, receitas, despesas, já que o acesso às informações está disponível para toda a população (Staroscky, Nunes, Lyrio, & Lunkes, 2014). Neste contexto, entende-se que os portais eletrônicos, dependendo dos objetivos e da forma

com que são implementados, podem contribuir na estruturação da transparência (Raupp, 2016).

No entanto, apesar das exigências legais, a cultura da transparência no Brasil ainda não prevalece, visto que os responsáveis não se mostram tão interessados (Baldissera, 2018). A Controladoria Geral da União (CGU) está inserida, neste contexto, na medida em que por meio da Escala Brasil Transparente (EBT) – avaliação 360° busca medir a transparência pública em estados e municípios brasileiros com base na LAI e LRF.

Com relação aos estudos sobre a transparência, é possível apontar pesquisas que relacionam o nível de transparência aos indicadores sociais e econômicos (Oliveira, 2016; Baldissera; Castro, Cunha, Scarpin, & Francisco; Fiirst *et al.*, 2018), utilizando-se de diferentes índices de transparência (Wright, 2014; Costa, Júnior, & Rêgo, 2018), em diferentes países (Bellver; & Kaufmann, 2005; Mabillard, & Pasquier, 2016; Jalón, Heras, & Agudo, 2017), nos estados brasileiros (Resende, 2014), nas capitais (Falconiery, 2016) e em municípios brasileiros em geral (Silva, 2013; Marques, 2014; Siqueira, 2016; Araújo; Manenti, 2017).

Entretanto, ao considerar a relevância e os estudos realizados sobre essa temática, observou-se a lacuna de estudos recentes que abordem a relação de indicadores socioeconômicos e contábeis sobre a transparência geral, utilizando-se da Escala Brasil Transparente (EBT) - avaliação 360°, em municípios da região sul e sudeste do Brasil. Além disso, torna-se relevante testar a possível associação entre a transparência ativa e passiva nos municípios da amostra, e verificar se há diferença estatística no nível de transparência em municípios que possuem Observatório Social do Brasil (OBS) dos municípios que não possuem.

Abordou-se também, a transparência sob os aspectos relacionados a LRF, a LAI e da Teoria da Agência. As leis mencionadas contemplam a transparência passiva (LAI) e a transparência ativa nas instituições (LRF), já a teoria da agência de Jensen e Meckling (1976) trata da delegação do principal (cidadão) ao agente (gestor público) a responsabilidade de tomar decisões, ocasionando conflito de interesse. Neste caso, a transparência está inserida como um mecanismo que minimiza esse conflito e a assimetria da informação (Queiroz, Nobre, Silva, & Araújo, 2013).

Diante disso, o tema da pesquisa se situa em apresentar o nível de transparência passiva e ativa dos municípios do sul e sudeste do Brasil, baseado no *checklist* da Escala Brasil Transparente (EBT) da CGU, além de averiguar a relação entre o nível de transparência ativa e o nível de transparência passiva dos municípios do sul e sudeste do Brasil, verificar a relação

do nível de transparência com os indicadores socioeconômicos e contábeis dos municípios, identificar se o nível de transparência dos municípios que possuem OBS é diferente estatisticamente dos municípios que não possuem OBS, em ambas as regiões, e associar o nível de transparência dos municípios aos aspectos relacionados à teoria da agência. Elaborou-se assim, o problema da pesquisa com a seguinte questão: **Qual a relação das variáveis socioeconômicas, contábeis e de controle social com os níveis de transparência dos municípios do sul e sudeste do Brasil?**

Os estudos sobre transparência, de maneira geral, demonstram que os municípios com melhores indicadores socioeconômicos e melhores condições financeiras tendem possuir melhores níveis de transparência e divulgação das informações (Santana Júnior, 2008; Cruz, 2010; Cruz *et al.*, 2012; Avelino; Sol, 2013; Castro *et al.*, 2018).

## 1.2 OBJETIVOS

Considerando o problema da pesquisa apresentado, este estudo norteia-se pelos seguintes objetivos gerais e específicos:

### 1.2.1 Geral

O objetivo deste trabalho é analisar a relação de variáveis socioeconômicas, contábeis e de controle social com os níveis de transparência dos municípios do sul e sudeste do Brasil.

### 1.2.2 Específicos

Com o intuito de atingir o objetivo geral, foram definidos os seguintes objetivos específicos:

- a) Apresentar os níveis de transparência ativa, passiva e geral das informações fornecidas pelos municípios do sul e sudeste do Brasil com base na Escala Brasil Transparente (EBT) 360º da Controladoria Geral da União (CGU);
- b) Averiguar a relação entre os resultados obtidos do nível de transparência ativa e o nível de transparência passiva dos municípios do sul e sudeste do Brasil.
- c) Identificar se o nível de transparência dos municípios (EBTG) que possuem OSB é diferente estatisticamente dos municípios que não possuem OSB, em ambas as regiões.



- d) Verificar a relação de variáveis socioeconômicas e contábeis com o nível de transparência geral (EBTG) dos municípios estudados.
- e) Discutir e associar os níveis de transparência dos municípios aos aspectos relacionados à relação de agência e a assimetria da informação da Teoria da Agência.

### 1.3 JUSTIFICATIVA E CONTRIBUIÇÃO DO ESTUDO

A presente pesquisa justifica-se em virtude da lacuna de estudos recentes que abordem a transparência ativa e passiva das informações públicas, por meio da EBT - avaliação 360° da CGU, nos municípios do sul e sudeste do Brasil. A escolha da metodologia EBT - avaliação 360°, que avaliou e divulgou os resultados no segundo semestre de 2018, foi realizada devido ao fato de abordar a transparência passiva referente ao atendimento das demandas da população que, na maioria das métricas utilizadas nos estudos anteriores, priorizam a transparência ativa decorrente do cumprimento de normas legais e de informações divulgadas por iniciativa dos próprios órgãos públicos. Além disso, a própria CGU inovou na tradicional metodologia de avaliação adotada, contemplando não só a transparência passiva, mas também a transparência ativa (CGU, 2019).

No Brasil houve um desenvolvimento no que diz respeito à transparência e o direito de acesso à informação. Fato este constatado com a promulgação da LRF e da LAI. Neste cenário, este estudo possui sua relevância no contexto social e governamental, a medida que identifica o nível de transparência ativa e passiva das informações disponíveis à sociedade por meio dos portais da transparência dos municípios, acima de 50 mil habitantes, do sul e sudeste do Brasil.

Observa-se a partir dos estudos apresentados, a oportunidade de estudo no sentido de avançar e direcionar a pesquisa para duas regiões, neste caso, a região sul e sudeste do Brasil. A transparência geral dos municípios brasileiros apresentam resultados distintos em cada uma das regiões brasileiras (Baldissera, 2018). Além disso, os municípios localizados em uma área geográfica específica, possibilitam implementar análises mais homogêneas e a obtenção de resultados mais práticos no que diz respeito à temática analisada (Sánchez, Aceituno, & Domínguez, 2013).

O fato da ferramenta EBT - avaliação 360°, da CGU, ter sido divulgada no segundo semestre de 2018, permite por meio dessa nova metodologia da CGU referente à transparência ativa e passiva dos municípios, o desenvolvimento da discussão sobre este tema no âmbito

municipal e regional. Além disso, a contribuição com a literatura a respeito das relações das variáveis socioeconômicas e contábeis com os níveis de transparência identificados nesses municípios e verificação de possíveis diferenças no nível de transparência dos municípios que possuem OSB.

O resultado encontrado na relação supracitada e no nível de transparência identificado, possibilitará a discussão e associação com os aspectos da relação de agência e da assimetria de informação da teoria da agência, que até o momento, não identificamos estudos com este foco nas regiões pesquisadas.

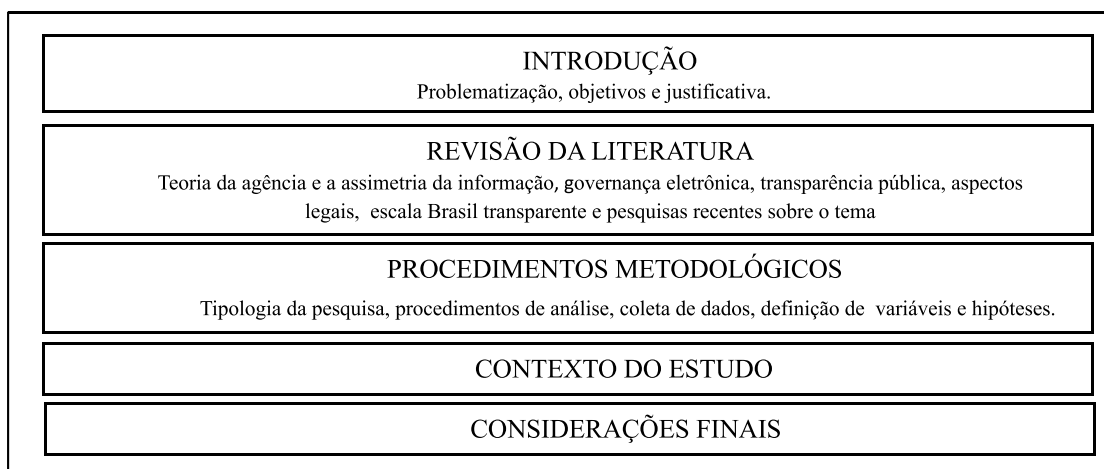
Conforme apresentado acima, constata-se uma lacuna de conhecimento a ser preenchida, ao considerar: (a) a importância da temática, apesar de estudos anteriores, diante do contexto social e governamental, à medida que identifica o nível de transparência ativa, passiva e geral das informações disponíveis à sociedade; (b) os estudos realizados sobre a temática utilizam-se de diferentes índices e poucos, ainda, desenvolvem suas análises utilizando-se da EBT; (c) a pesquisa apresenta uma metodologia de avaliação do nível de transparência nova EBT – avaliação 360°, lançada em 2018, que permite avançar e desenvolver o conhecimento e a discussão sobre a transparência nos municípios e a relação com as variáveis socioeconômicas, contábeis, de controle social e a assimetria da informação; e (d) a regionalização na amostra utilizada no estudo permite análises mais homogêneas e resultados mais práticos sobre o tema (Sánchez *et al.*, 2013).

#### 1.4 ESTRUTURA DA DISSERTAÇÃO

A estrutura da dissertação está dividida em cinco capítulos. O primeiro capítulo apresenta a introdução sobre o tema do estudo, o problema de pesquisa, os objetivos, a justificativa da pesquisa e contribuição do estudo.

No segundo capítulo consta uma revisão da literatura sobre o assunto da pesquisa, e no terceiro apresentam-se os procedimentos metodológicos utilizados durante a pesquisa. Já no quarto capítulo são abordados e apresentados os dados da pesquisa e no quinto capítulo as considerações finais e sugestões de estudos futuros.

Enfim, a Figura 1 elucida a estrutura, em capítulos, supracitada:

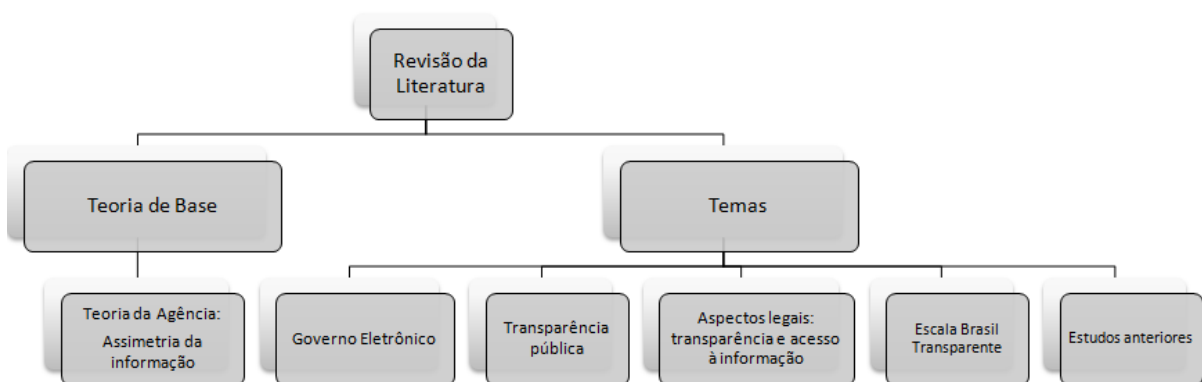


**Figura 1.** Estrutura da dissertação. Fonte: O autor (2019).

## 2 REVISÃO DA LITERATURA

A Revisão da Literatura utilizada neste estudo, envolve a assimetria da informação da teoria da agência, governança eletrônica e suas tendências teóricas na administração pública, na transparência das informações das instituições públicas, na lei de acesso à informação, na escala Brasil transparente e nas pesquisas recentes desenvolvidas sobre o tema.

A figura 2 demonstra a estrutura teórica que será abordada neste capítulo:



**Figura 2.** Estrutura teórica da dissertação. Fonte: O autor (2019).

### 2.1 TEORIA DA AGÊNCIA: RELAÇÃO DE AGÊNCIA E ASSIMETRIA DA INFORMAÇÃO.

Constata-se nos estudos sobre transparência, que a literatura que trata sobre essa temática, em grande parte, traz explicações com base na teoria da agência (Araújo, & Romero, 2016). Berle e Means (1932) lançaram as bases sobre o entendimento do conflito de agência entre o principal e o agente. A teoria da agência é definida, por Jensen e Meckling (1976), como um contrato em que o principal delega ao agente, a tomada de decisão na realização de algum serviço ou atividade. Em estudos mais recentes sobre a teoria, descreve-se sobre ausência de informações, de maneira que nem todas as informações são conhecidas por ambas as partes (Hendriksen, & Van Breda, 1999).

Essas relações, por exemplo, podem ocorrer entre administradores (agente) e acionistas (principal) ou entre corretores (agente) e investidores (principal) (Souza, 2014). As decisões que antes eram realizadas pelo proprietário, passam a ser de responsabilidade dos administradores (Rocha, Pereira, Bezerra, & Nascimento, 2012).

Ao aplicar a definição supracitada da Teoria da Agência no escopo do setor público, Klein (2018) apresenta a definição do principal como sendo os cidadãos de um determinado ente federativo que, por meio do contrato social, delegam autonomia e poder ao Estado, objetivando a garantia e a manutenção da ordem pública e do bem-estar geral da população, além do agente como o representante do Estado, eleito diretamente pelo voto popular dos cidadãos para administrar determinado ente federativo em benefício do bem-estar dos cidadãos.

No entanto, há bons motivos para considerar que nessa relação de agência por meio da delegação de responsabilidade na tomada de decisão por um agente, nem sempre o agente procederá de acordo com o interesse do principal (Jensen, & Meckling, 1976). Neste caso, o agente ao dispor de mais informações que o principal no processo de tomada de decisões poderá procurar atingir seus próprios objetivos (Slomski, 2011).

Nessa perspectiva, Slomski (2011) descreve que as entidades públicas podem ser observadas também, sob a ótica da teoria da agência ao verificar a existência dessa relação de agência apresentado três condições necessárias: (a) o gestor público dispõe de vários comportamentos que podem ser adotados pelo agente; (b) a ação do agente afeta o bem-estar de ambas as partes; e (c) as ações do gestor público dificilmente são observáveis pelo cidadão, provocando dessa forma, assimetria informacional.

Os dois primeiros itens referem-se ao conflito de interesses oriundo das atitudes do agente (gestor público) que, diante da assimetria informacional presente no setor público, afeta a relação de ambos (Barreto, 2015). O mesmo autor descreve que a sociedade só conhece o que é divulgado pelo agente e quais motivos políticos podem direcioná-lo a divulgar fatos e ações que julgue positivas em relação ao seu desempenho.

Com relação à terceira condição, Barreto (2015) descreve também, que o monitoramento das ações do agente (gestor público) é desafiador à medida que o agente possui muito mais informações sobre a entidade que dirige do que o principal (cidadão). A atuação dos agentes em conformidade aos interesses do principal depende das informações que estão disponíveis ao principal, e ao observar a realidade no setor público, essa atuação é possível com a efetiva transparência (Baldissera, 2018).

Diante disso, o fato de que os conflitos de agência provêm da relação entre o principal e o agente, que o agente possui mais informações que o principal e que existe dificuldade no monitoramento das ações do agente, caracteriza-se o surgimento da assimetria da informação nessa relação (Akdere, & Azevedo, 2004).

Com relação à assimetria da informação, Arrow (1985) apresenta dois tipos de problemas oriundos dela, sendo eles, a seleção adversa e o risco moral. Na seleção adversa, Sato (2017) descreve que o problema relaciona-se ao fato de que o principal desconhece informações que os agentes possuem ou ao alto custo da obtenção dessas informações. Já o risco moral refere-se ao problema da impossibilidade de uma das partes observarem as ações realizadas ou pelo alto custo do seu monitoramento (Sato, 2017).

As relações de agências também podem ser usadas como argumento para servir de incentivo dentro das organizações públicas, para que os gestores públicos divulguem voluntariamente maiores informações, permitindo a análise e o monitoramento das ações (Bolívar, Muñoz, & Hernández, 2013).

Os problemas de agência podem ser resolvidos pelo monitoramento e pela penalização (Sato, 2017). O monitoramento ocorre por meio da transparência com a atuação dos cidadãos relacionados ao controle social (Baldissera, 2018). Já a penalização refere-se à uma punição por um comportamento não desejado dos agentes (Sato, 2007).

O controle social funciona como um dos principais mecanismos de fiscalização dessa relação de agência devendo ser desenvolvido pela população visando garantir que os recursos públicos alocados em políticas públicas, sejam utilizados eficazmente e de modo a maximizar o bem-estar da população (Souza, 2014).

Ao considerarmos a transparência como meio de monitoramento (Baldissera, 2018) e o controle social como mecanismos de fiscalização (Souza, 2014), observa-se que para que a assimetria da informação seja reduzida e haja a ampliação da democracia participativa, a transparência deve ser estimulada em todas as esferas que prestem serviços à sociedade (Viana, 2018).

Neste sentido, constata-se que deve existir a preocupação com o acompanhamento pela população, havendo práticas de incentivo ao controle social e a transparência pública (Wright, 2014). O governo eletrônico também está inserido neste contexto, a medida que é abordado como um processo em evolução visando melhorar a qualidade dos serviços, e garantir dentre os valores democráticos, a participação e a transparência (Santos, Bernardes, Rover, & Mezzaroba, 2013).

## 2.2 GOVERNO ELETRÔNICO

A possibilidade política de governar ou de possuir governabilidade deriva da relação de legitimidade do Estado e do seu governo com a sociedade (Jardim, 2000). O governo eletrônico implica em uma entrega de serviços e informações públicas, por meios eletrônicos, permitindo a participação direta dos eleitores nas atividades da gestão (Mello, 2009).

Os gestores públicos atuam e se organizam conforme as regras e práticas que são socialmente construídas e incorporadas (Andrade, 2014). Neste contexto, as Tecnologias de Informação e Comunicação (TICs) destacam-se pela sua importância e pelo potencial de oferecer acesso instantâneo às informações e interação virtual dos indivíduos (Andrade, & Raupp, 2017).

As informações estão cada vez mais acessíveis, e com um único ponto de acesso à rede mundial de computadores, permite-se um amplo leque de opções, facilidades e serviços disponíveis, eletronicamente pelos governos (Mello, 2009). Mello (2009) também identificou um conjunto de práticas de governança eletrônica dos Estados Brasileiros e Distrito Federal, e mensurou relacionando-as ao desenvolvimento econômico e social dos respectivos Estados.

Prado (2004) descreve que o governo eletrônico surge em meio a um contexto amplo, caracterizado de um lado pelos movimentos de reforma do Estado e emergência de temas como *accountability* e transparência. O mesmo autor menciona que o surgimento de novas tecnologias na área da informática permitiu a criação de sistemas de informação mais completos, assim como o desenvolvimento célere da microinformática e da internet.

O desenvolvimento e uso das tecnologias em conjunto com as modernas técnicas de administração, provocaram profundas transformações nas empresas e no governo. Servindo como uma oportunidade para que o governo crie novos serviços, de melhor qualidade e menor custo, ao proporcionar também, a participação mais efetiva da sociedade na gestão pública (Akutsu, & Pinho, 2002). Nesse sentido, a implantação de novas TIC's, por parte dos governos, funciona como forma de aprimorar a execução e o serviço ao cidadão (Braga, 2013).

O governo eletrônico é considerado como o principal instrumento que os cidadãos possuem à sua disposição, no sentido de encararem os desafios gerados pela globalização, ofertar meios de acesso a informações e serviços ao cidadão, organizar as informações dentro dos órgãos do governo e compartilhar informações entre as esferas do governo (Alexandrini *et al.*, 2007; Braga, Alves, Figueiredo, & Santos, 2008).

Navarro, Pachón e Cegarra (2012) salientam também, que o governo eletrônico (e-gov) aparece como palavra-chave muito importante nas transformações do serviço público,

direcionados a garantir a transparência e melhorar a comunicação com o cidadão, ao utilizar das novas tecnologias.

Com esta percepção descrita acima, Ruediger (2002) complementa que o governo eletrônico possui a capacidade de proporcionar essas relações em tempo real e de forma eficaz. Além disso, tornar-se um potencializador de boas práticas de governança e catalisador de mudanças mais profundas nas estruturas de governo, visando mais eficiência, transparência e desenvolvimento (Ruediger, 2002).

Neste contexto, Medeiros e Guimarães (2006) colocam que a Internet funciona como um canal que aproxima o Estado do cidadão, sendo assim, a principal ferramenta para tornar o governo cada vez mais “eletrônico”. Esta presença na internet do governo torna a aparelhagem administrativa menos aparente de forma presencial, mas ao mesmo tempo, aproxima mais o cidadão e, conseqüentemente, cumpre com seus objetivos de maneira mais eficaz, utilizando-se de técnicas e sistemas de informática e comunicações (Raupp, 2014).

No entanto, vale ressaltar que apenas o uso tecnologias, o acesso à Internet, e a disponibilização de novos serviços não são suficientes para garantir a eficiência do governo eletrônico. Prado (2004) considera prematura a afirmação de que a implantação de um programa de governo eletrônico leve necessariamente a um aumento de transparência e, como resultado, de *accountability*.

Diante do que foi apresentado, observa-se que existe um caminho ainda a ser percorrido, no sentido de institucionalizar essas práticas de forma eficaz na gestão governamental. Vale ressaltar que, ao considerar as metas que se almeja na governança eletrônica e os instrumentos usados para atingi-los, dependerá também, da evolução dos processos proporcionados pelos agentes públicos que representam a sociedade e que possuem a competência para fazê-lo.

### 2.3 TRANSPARÊNCIA PÚBLICA

A transparência das ações das instituições públicas é um assunto pertinente no sentido de assegurar à sociedade a divulgação e a prestação de contas das ações governamentais. Nos últimos anos, o debate sobre a transparência tem atraído a atenção da opinião pública e dos meios acadêmicos, e o termo tem sido usado como sinônimo de solução para muitos problemas existentes numa ordem democrática (Zuccolotto, Teixeira, & Riccio, 2015).



O conceito sobre transparência é abordado na literatura de maneiras distintas conforme demonstrado no quadro 1.

Quadro 1  
**Conceitos de Transparência.**

Autor	Conceito	O que é?
Holzner e Holzner (2006, p. 13)	“Acesso aberto, público e/ou individual, a informação detidas e divulgadas pelos centros de autoridade”	Acessibilidade e divulgação
Florini (1999, p.5)	“A divulgação de informações por parte das instituições que são relevantes para a avaliação dessas instituições”	Divulgação
Gerring e Thacker (2004, p. 316)	“Disponibilidade e acessibilidade de informações relevantes sobre o funcionamento do sistema político”	Acessibilidade e divulgação
Cotterrell (1999, p. 414)	“Disponibilidade de informações sobre assuntos de interesse público, a capacidade dos cidadãos de participar das decisões políticas, e a prestação de contas do governo com a opinião pública ou processos judiciais”	Divulgação e prestação de contas
Finel (1999, p. 315)	“Estruturas legais, políticas e institucionais que tornam as informações sobre as características internas do governo e da sociedade à disposição dos atores, tanto dentro como fora do sistema político interno”	Divulgação, estruturas legais, políticas e institucionais que disponibilizam
Vishwanath e Kaufmann (2002, p. 3)	“Fluxo de informações econômicas, sociais e políticas oportunas e confiáveis” e “transparência está relacionada a magnitude de informações online disponíveis em sites oficiais do governo”	Fluxo de informações econômicas, sociais e políticas oportunas e confiáveis

Nota: Fonte: Adaptado de Pessoa (2013).

Observa-se que os conceitos supracitados relacionam a transparência ao acesso (Gerring, & Thacker, 2004; Holzner, & Holzner, 2006), a divulgação das informações (Cotterrell; Finel; Florini, 1999; Gerring, & Thacker, 2004; Holzner e Holzner, 2006) e a prestação de contas (Cotterrell, 1999) de caráter econômico (Vishwanath, & Kaufmann, 2002), social (Vishwanath, & Kaufmann, 2002) e político (Finel, 1999; Vishwanath, & Kaufmann, 2002; Gerring, & Thacker, 2004).

Com base nos mesmos autores, a transparência pública refere-se ao governo e/ou às instituições em que qualifica o cidadão a participar das decisões políticas, permitindo a avaliação pelo cidadão das instituições governamentais e do próprio governo (Pessoa, 2013).

Cruz *et al.* (2012 como citado em Heald, 2003) descreve que a transparência ganhou expressão na sociedade, na última década do século XX, passando a fazer parte da agenda governamental. Fox (2007) entende que uma razão relevante ao aumento desse movimento em direção à transparência é a preocupação de que, quando as escolhas políticas não são conhecidas, os eleitores são incapazes de punir políticos que se envolvem em corrupção e outras formas de desvio público.

Em sociedades democráticas, o acesso à informação e transparência também pode ser considerado com um direito humano (Bellver, & Kaufmann, 2005). Além disso, a democratização do Estado deve promover uma abertura do sistema político, no sentido de torná-lo mais transparente e, por sua vez, sujeito à avaliação do público (Filgueiras, 2011).

A transparência deve estar presente, de maneira geral, nas atividades dos gestores governamentais trazendo ao cidadão a visão perfeita do Estado e no que diz respeito à transparência fiscal, possibilitar o acompanhamento claro e transparente da execução orçamentária e das finanças públicas (Santana Júnior, 2008). O gestor público ao propiciar e estimular a consulta a seus dados, faz um convite ao cidadão para que este se aproxime e participe de sua gestão, qualificando os debates em torno da Administração Pública (Santos, 2013).

Yazigi (1999) descreve a transparência como o acesso oportuno, suficiente e garantido dos cidadãos às informações sobre o desempenho das funções públicas. O mesmo autor distingue a transparência em dois tipos: transparência ativa e transparência passiva.

A transparência ativa consiste na divulgação periódica e sistematizada de informações sobre a gestão pública, e na obrigação imposta aos órgãos do Estado de publicar todas as informações necessárias periodicamente indicadas pela norma (Yazigi, 1999). É entendida, também, como aquela em que há disponibilização da informação de maneira espontânea (proativa) pelos estados, distrito federal e municípios como, por exemplo, a divulgação de informações na internet, de modo que qualquer cidadão possa acessá-las diretamente (CGU, 2018).

O conceito de transparência passiva denota da obrigação do Estado em conceder, aos cidadãos que o solicitem, acesso oportuno às informações na posse de órgãos públicos (Yazigi, 1999). Define-se, também, com a disponibilização de informações mediante o atendimento a

demandas específicas de uma pessoa física ou jurídica, como por exemplo, o atendimento a pedidos de acesso à informação é considerado um tipo de transparência passiva (CGU, 2018).

A Figura 3 ilustra cada um dos conceitos supracitados.



**Figura 3. Nota:** Transparência ativa e transparência passiva. **Fonte:** CGU (2013).

Nesse sentido, a Figura 3 demonstra que a disponibilização da informação de maneira espontânea (transparência ativa) ou mediante o atendimento a demandas específicas da população (transparência passiva), desempenham um papel importante no atendimento aos anseios dos usuários dessas informações. As informações fornecidas por agências governamentais precisam preencher certas características que atendam à várias necessidades de cidadãos e agências, visto que essas informações em portais eletrônicos, por exemplo, são acessados por diferentes tipos de usuários com informações distintas, necessidades e diferentes níveis de educação (Pérez, Hernández, & Bolívar, 2005).

Por fim, observa-se também, a influência das legislações criadas no sentido de favorecer o processo de transparência das ações e políticas governamentais. Neste sentido, será abordado no tópico seguinte, as legislações nacionais que trouxeram exigências envolvendo a transparência dos atos praticados na administração pública e que contribuem neste aspecto, visando garantir a população o acesso às informações.

## 2.4 ASPECTOS LEGAIS: TRANSPARÊNCIA E ACESSO À INFORMAÇÃO

No aspecto legal, a Constituição do Brasil (1988), no art. 37, afirma que a administração pública dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá alguns princípios e dentre eles o princípio da publicidade.

O princípio da publicidade assegura aos cidadãos o direito de conhecer os atos praticados na administração pública, e também garante que as informações sejam compreendidas, visto que a publicidade deva ter natureza educativa, informativa ou de orientação social (Allegretti, & Platt Neto, 2010).

Extrai-se com base nesse princípio, que este direito de conhecer os atos praticados na administração pública, passo a passo, permite o exercício do controle social, derivado do exercício do poder democrático (Platt Neto *et al.*, 2007).

A LRF (Lei Complementar n.º 101, de 04 de maio de 2000), estabelece a transparência como um dos princípios da gestão fiscal responsável no art. 48 e, ainda, define instrumentos para a sua implementação. No artigo 70 da carta magna brasileira é reforçado a obrigação de prestação de contas de todas as atividades que envolvam recursos públicos. Neste aspecto, a inovação na ordem jurídica colocou a transparência em destaque (Platt Neto *et al.*, 2007).

Cruz *et al.* (2012) destacam 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. Assim sendo, a transparência diz respeito, segundo o mesmo autor, à “disposição de informar ou, ainda, responsabilidade em prestar contas em decorrência da responsabilidade da gerência de recursos públicos” (Cruz *et al.*, 2012, p. 157-158).

No entanto, o princípio da transparência é mais amplo do que princípio da publicidade, pois a divulgação sem tornar o conteúdo compreensível para a sociedade não é transparência (Platt Neto *et al.*, 2007). Nesse sentido, não basta que os governantes deem publicidade dos seus atos, mas torna-se necessário que as informações sejam acessíveis, compreensíveis e suficientes para que o exercício do controle social seja feito (Yamashiro, 2013), e a transparência sendo condicionada à viabilidade do acompanhamento notório da execução orçamentária e das finanças públicas (Cruz *et al.*, 2012).

A Lei Complementar n.º 131, de 27 de maio de 2009, conhecida como Lei da Transparência, acrescenta ao obrigar os municípios, por exemplo, a divulgarem informações pormenorizadas e em tempo real sobre suas execuções orçamentárias e financeiras em meio eletrônico. Ou seja, foram incluídos na LRF instrumentos de transparência da gestão fiscal

dando ampla divulgação, inclusive, por meios eletrônicos de acesso público, significando assegurar a transparência como incentivo à participação popular e à realização de audiências públicas durante os processos de elaboração e discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamento (Riquinho, 2014).

A Lei n.º 12.527, de 18 de novembro de 2011, conhecida como Lei de Acesso à Informação (LAI), dispõe sobre os procedimentos a serem observados pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, com o fim de garantir 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 (CF).

Na mesma Lei, no art. 4º, inciso I, a informação é compreendida como os dados, processados ou não, que podem ser utilizados para produção e transmissão de conhecimento, contidos em qualquer meio, suporte ou formato (Lei n.º 12.527, 2011).

Neste contexto, os dados fornecidos pelo Estado contribuem no processo de difundir conhecimento, sendo que os dados devem ser compreensíveis, objetivos, e claros conforme previsto na mesma lei, no art. 5º. Esta aponta, como um dever do Estado de garantir o direito de acesso à informação, que será franqueada, mediante procedimentos objetivos e ágeis, de forma transparente, clara e em linguagem de fácil compreensão (Lei n.º 12.527, 2011).

O acesso à informação deve ser realizado consonante aos princípios básicos da administração pública. Neste sentido, devem-se divulgar informações de interesse público utilizando-se de meios de comunicação propiciados pela tecnologia da informação, desenvolver a cultura da transparência pública, o controle social da administração, observar o sigilo, como exceção, e a publicidade como regra geral (Lei n.º 12.527, 2011).

A conformidade com os princípios contribui na concretização dos objetivos da LAI, descritas na cartilha de orientação ao cidadão da câmara, como sendo “fomentar o desenvolvimento de uma cultura de transparência e o controle social na administração pública. Para isso, a divulgação de informações de interesse público ganha procedimentos, a fim de facilitar e agilizar o acesso por qualquer pessoa, inclusive com o uso da tecnologia da informação” (Brasil, 2012, p. 5).

A LAI, também tornou obrigatória a divulgação das informações em sítios oficiais por meio da internet. Dentre as obrigações exigidas cita-se: conter uma ferramenta de pesquisa de conteúdo; possibilitar a gravação de relatórios em diversos formatos eletrônicos e o acesso automatizado por sistemas externos em formatos abertos com divulgação dos detalhes desses formatos; garantir a autenticidade, integridade, atualização das informações disponíveis; indicar local que permita ao interessado comunicar-se com o órgão (Lei n.º 12.527, 2011).

No entanto, vale ressaltar que, os municípios com menos de dez mil habitantes estão isentos das obrigações supracitadas, como fornecer as informações em seus portais eletrônicos, entretanto, continua mantida a obrigatoriedade de divulgação, em tempo real, de informações relativas à execução orçamentária e financeira, nos critérios e prazos previstos na LRF (Lei n.º 12.527, 2011).

O acesso às informações públicas será garantido mediante criação de um serviço de informações ao cidadão, nos órgãos e entidades do poder público visando atender e orientar o público quanto ao acesso às informações, informar sobre a tramitação e protocolo de documentos e requerimentos. Além disso, o acesso será assegurado, também, mediante realização de audiências ou consultas públicas, incentivo à participação popular ou a outras formas de divulgação (Lei n.º 12.527, 2011).

Na LAI é abordado também, os procedimentos quanto ao acesso à informação referente aos pedidos de acesso, aos recursos nos casos de indeferimento, das restrições quanto à classificação (procedimentos de classificação, grau, prazo, proteção e controle do sigilo e das informações) e as informações pessoais (Lei n.º 12.527, 2011).

No que se refere a responsabilidade referente ao cumprimento ou não da LAI, os agentes públicos ao se comprovar conduta ilícita podem responder por improbidade administrativa (Lei n.º 12.527, 2011). Ainda, sobre a LAI, Starosky *et al.* (2014) menciona que é um marco para a administração pública brasileira. Neste sentido, a internet tornou-se uma ferramenta que possibilitou a diminuição da assimetria informacional existente entre os agentes públicos e a população.

No que diz respeito aos obstáculos que podem atrapalhar a implementação da LAI, Angélico (2012) apresentou três fatores principais: o desconhecimento por parte dos cidadãos, a falta de apoio de alguns grupos sociais e a ausência do uso prático da LAI.

No entanto, mesmo com o aumento da quantidade de informações disponibilizadas e das diversas formas de acesso, Silva (2009) atenta para o fato de que não existem motivos para acreditar que o nível do grau de transparência tenha atingido o ideal esperado pela população. Diante disso, aborda-se no tópico seguinte a Escala Brasil Transparente da CGU que funciona como uma das ferramentas de avaliação visando este nível esperado de transparência pública mencionado anteriormente.

## 2.5 ESCALA BRASIL TRANSPARENTE

A Escala Brasil Transparente (EBT) é uma metodologia utilizada para medir a transparência pública em estados e municípios brasileiros (CGU, 2018). A EBT foi desenvolvida visando fornecer os subsídios necessários à Controladoria-Geral da União (CGU) para o exercício das competências que lhe são atribuídas (CGU, 2018). Além disso, avalia o grau de cumprimento de dispositivos da LAI em três versões concentrando-se na transparência passiva (CGU, 2018).

O acesso à informação é regulamentado pela LAI. O grande marco desta Lei, a partir da vigência, refere-se ao fato que o acesso à informação passa a ser a regra, enquanto o sigilo a exceção (Bernardes, Santos, & Rover, 2015).

A primeira edição da Escala Brasil Transparente, divulgada em maio de 2015, analisou o cumprimento da LAI em 492 municípios com até 50 mil habitantes, incluindo todas capitais, além dos 26 estados e do Distrito Federal (CGU, 2018). Na segunda edição, divulgada em novembro de 2015, foram avaliados todos os entes já avaliados na primeira edição, além de novos municípios selecionados por meio de amostra probabilística totalizando 1.613 entes federativos (CGU, 2018). Por último, a aplicação da terceira versão da EBT, foram avaliados 2.355 entes federativos, sendo 2.301 municípios, todas as 27 capitais, além dos 26 estados e o Distrito Federal (CGU, 2018).

A CGU pretende, a partir da EBT, aprofundar o monitoramento da transparência pública e possibilitar o acompanhamento das ações empreendidas por estados e municípios no que diz respeito ao direito de acesso à informação (CGU, 2018).

No entanto, a CGU ao realizar a edição da EBT – Avaliação 360°, incorporou aspectos da transparência ativa como a verificação da publicação de informações sobre receitas e despesa, licitações e contratos, estrutura administrativa, servidores públicos, acompanhamento de obras públicas e outras (CGU, 2018). Dessa forma, não é possível comparar as notas alcançadas pelos entes nas avaliações anteriores, pois a EBT – Avaliação 360° adota metodologia e a métrica diferente (CGU, 2018).

O método da EBT avaliação 360°, avalia os quesitos em dois blocos distintos (transparência ativa e transparência passiva). Cada bloco corresponde a 50% da nota da avaliação e os itens avaliados foram escalonados, possibilitando assim, verificar se o critério foi atendido integralmente, parcialmente ou não atendido (CGU, 2018). A Tabela 1 apresenta os quesitos avaliados no bloco referente a transparência ativa.

Tabela 1

**Quesitos avaliados referente à transparência ativa da EBT avaliação 360°.**

Detalhamento	Temas/Parâmetros		Pontuação Máxima	Temas/Parâmetros	Pontuação Máxima	%
Estrutura organizacional	Estrutura organizacional				1,5	1,5%
	Unidades administrativas	Endereço	0,7	Telefone	0,7	
		Horário de atendimento			0,7	
Receitas	Dados das receitas	Previsão	1,0	Arrecadação	1,5	4,0%
		Classificação			1,5	
Despesas	Empenhos	Número	0,8	Valor	0,8	12,0%
		Data	0,8	Favorecido	0,8	
		Descrição	0,8	Data	0,8	
	Pagamentos	Valor	1,0	Data	1,0	
		Favorecido	1,0	Empenho de referência	1,0	
	Possibilita a consulta de empenhos ou pagamentos por favorecido				3,0	
	Permite gerar relatório da consulta de empenhos ou de pagamentos em formato aberto				1,0	
Licitações	Processos licitatórios	Número/Ano do Edital	0,75	Modalidade	0,75	9,0%
		Objeto	0,75	Situação/Status	0,75	
	Disponibiliza o conteúdo integral dos editais				3,0	
	Possibilita a consulta aos resultados das licitações ocorridas				3,0	
Contratos	Dados dos contratos	Objeto	0,8	Valor	0,8	4,8%
		Favorecido	0,8	Nº/Ano do contrato	0,8	
		Vigência	0,8	Licitação de origem	0,5	
	Disponibiliza o conteúdo integral dos contratos				0,3	
Permite gerar relatório da consulta de licitações ou de contratos em formato aberto				1,0	1,0%	
Obras Públicas	Dados para acompanhamento	Objeto	0,4	Valor total	0,4	2,6%
		Empresa contratada	0,4	Data de início	0,4	
		Data prevista para término ou prazo de execução	0,4	Situação atual da obra	0,3	
		Valor total já pago ou percentual de execução financeira			0,3	
Servidores Públicos	Nome	1,0	Cargo/Função	1,0	4,0%	
	Remuneração			2,0		
Despesas com diárias	Nome do beneficiário	0,8	Valores recebidos	0,8	4,0%	
	Período da viagem	0,8	Destino da viagem	0,8		
	Motivo da viagem			0,8		



Regulamentação da Lei de Acesso à Informação		Divulgação do normativo local que regulamenta a LAI em local de fácil acesso.		2,5	2,5%
Relatório Estatístico	Divulgação de relatório de atendimentos	Quantidade de pedidos recebidos	1,0	Quantidade e/ou percentual de pedidos atendidos	1,0
		Quantidade e/ou percentual de pedidos indeferidos		X	2,0%
Bases de dados abertos		Publica na internet relação das bases de dados abertos do município ou do estado		0,5	0,5%
Transparência Ativa					50,0%

Nota: Fonte: Adaptado de EBT avaliação 360° da CGU (2018).

A transparência ativa é a disponibilização da informação de forma espontânea ou proativa pelas instituições públicas, já a transparência passiva refere-se à disponibilização de informações mediante o atendimento a demandas específicas de uma pessoa física ou jurídica (CGU, 2018). Dessa forma, na Tabela 2 são apresentados os quesitos avaliados no bloco referente à transparência passiva.

Tabela 2

**Quesitos avaliados referente à transparência passiva da EBT avaliação 360°.**

Detalhamento	Temas/Parâmetros		Pontuação Máxima	Temas/Parâmetros	Pontuação Máxima	%
Existência de SIC	Indica o funcionamento de um SIC físico, isto é, com a possibilidade de entrega de um pedido de informação de forma presencial?	Endereço	1,0	Telefone	1,0	3,0%
		Horário de Funcionamento		1,0		
	Existência de alternativa de envio de pedidos de acesso à informação de forma eletrônica	Sistema ou formulário	6,0	E-mail	4,0	6,0%
Funcionamento do SIC	Não são feitas exigências que dificultem ou impossibilitem o acesso à informação				4,0	4,0%
	Permite o acompanhamento posterior da solicitação	Data de registro do pedido	2,0	Situação do pedido	2,0	4,0%
	Responde aos pedidos de informação	Resposta ao Pedido 1, 2 e 3.			0,5 cada	1,5%
	Cumprir os prazos para resposta das solicitações	Resposta no prazo ao Pedido 1, 2 e 3.			3,0 cada	9,0%
	Atende aos pedidos, respondendo o que se perguntou	Resposta em conformidade ao Pedido 1, 2 e 3.			7,0 cada	21,0%
	Comunica sobre possibilidade de recurso	Comunicação existente na resposta ao Pedido 1, 2 e 3.			0,5 cada	1,5%
Transparência Passiva						50,0%
Total da Transparência Ativa + Passiva						100%

Nota: Fonte: Adaptado de EBT avaliação 360° da CGU (2018).

Observa-se que o *checklist* da EBT avaliação 360° avalia, de maneira geral, no bloco da transparência passiva, a existência de Serviço de Informação ao Cidadão (SIC) e o

funcionamento desse serviço relacionado à possibilidade de acompanhamento do pedido de acesso, à inexistência de pontos que dificultem ou inviabilizem o pedido de acesso, às respostas aos pedidos no prazo legal e às respostas em conformidade com o que foi solicitado.

Diante dessa ferramenta da EBT - avaliação 360° que inovou na metodologia adotada anteriormente e divulgou os resultados avaliados no segundo semestre de 2018 (CGU, 2018), observa-se a necessidade de apresentar os estudos relacionados a essa temática que contribuíram na construção teórica utilizada nessa pesquisa.

## 2.6 ESTUDOS ANTERIORES

O estudo deste tópico foi realizado com base em publicações e pesquisas realizadas até o momento, sobre o tema na literatura internacional e nacional, buscando nas bases científicas SPELL, SCOPUS, catálogo de teses e dissertações da Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES) e a Biblioteca Digital Brasileira de Teses e Dissertações (BDTD). As pesquisas realizadas buscaram estudos sobre transparência pública, por meio dos portais eletrônicos e relacionados à Lei de Acesso à Informação, à Lei de Responsabilidade Fiscal, Teoria da Agência (relação de agência e assimetria da informação) e aos fatores socioeconômicos, contábeis e de controle social.

Neste contexto, a transparência pública (ativa e passiva) por meio de portais eletrônicos nos municípios da região sudeste e sul do Brasil, utilizando-se da EBT 360° da CGU e ao relacionar aos assuntos supracitados, carecem de investigação. No entanto, observou-se estudos anteriores que contribuem com esta temática.

O assunto relacionado à transparência pública é encontrado em estudos nacionais e internacionais. Na literatura internacional constata-se a abordagem dessa temática em diferentes países (Alt, & Lassen, 2006; Sol, 2013; Quiles, Galera, & Rodriguez; Lowatcharin, & Menifield, 2015; Guillamón, Ríos, Gesuele, & Metallo, 2016; Santamaría, & Matallana; Cousido, Hung, & Montoya, 2017).

Santamaría e Matallana (2017) analisaram os fatores que mais influenciam no grau de transparência municipal das prefeituras espanholas em quatro possíveis fatores: signo político, tamanho do município, localização geográfica e nível de renda per capita. Concluiu-se que, nenhum deles é um fator determinante. Já Cousido, Hung e Montoya (2017) procuraram estimar o nível de transparência apresentado pelas universidades na Colômbia após a publicação de uma lei sobre transparência e direito de acesso à informação na Colômbia.

No que diz respeito aos estudos nacionais, identificou-se também, diversos estudos que identificaram o nível de transparência das instituições no Brasil (Santana Junior, 2008; Cruz *et al.*, 2012; Nunes, 2013; Wright, 2014; Gama, 2015; Falconiery, 2016; Araújo; Marinho, 2017). Falconiery (2016) avaliou o nível de transparência das Câmaras dos vereadores das capitais do país, enquanto Cruz *et al.* (2012) verificou o nível de transparência das informações acerca da gestão pública, divulgadas nos portais eletrônicos de 96 municípios incluídos entre os 100 mais populosos do Brasil. Os estudos mencionados apresentaram baixos níveis de transparência por essas instituições em relação aos aspectos abordados.

Como aponta as publicações encontradas sobre esta temática, os estudos são abordados em diferentes instituições públicas das unidades federativas do Brasil. Constatou-se pesquisas em órgãos federais (Pessoa, 2013; Bairral, Silva, & Alves, 2015; Cintra, 2016; Keunecke; Marinho, 2017; Klein, 2018) e no executivo e legislativo dos estados (Santana Junior, 2008; Allegretti, & Platt Neto, 2010; Raupp, & Pinho; Resende; Silva; Zuccolotto, & Teixeira, 2014; Jahns, 2015; Abdala, & Torres; Caleffi; Santos; Siqueira, 2016; Silva; Zuccolotto, & Teixeira, 2017; Baldissera *et al.*; Fiirst *et al.*; Mesquita, 2018).

Keunecke (2017) realizou uma análise da transparência das contas públicas dos portais de 29 instituições de ensino superior do Sul do Brasil, já Santos (2016) analisou a situação dos sítios das secretarias da fazenda nos 26 Estados Brasileiros e no Distrito Federal, após a regulamentação da LAI. Enquanto Santos (2016) concluiu que os sítios das Secretarias da Fazenda das unidades da federação estão cumprindo o que propõe a LAI, nos termos dos requisitos avaliados, Keunecke (2017) constatou que os resultados obtidos na pesquisa indicam um baixo nível de transparência das contas públicas.

No âmbito municipal, há estudos que abordam cidades de todo o país. Neste caso, encontram-se pesquisas que abordam vários municípios brasileiros (Oliveira, 2016; Gomes, 2018), outros autores consideraram a população, por exemplo, com pesquisas com municípios brasileiros acima de 100 mil habitantes (Raupp, 2016; Cardoso, 2017; Pereira, & Neto, 2018), acima de 200 mil (Andrade, 2014; Raupp, Abreu, & Abreu, 2015; Andrade, Raupp, & Pinho, 2017) ou acima de 300 mil habitantes (Raupp, & Pinho, 2016). Além disso, algumas pesquisas optam por estudar as capitais brasileiras (Campagnoni, Carvalho, Lyrio, Lunkes, & Rosa; Cruz, Silva, & Spinelli; Falconiery, 2016; Silva; Tavares, Cerquinho, & Paula, 2018) ou seguem outros critérios, na amostra nacional, que consideram relevantes (Cruz *et al.*, 2012; Soares, 2013; Marques; Souza; Wright, 2014; Bernardes *et al.*, 2015; Oliveira; Souza, Araujo, & Silva, 2016; Andrade, & Raupp; Cruz; Gomes, & Bezerra; Lacerda; Rocha, 2017; Celestino; Gomes; Viana, 2018; Oliveira, & Bruni, 2019).

Silva (2018) propõe um novo indicador para avaliar os níveis de transparência dos portais eletrônicos das Prefeituras das 26 capitais brasileiras e estabeleceu um novo ranking de transparência pública. Os resultados da pesquisa revelam que, dos quatro itens novos, os ativos de infraestrutura e a relação de precatórios são os menos divulgados. Já Wright (2014) analisou os sites oficiais de 384 municípios, com um número inferior a 50 mil habitantes e estudou a variação da transparência ativa fiscal por meio de seis variáveis explicativas, buscou-se respostas quanto às hipóteses levantadas.

Celestino (2018) ao pesquisar 525 municípios brasileiros, analisou os determinantes para a transparência dos poderes executivos municipais a partir do Índice Nacional da Transparência do Ministério Público Federal e utilizou o índice de transparência como a variável dependente e as demais variáveis explicativas de dimensão social, econômica e política.

Nos estudos supracitados, os resultados apontam uma maior dificuldade para a disponibilização da transparência fiscal ativa por parte dos municípios menores que 50.000 habitantes (Wright, 2014) e municípios das regiões Sul e Sudeste apresentam melhores níveis de transparência e de *accountability* em comparação com os municípios das regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste (Celestino, 2018).

Baldissera (2018) também constata na sua pesquisa que, a transparência geral dos municípios brasileiros apresentam resultados distintos em função de cada uma das regiões brasileiras. Neste sentido, observa-se que muitos estudos abordam uma região ou estado específico do país. Neste caso, pode-se citar algumas pesquisas que retratam na sua amostra, municípios pertencentes a cada uma das regiões do Brasil.

Diante disso, constata-se estudos em municípios pertencentes à região sul (Agostineto, & Raupp, 2010; Keunecke, Teles, & Flach; Raupp, & Pinho, 2011; Raupp, & Pinho, 2012; Nunes, 2013; Barros; Riquinho; Staroscky *et al.*, 2014; Hosser, Cruz, Machado, & Quintana, 2015; Comin, Ramos, Zucchi, Favretto, & Fachi; Rodrigues; Rosa, Bernardo, Vicente, & Petri, 2016; Bianchi, Vieira, & Kronbauer; Juruena; Maciel; Manenti, 2017; Camilo, Manenti, & Yamaguchi; Santos, 2018).

Outra região bastante estudada é a região sudeste (Cruz *et al.*, 2009; Santos; Yamashiro, 2013; Avelino, Cunha, Lima, & Colauto, 2014; Burgarelli; Leite, Colares, & Andrade, 2015; Silva, Segatto, & Silva, 2016; Bernardo, Reis, & Sediya; Calvosa, Silva, & Krakauer; Lima; Pascoaloto, 2017; Silva, 2018) e que dentre as pesquisas nesses municípios, pode-se mencionar o estudo de Cruz *et al.* (2009) que verificou o nível de transparência fiscal eletrônica nos sites dos maiores municípios do Estado do Rio de Janeiro, e os fatores que

poderiam influenciar na transparência eletrônica da gestão fiscal bem como a pesquisa de Bernardo *et al.* (2017) identificaram quais elementos condicionam o nível de transparência na administração pública dos 66 municípios de médio e grande porte de Minas Gerais, por meio da construção do Indicador de Transparência Municipal (ITM) com base no art. 48 da LRF nos portais de cada um desses municípios mineiros.

Os resultados apontam que nenhum dos municípios analisados cumpriu totalmente as determinações expostas no art. 48 da LRF (Bernardo *et al.*, 2017), e fatores socioeconômicos como receita, taxa de alfabetização possuem uma relação positiva com o nível de transparência desses municípios (Cruz *et al.*, 2009; Bernardo *et al.*, 2017).

Sob a mesma temática, encontram-se outros estudos, também com municípios da região Nordeste (Albuquerque; Queiroz *et al.*, 2013; Côrtes; Freitas, & Luft, 2014; Diniz, 2015; Novais, 2016; Mota, Diniz, & Santos; Nobre; Pereira; Silva, 2017), da região Norte (Gama; Moraes, Carneiro, & Silva, 2015; Barroso, 2016; Daher; Araújo; Mazzei, & Castro, 2017; Carmo, 2018) e da região Centro-Oeste (Silva, 2013; Araújo, 2017; Vieira, Mendonça, Cavalheiro, & Kremer, 2018).

No que se refere à relação do nível de transparência com os indicadores socioeconômicos e contábeis, os estudos utilizam-se de diferentes indicadores, como por exemplo, a população (Cruz *et al.*, 2009, Albuquerque, 2013; Leite *et al.*, 2015; Comin *et al.*; Novais, 2016; Fiirst *et al.*, 2018; Oliveira, & Bruni, 2019), o Produto Interno Bruto (PIB) (Wright, 2014; Cruz, 2017; Pereira, & Neto, 2018), o Índice de Desenvolvimento Humano (IDH) (Cruz *et al.*, 2012; Oliveira, 2016; Daher, 2017; Baldissera *et al.* 2018), a receita do município (Queiroz *et al.*, 2013; Bairral, Silva, & Alves, 2015; Comin *et al.*, 2016; Silva, 2017) e a taxa de alfabetização (Barros, 2014; Santos, 2016; Bernardo *et al.*, 2017).

Cruz *et al.*, (2012), por exemplo, investigaram quais as características e indicadores socioeconômicos dos municípios podem contribuir para explicar o nível de transparência observado. As evidências empíricas apresentaram baixos níveis de transparência e que, no geral, existe associação entre as condições socioeconômicas dos municípios e os níveis de transparência na divulgação de informações observados nos portais dos grandes municípios brasileiros.

Este nível de transparência é identificado por meio de diferentes índices e propostas de indicadores. Com isso, há diferentes metodologias na avaliação e na medição do nível de transparência das instituições estudadas. Nas pesquisas realizadas encontram-se, por exemplo, o Índice de Transparência de Gestão Pública das Capitais - ITGP-C (Silva, 2018), Índice de Divulgação - ID (Santos, 2018), o Nível de Transparência Pública - NTP (Klein, 2018), a

Escala Brasil Transparente - EBT (Lacerda, 2017; Fiirst *et al.*, 2018; Oliveira, & Bruni, 2019), o Índice de Transparência Fiscal Eletrônica - ITFE (Cruz *et al.*, 2009; Barros, 2014), o Índice de Transparência da Gestão Pública Municipal - ITGPM (Cruz *et al.*, 2012), o Índice de Transparência Governamental - ITG (Albuquerque, 2013), a Metodologia Multicritério de Apoio à Decisão-Construtivista - MCDA-C (Nunes, 2013; Staroscky *et al.*, 2014), o Índice de Transparência Pública Federal - ITPF (Bairral, Silva, & Alves, 2015), o Índice de Transparência Fiscal Ativa - ITFA (Mota *et al.*, 2017) e outros índices e adaptações realizadas nos estudos.

A Escala Brasil Transparente (EBT), por exemplo, é uma metodologia para medir a transparência pública em estados e municípios brasileiros desenvolvida para fornecer os subsídios para a CGU no exercício das suas competências, e avaliar o grau de cumprimento de dispositivos da LAI (CGU, 2018).

Dentre as pesquisas que utilizaram a EBT, constataram-se estudos relacionados à análise dos determinantes da transparência passiva nos municípios com menos de 50.000 habitantes (Oliveira, 2016) ou em 1.133 municípios em geral (Oliveira, & Bruni, 2019). Além disso, há estudos sobre a análise da influência de variáveis socioeconômicas e contábeis no nível de transparência dos estados brasileiros, após a LAI, sob a ótica da Teoria da Escolha Pública (Fiirst *et al.*, 2018), a análise da influência dos fatores socioeconômicos, financeiros-orçamentários e políticos no índice de transparência ativa e de transparência passiva dos municípios brasileiros (Baldissera, 2018), a compreensão das ações de transparência e do governo eletrônico, por meio dos portais do legislativo dos municípios da Paraíba (Lacerda, 2017) ou a investigação de transparência na gestão pública dos municípios, alinhada a características dos candidatos e fatores regionais, influenciam a probabilidade de reeleição dos prefeitos em 1892 municípios brasileiros (Viana, 2018).

Os resultados desses estudos apontam que o desenvolvimento econômico e social e a capacidade fiscal do município são variáveis que influenciaram nos resultados da EBT (Oliveira, 2016), bem como a gestão das Câmaras Municipais paraibanas que ainda se encontra no nível incipiente em relação à transparência (Lacerda, 2017), que o desenvolvimento estadual, a execução orçamentária corrente, a liquidez e os gastos com pessoal influenciam positivamente o nível de transparência dos estados (Fiirst *et al.*, 2018), de maneira que há correlação significativa entre a transparência pública passiva e as variáveis escolaridade da população, receita per capita e idade da população (Oliveira, & Bruni, 2019) e a correlação positiva com relação aos coeficientes estimados associado às variáveis de controle – PIB per capita, receita bruta per capita e resultado orçamentário per capita –, ou

seja, quanto maior desempenho do município nestes indicadores (individualmente) maior será o seu índice de transparência (Viana, 2018).

Com base nos estudos supracitados, observa-se que a maioria deles estão relacionados à transparência do poder executivo de municípios e estados. Constata-se, também, que os estudos acima apresentados demonstram uma evolução nessa temática. Com relação à lacuna da pesquisa, observa-se que a temática sugerida ao relacionar teoria da agência e as variáveis socioeconômicas, contábeis e de controle social aos níveis de transparência dos municípios do sudeste e do sul do Brasil, por meio da Escala Brasil Transparente – Avaliação 360°, objeto do presente estudo, é muito pouco explorada nos estudos apontados, demonstrando a importância de estudar os municípios da região mencionada, que também estão sujeitos as exigências da LRF e LAI e que foram avaliados pela EBT - avaliação 360°.

Neste sentido, observou-se a necessidade de abordar esta temática nos municípios da região sudeste e sul diante da ferramenta EBT - avaliação 360° que avaliou e divulgou os resultados no segundo semestre de 2018 e que, segundo a CGU (2018), inovou na tradicional metodologia de avaliação adotada, contemplando não só a transparência passiva, mas também a transparência ativa.

Diante disso, é que o tema da presente pesquisa se situa, buscando pesquisar, conforme mencionado na Introdução, a relação da teoria da agência e de fatores socioeconômicos, contábeis e de controle social com os níveis de transparência dos municípios do sul e sudeste do Brasil utilizando-se da EBT - avaliação 360°, no sentido contribuir no desenvolvimento dos estudos sobre essa temática.

### 3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Nesta seção, apresenta-se a metodologia adotada na pesquisa para atingir os objetivos propostos: apresentar os níveis de transparência ativa e passiva das informações fornecidas pelos municípios do sul do Brasil com base na Escala Brasil Transparente (EBT) 360° da Controladoria Geral da União (CGU); averiguar se existe correlação positiva entre o nível de transparência ativa e o nível de transparência passiva dos municípios do sudeste e do sul do Brasil; verificar a relação dos aspectos socioeconômicos, contábeis e de controle social com o índice de transparência geral dos municípios estudados; e discutir e associar o níveis de transparência dos municípios aos aspectos relacionados a relação de agência e assimetria da informação da Teoria da Agência.

Neste sentido, o delineamento metodológico adotado abrange a tipologia da pesquisa, os procedimentos de coleta e análise de dados e definição das variáveis e hipóteses.

#### 3.1 TIPOLOGIA DA PESQUISA

No que se refere aos objetivos propostos, esta pesquisa classifica-se quanto aos objetivos, como uma pesquisa descritiva. Segundo Gil (2008, p. 42), a pesquisa descritiva tem “como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis”.

A presente pesquisa terá uma abordagem do problema predominantemente quantitativa. Considera-se um estudo quantitativo, principalmente, ao empregar instrumentos estatísticos na coleta e no tratamento dos dados (Raupp, & Beuren, 2006).

Quanto aos procedimentos técnicos, o presente estudo caracteriza-se, como uma pesquisa documental, pois se utiliza de dados secundários divulgados nos portais eletrônicos dos municípios, dados contábeis da STN, índice de transparência da CGU e dados socioeconômicos da FIRJAN. Segundo Beuren (2006, p. 89), a pesquisa documental justifica-se “no momento em que se podem organizar informações que se encontram dispersas, conferindo-lhe uma nova importância como fonte de consulta”. Estudo documental permitirá a formação de informações que serão coletadas de forma estruturada e que servirão de base para as análises realizadas.



### 3.2 PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DOS DADOS

O universo da pesquisa é composta por todos os municípios da região sul e sudeste do Brasil com população acima de 50 mil habitantes avaliados na EBT avaliação 360º da CGU. A EBT avaliação 360º, em sua 1ª edição em 2018, avaliou 107 municípios da região sul do período de 09/07/2018 a 14/11/2018, sendo que a amostra da pesquisa foi composta por 88 municípios, conforme tabela conforme apresentado no Quadro 2.

Quadro 2

#### Municípios da Região Sul pertencentes da amostra e avaliados pela EBT em 2018.

Municípios – Unidade da Federação			
Almirante Tamandaré-PR	Caxias do Sul-RS	Joinville-SC	Sant'Ana do Livramento-RS
Apucarana-PR	Chapecó-SC	Lages-SC	Santa Cruz do Sul-RS
Arapongas-PR	Colombo-PR	Lajeado-RS	Santa Maria-RS
Araucária-PR	Concórdia-SC	Londrina-PR	Santo Ângelo-RS
Balneário Camboriú-SC	Criciúma-SC	Mafra-SC	São Bento do Sul-SC
Biguaçu-SC	Curitiba-PR	Marechal Cândido Rondon-PR	São Borja-RS
Blumenau-SC	Erechim-RS	Maringá-PR	São Francisco do Sul-SC
Brusque-SC	Esteio-RS	Montenegro-RS	São José-SC
Caçador-SC	Farroupilha-RS	Navegantes-SC	São José dos Pinhais-PR
Cachoeira do Sul-RS	Faz. Rio Grande-PR	Paranaguá-PR	São Leopoldo-RS
Cachoeirinha-RS	Florianópolis-SC	Paranavaí-PR	Sapiranga-RS
Camaquã-RS	Foz do Iguaçu-PR	Palhoça-SC	Sapucaia do Sul-RS
Cambé-PR	Francisco Beltrão-PR	Passo Fundo-RS	Sarandi-PR
Camboriú-SC	Gaspar-SC	Pelotas-RS	Taquara-RS
Campo Bom-RS	Guaíba-RS	Pinhais-PR	Telêmaco Borba-PR
Campo Largo-PR	Guarapuava-PR	Piraquara-PR	Toledo-PR
Campo Mourão-PR	Ibiporã-PR	Ponta Grossa-PR	Tubarão-SC
Canguçu-RS	Indaial-SC	Porto Alegre-RS	Umarama-PR
Canoas-RS	Ijuí-RS	Prudentópolis-PR	Uruguaiana-RS
Canoinhas-SC	Irati-PR	Rolândia-PR	Vacaria-RS
Cascavel-PR	Itajaí-SC	Rio do Sul-SC	Viamão-RS
Castro-PR	Jaraguá do Sul-SC	Rio Grande-RS	Videira-SC

Nota: Fonte: Adaptado da Controladoria Geral da União (2019).

Com relação aos municípios da região sudeste, a EBT avaliação 360º, em sua 1ª edição em 2018, avaliou 259 municípios do período de 09/07/2018 a 14/11/2018, sendo a amostra da pesquisa composta por 233 municípios, conforme tabela conforme apresentado no Quadro 3.

Quadro 3

#### Municípios da Região Sudeste pertencentes da amostra e avaliados pela EBT em 2018.

Municípios – Unidade da Federação			
Alfenas-MG	MG Curvelo-MG	Lorena-SP	Ribeirão das Neves-MG

Americana-SP	MG Divinópolis-MG	Macaé-RJ	Rio de Janeiro-RJ
Amparo-SP	Embu das Artes-SP	Mairiporã-SP	Sabará-MG
Andradina-SP	Embu-Guaçu-SP	Manhuaçu-MG	Salto-SP
Angra dos Reis-RJ	Fernandópolis-SP	Mariana-MG	Santa Bárbara d'Oeste-SP
Araçatuba-SP	Ferraz de Vasconcelos-SP	Maricá-RJ	Santa Isabel-SP
Araguari-MG	Formiga-MG	Marília-SP	Santana de Parnaíba-SP
Araraquara-SP	Franca-SP	Matão-SP	Santo André-SP
Araras-SP	Francisco Morato-SP	Mauá-SP	Santos-SP
Araxá-MG	Franco da Rocha-SP	Mirassol-SP	São Bernardo do Campo-SP
Artur Nogueira-SP	Frutal-MG	Mogi das Cruzes-SP	São Caetano do Sul-SP
Arujá-SP	Gov. Valadares-MG	Mogi Guaçu-SP	São Carlos-SP
Assis-SP	Guapimirim-RJ	Mogi Mirim-SP	São Francisco-MG
Atibaia-SP	Guarapari-ES	Mongaguá-SP	São João da Boa Vista-SP
Avaré-SP	Guaratinguetá-SP	Monte Mor-SP	São João del Rei-MG
Barbacena-MG	Guarujá-SP	Montes Claros-MG	São Joaquim da Barra-SP
Barra do Piraí-RJ	Guarulhos-SP	Muriae-MG	São José do Rio Pardo-SP
Barra Mansa-RJ	Guaxupé-MG	Nilópolis-RJ	São José do Rio Preto-SP
Barretos-SP	Hortolândia-SP	Niterói-RJ	São José dos Campos-SP
Barueri-SP	Ibirité-MG	Nova Friburgo-RJ	São Mateus-ES
Batatais-SP	Ibitinga-SP	Nova Iguaçu-RJ	São Paulo-SP
Bauru-SP	Ibiúna-SP	Nova Lima-MG	São Pedro da Aldeia-RJ
Bebedouro-SP	Indaiatuba-SP	Nova Odessa-SP	São Roque-SP
Belford Roxo-RJ	Ipatinga-MG	Nova Serrana-MG	São Sebastião-SP
Belo Horizonte-MG	Itabira-MG	Nova Venécia-ES	S. Sebastião do Paraíso-MG
Bertioga-SP	Itaboraí-RJ	Olímpia-SP	São Vicente-SP
Betim-MG	Itajubá-MG	Osasco-SP	Saquarema-RJ
Birigui-SP	Itanhaém-SP	Ourinhos-SP	Serra-ES
Bocaiúva-MG	Itapeçerica da Serra-SP	Ouro Preto-MG	Sertãozinho-SP
Boituva-SP	Itaperuna-RJ	Pará de Minas-MG	Sete Lagoas-MG
Bom Despacho-MG	Itapetininga-SP	Paracambi-RJ	Sorocaba-SP
Botucatu-SP	Itapevi-SP	Paracatu-MG	Sumaré-SP
Bragança Paulista-SP	Itapira-SP	Passos-MG	Suzano-SP
Caçapava-SP	Itaquaquecetuba-SP	Patos de Minas-MG	Taboão da Serra-SP
Cachoeiras de Macacu-RJ	Itararé-SP	Patrocínio-MG	Tatuí-SP
Cachoeiro de Itapemirim-ES	Itatiba-SP	Paulínia-SP	Taubaté-SP
Caieiras-SP	Itaúna-MG	Pedro Leopoldo-MG	Teófilo Otoni-MG
Cajamar-SP	Itu-SP	Penápolis-SP	Teresópolis-RJ
Campinas-SP	Itupeva-SP	Peruíbe-SP	Timóteo-MG
MG Campo Belo-MG	Jaboticabal-SP	Petrópolis-RJ	Três Corações-MG
Campo Limpo Paulista-SP	Jacareí-SP	Piedade-SP	Três Pontas-MG
Campos do Jordão-SP	Jaguariúna-SP	Pindamonhangaba-SP	Tupã-SP
Campos dos Goytacazes-RJ	Janaúba-MG	Piracicaba-SP	Ubá-MG
Capivari-SP	Jandira-SP	Pirapora-MG	Ubatuba-SP
Caraguatatuba-SP	Japeri-RJ	Poá-SP	Uberaba-MG
Carapicuíba-SP	Jaú-SP	Poços de Caldas-MG	Uberlândia-MG
Caratinga-MG	João Monlevade-MG	Ponte Nova-MG	Unaí-MG

Cariacica-ES	Juiz de Fora-MG	Porto Feliz-SP	Valença-RJ
Cataguases-MG	Jundiá-SP	Porto Ferreira-SP	Valinhos-SP
Catanduva-SP	Lagoa da Prata-MG	Pouso Alegre-MG	Vargem Grande Paulista-SP
Colatina-ES	Lagoa Santa-MG	Praia Grande-SP	Várzea Paulista-SP
Congonhas-MG	Lavras-MG	Presidente Prudente-SP	Viana-ES
Conselheiro Lafaiete-MG	Leme-SP	Queimados-RJ	Viçosa-MG
Contagem-MG	Lençóis Paulista-SP	Registro-SP	Vila Velha-ES
Coronel Fabriciano-MG	Leopoldina-MG	Resende-RJ	Vinhedo-SP
Cosmópolis-SP	Limeira-SP	Rio Claro-SP	Vitória-ES
Cotia-SP	Linhares-ES	Ribeirão Pires-SP	Votorantim-SP
Cruzeiro-SP	Lins-SP	Ribeirão Preto-SP	Votuporanga-SP
Cubatão-SP			

Nota: Fonte: Adaptado da Controladoria Geral da União (2019).

Ainda com relação à amostra da pesquisa, não foram incluídos os municípios em que não foi possível a obtenção de dados contábeis no portal da STN. Dessa forma, desconsiderou-se nas análises 22 municípios da região sul e 30 municípios da região sudeste avaliados pela EBT avaliação 360°, que não participaram da amostra e das análises em estudo. Corrar, Paulo e Dias (2012) indicam a exclusão de dados faltantes como uma das soluções antes dos testes estatísticos.

A escolha das regiões mencionadas se justifica, apesar dos estudos anteriores, pelo fato de ambas abrangerem um maior número de municípios acima de 50 mil habitantes e, conseqüentemente, quando submetidos à avaliação da CGU e ao utilizar-se da EBT avaliação 360° divulgada no segundo semestre de 2018. O estudo regionalizado, também, se justifica na medida em que a transparência geral dos municípios brasileiros apresenta resultados distintos em função de cada uma das regiões brasileiras (Baldissera, 2018), e os municípios localizados em uma área geográfica específica possibilitam análises mais homogêneas e a obtenção de resultados mais práticos sobre o tema analisado (Sánchez *et al.*, 2013).

O nível de transparência foi identificado a partir da EBT avaliação 360°, que de maneira geral, é uma ferramenta de monitoramento da transparência pública em estados e municípios brasileiros relacionados a transparência passiva e a transparência ativa (CGU, 2018).

Com relação às variáveis socioeconômicas e contábeis, estas foram obtidas de fontes distintas. No que se refere as variáveis socioeconômicas (IFDM – Educação, IFDM – Saúde e o IFDM – Emprego & Renda) foram coletadas no próprio site da instituição (<https://www.firjan.com.br/ifdm>).

Os dados das variáveis contábeis (receita orçamentária, ativo total e transferências de recursos da União para os Municípios) foram obtidos do site da Secretaria do Tesouro Nacional (STN). Os dados foram consolidados em planilhas do *Microsoft Excel* e posterior uso nos software estatístico adequado.

O software estatístico utilizado nas estatísticas descritivas foi SPSS 21. O mesmo software foi utilizado, também, na aplicação do teste de normalidade de *Kolmogorov-Smirnov*, nos testes de médias e de correlação. Além disso, o fato dos dados não seguirem uma distribuição normal, o teste aplicado foi o teste da correlação de *Spearman* (Queiroz *et al.*, 2013). Por fim, a interpretação dos coeficientes de correlação terá como referência a Tabela 3.

Tabela 3

**Interpretação da Correlação das variáveis do estudo.**

Correlação	Interpretação	Correlação	Interpretação
-1,00	Correlação Negativa Perfeita	+1,00	Correlação Positiva Perfeita
-0,60	Forte Correlação Negativa	+0,60	Forte Correlação Positiva
-0,30	Moderada Correlação Negativa	+0,30	Moderada Correlação Positiva
-0,10	Fraca Correlação Negativa	+0,10	Fraca Correlação Positiva
0,00	Não há correlação		

Nota: Fonte: Queiroz *et al.* (2013) adaptado de Levin e Fox (2004).

### 3.3 DEFINIÇÃO DAS VARIÁVEIS E HIPÓTESES

Neste estudo foi adotado como variável dependente a nota do ranking de transparência ativa, passiva e geral da EBT avaliação 360° da CGU, relacionado à transparência pública dos municípios, conforme descrito no tópico 2.3 da revisão da literatura.

As variáveis independentes escolhidas com base na literatura sobre esta temática, foram divididas em dois grupos: variáveis socioeconômicas e variáveis contábeis. As variáveis socioeconômicas são: o Índice FIRJAN Desenvolvimento Municipal (IFDM) subdividido em IFDM – Educação, IFDM – Saúde e o IFDM – Emprego & Renda. O segundo grupo foi composto pelas seguintes variáveis contábeis: receita orçamentária, ativo total e transferências de recursos da união para os municípios.

Todas as variáveis são de natureza quantitativa. No Quadro 4, são apresentadas as definições da variável dependente (nível de transparência geral da EBT avaliação 360°) e as variáveis independentes (socioeconômicas e contábeis).

Quadro 4

**Definição das Variáveis do estudo.**

Variáveis dependentes				
Definição	Sigla	Ano/ Dado, Fonte	Descrição	Autor
Nota do nível de transparência geral da EBT avaliação 360°	EBTG	2018 (CGU)	A Escala Brasil Transparente (EBT) é uma ferramenta de monitoramento da transparência pública em estados e municípios brasileiros.	Oliveira, 2016; Lacerda, 2017; Viana; Fiirst <i>et al.</i> , 2018.
Variáveis independentes: socioeconômicas				
IFDM – Educação	IFDM– Educação	2018 - Ano Base: 2016 (FIRJAN)	Índice que mensura o desenvolvimento socioeconômico dos municípios brasileiros, com base no emprego e renda, na educação e na saúde.	Zuccolotto, & Teixeira, 2014; Oliveira, 2016.
IFDM – Saúde	IFDM–Saúde			
IFDM – Emprego & Renda.	IFDM– Emprego & Renda.			
Variáveis independentes: contábeis				
Receita Orçamentária	Rec	2018 (STN)	É o total arrecadado pelo município em tributos, contribuições, receitas de serviços, transferências e outros em 2018.	Cruz <i>et al.</i> , 2009; Cruz <i>et al.</i> , 2012; Queiroz <i>et al.</i> , 2013; Avelino, <i>et al.</i> , 2014; Bernardo <i>et al.</i> , 2017.
Ativo Total	AT	2018 (STN)	É o valor do ativo total do município em 31 de dezembro de 2018.	Santos, 2018.
Transferências de recursos da União para os Municípios	Transf	2018 (STN)	Indica o valor total de recursos de repassados pela União para cada Município em 2018.	Avelino, 2013; Avelino <i>et al.</i> , 2014; Castro, 2016; Santos, 2018.

*Nota:* Fonte: Elaborado pelo autor (2019).

Neste sentido, visando verificar a relação da nota do geral da EBT avaliação 360° dos municípios pesquisados com as variáveis socioeconômicas e contábeis escolhidas, descreve-se a base teórica e a fundamentação das hipóteses testadas.

O Índice Firjan de Desenvolvimento Municipal (IFDM) permite a orientação de ações públicas e o acompanhamento de seus impactos sobre o desenvolvimento dos municípios, de maneira que constitui-se em uma importante ferramenta de gestão pública e de *accountability* democrática (Castro, 2016).

Dessa forma, foram utilizadas cada uma das variáveis pertencentes ao IFDM, sendo elas, o IFDM – Educação, IFDM – Saúde e o IFDM – Emprego & Renda. O IFDM – Educação considera em seu cálculo as variáveis: taxa de matrícula na educação infantil; taxa

de abandono; taxa de distorção idade série; percentual de docentes com ensino superior; média de horas aula diárias e Resultado do IDEB (Zuccolotto, & Teixeira, 2014).

Com relação ao IFDM – Saúde, é considerado em seu cálculo as variáveis: número de consultas pré-natal, óbitos por causas mal definidas e óbitos infantis por causas evitáveis. Já o IFDM – Emprego & Renda considera em seu cálculo as variáveis: geração de emprego formal; estoque de emprego formal; salários médios do emprego formal (Zuccolotto, & Teixeira, 2014).

Os estudos sobre essa temática consideram que, os municípios que apresentam melhores indicadores socioeconômicos, inclusive ao utilizar-se das variáveis deste estudo, tenderiam a possuir melhores níveis de transparência e divulgação das informações (Santana Júnior, 2008; Cruz, 2010; Cruz *et al.*, 2012; Avelino; Sol, 2013; Zuccolotto, & Teixeira, 2014; Oliveira, 2016). Sendo assim, espera-se que uma relação positiva na hipótese apresentada.

Dessa forma, apresenta-se as hipótese relacionada ao nível de transparência geral (EBTG) com as variáveis socioeconômicas conforme Quadro 5.

#### Quadro 5

##### **Definição da Hipótese relacionada as variáveis socioeconômicas do estudo.**

Variável dependente	Variáveis independentes: socioeconômicas	Relação esperada	Base Teórica	Hipótese
Nível de transparência geral da EBT (EBTG)	IFDM (Educação, Saúde e Emprego & Renda)	(+) Positiva	(Santana Júnior, 2008; Cruz, 2010; Cruz <i>et al.</i> , 2012; Avelino; Sol, 2013; Zuccolotto, & Teixeira, 2014; Oliveira, 2016)	<b>H1:</b> O nível de transparência geral da EBT avaliação 360° (EBTG) possui uma relação positiva com as variáveis socioeconômicas dos municípios.

*Nota:* Fonte: Elaborado pelo autor (2019).

Descreve-se também, a base teórica e a fundamentação das hipóteses testadas com as variáveis contábeis. A Receita orçamentária, por exemplo, é fruto do resultado da razão entre o total arrecadado pelo município em tributos, contribuições, receitas de serviços, transferências e outras receitas, representa a capacidade de geração de receitas do município (Viana, 2018).

O ativo total é utilizado em estudos que envolvem o setor privado como representante do porte/tamanho das empresas, por se tratar do conjunto de bens e direitos pertencentes a companhia (Santos, 2018).

As transferências de recursos da união para os municípios, podem ser de natureza legal ou voluntária, com o objetivo de fornecer melhores condições econômicas aos entes (Santos, 2018). A Constituição prevê a partilha de determinados tributos arrecadados pela União com os estados, o Distrito Federal e os municípios que, além das transferências constitucionais mencionadas, leis específicas podem determinar o repasse desses recursos (STN, 2019).

As pesquisas realizadas consideram que os municípios em que o montante total de receitas e as transferências de recursos da união para os municípios, podem ser de natureza legal ou voluntária, e que o tamanho do município ao considerar seu ativo total, por exemplo, proporcionam melhores condições financeiras que incentivam e tendem a apresentar melhores índices de divulgação, prestação de contas e, conseqüentemente, a transparência nessas instituições (Cruz *et al.*, 2009; Cruz, 2010; Avelino, 2013; Castro *et al.*, 2018). Sendo assim, espera-se uma relação positiva na hipótese apresentada.

Diante disso, especifica-se a hipótese relacionada ao nível de transparência geral (EBTG) com as variáveis contábeis dos municípios, de ambas as regiões, conforme Quadro 6.

#### Quadro 6

##### **Definição da Hipótese relacionada as variáveis contábeis do estudo.**

Variável dependente	Variáveis independentes: contábeis	Relação esperada	Base Teórica	Hipótese
Nível de transparência geral da EBT (EBTG)	Receita Orçamentária, Ativo Total e a Transferência de recursos da união para os municípios.	(+) Positiva	(Cruz <i>et al.</i> , 2009; Cruz, 2010; Avelino, 2013; Castro <i>et al.</i> , 2018)	<b>H2:</b> O nível de transparência geral da EBT avaliação 360° (EBTG) possui uma relação positiva com as variáveis contábeis dos municípios.

*Nota:* Fonte: Elaborado pelo autor (2019).

No que se refere aos níveis de transparência ativa (EBTA) e passiva (EBTP) da EBT avaliação 360°, constata-se que cada um dos blocos avaliados acompanham aspectos distintos da transparência pública. Enquanto a transparência ativa refere-se a disponibilização da informação de forma espontânea ou proativa pelas instituições, a transparência passiva refere-se a disponibilização de informações mediante o atendimento a demandas da população (CGU, 2018).

Com base na literatura, ao considerarmos que os estudos com indicadores e índices diversos sobre a temática desta pesquisa, ao relacionar-se com os quesitos vinculados à transparência ativa (disponibilização da informação de maneira espontânea) e quesitos referentes à transparência passiva (atendimento mediante as demandas específicas da população), encontraram relações positivas nos níveis de transparência e os respectivos indicadores socioeconômicos e/ou contábeis em diferentes instituições públicas (Cruz *et al.*, 2009; Cruz, 2010; Cruz *et al.*, 2012; Queiroz *et al.*, 2013; Avelino *et al.*; Wright; Zuccolotto, & Teixeira, 2014; Oliveira, 2016; Bernardo *et al.*; Nobre, 2017; Celestino; Santos, 2018, Oliveira, & Bruni, 2019). Sendo assim, pressupõe-se que os municípios que apresentam melhores indicadores socioeconômicos e contábeis tenderiam a apresentar melhores níveis de transparência, indiferente se a disponibilização da informação é de maneira espontânea (transparência ativa), ou em função ao atendimento das demandas específicas da população

(transparência passiva). Dessa forma, espera-se que os municípios que tendem a apresentar melhores níveis de transparência ativa, também apresente melhores níveis de transparência passiva, resultando na correlação positiva dessas variáveis.

Nesse sentido, especifica-se a hipótese que trata da relação entre o nível de transparência ativa (EBTA) e o nível de transparência passiva (EBTP) encontrados nos municípios, conforme Quadro 7.

Quadro 7

**Definição da Hipótese relacionada as variáveis EBTA e EBTP do estudo.**

Variáveis	Relação esperada	Hipótese
Nível de transparência ativa da EBT (EBTA)	(+) Positiva	<b>H3:</b> Existe uma relação positiva entre o nível de transparência ativa e o nível de transparência passiva da EBT nas regiões da amostra.
Nível de transparência passiva da EBT (EBTP)		

*Nota:* Fonte: Elaborado pelo autor (2019).

Além disso, busca-se constatar se existe diferença estatística no nível de transparência geral dos municípios da amostra, em cada uma das regiões que possuem um Observatório Social do Brasil (OSB) atuando no município, bem como o nível de transparência geral dos municípios da amostra que não possuem um OSB.

O Observatório Social do Brasil (OSB) é um espaço para o exercício da cidadania, que deve ser democrático, apartidário e reunir o maior número possível de entidades representativas da sociedade civil com o objetivo de contribuir para a melhoria da gestão pública (Observatório Social do Brasil, 2019). Além disso, cada um deles é composto por cidadãos brasileiros que transformaram o seu direito em atitude em favor da transparência e da qualidade na aplicação dos recursos públicos (Observatório Social do Brasil, 2019).

Os observatórios sociais chancelados pelo OSB já estão presentes em 140 cidades de 16 Estados brasileiros (Observatório Social do Brasil, 2019). Nos municípios da amostra verifica-se que 46 municípios (52,2%) dos 88 pertencentes a amostra da região sul possuem um Observatório Social do Brasil, enquanto, na região sudeste 33 municípios (14,1%) dos 233 pertencentes a amostra possuem um OSB.

Ao considerarmos com base na literatura, que um observatório social além de monitorar a ação governamental e exercer controle social, pode contribuir para avanços em *accountability* (Schommer, & Moraes, 2011), e que o monitoramento ocorre por meio da transparência com a atuação dos cidadãos relacionados ao controle social (Baldissera, 2018), que o controle social é um dos principais mecanismos de fiscalização desenvolvido pela população visando garantir a aplicação dos recursos públicos de forma eficaz e de modo a maximizar o bem-estar da população (Souza, 2014) e que deve existir a preocupação com o



acompanhamento da população por meio de práticas de incentivo ao controle social e a transparência pública (Wright, 2014), pressupõe-se que, os municípios que possuem um Observatório Social do Brasil (OSB) tenderiam a apresentar melhores níveis de transparência, sendo estatisticamente diferentes, dos níveis de transparência dos municípios que não possuem um Observatório Social do Brasil (OSB), em ambas as regiões.

Nesse sentido, especifica-se a hipótese que trata da diferença estatística entre o nível de transparência geral (EBTG) dos municípios que possuem um OSB e o nível de transparência geral (EBTG) dos municípios que não possuem um OSB nas regiões sul e sudeste, conforme Quadro 8.

Quadro 8

**Definição da Hipótese relacionada à diferença estatística nos níveis de transparência dos municípios que possuem ou não um OSB.**

Variáveis	Relação esperada	Hipótese
Nível de transparência geral (EBTG)	( $\neq$ ) Estatisticamente diferentes	<b>H4:</b> O nível de transparência geral (EBTG) dos municípios que possuem um OSB é estatisticamente diferente do nível de transparência geral (EBTG) dos municípios que não possuem um OSB, em ambas as regiões.
<i>Dummy</i> Possui ou não uma OSB no município		

Nota: Fonte: Elaborado pelo autor (2019).

Por fim, a partir da problemática e dos objetivos geral e específicos foram definidas as hipóteses e a base teórica supracitada que resultaram no constructo da pesquisa conforme demonstrado na Figura 4:

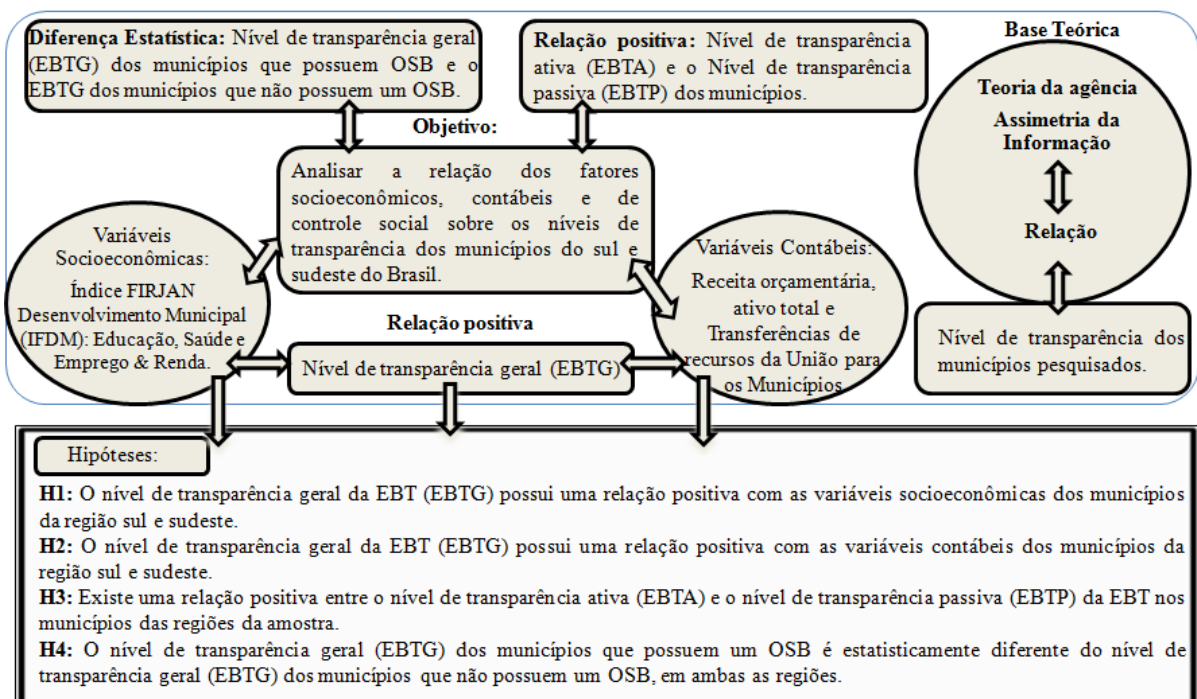


Figura 4. Constructo da pesquisa. Fonte: O autor (2019).

A pesquisa utilizou-se de dados do ano de 2018 em todas as variáveis dependentes (EBTA, EBTP, e EBTG) e em todas as variáveis independentes de natureza contábil (Receita orçamentária, Ativo total e a Transferência de recursos da união para os municípios). As variáveis independentes de natureza socioeconômica (Índice FIRJAN Desenvolvimento Municipal - IFDM nas categorias Educação, Saúde e Emprego & Renda) refere-se aos dados divulgados de 2018 (ano base de 2016). Dessa forma, as análises, relações e considerações do pesquisador serão baseadas nas informações coletadas desses anos.

## 4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Esta seção destina-se a descrição e análise dos dados coletados no estudo. Inicialmente são apresentados os níveis de transparência dos municípios por região, pertencentes à amostra da pesquisa. Posteriormente, foram apresentadas por meio de uma estatística descritiva, as médias e os desvios padrões em torno do nível de transparência identificado em cada uma das regiões estudadas. Em seguida, buscou-se estudar a relação entre as variáveis independentes (socioeconômicas, contábeis e de controle social) e a variável dependente (nível de transparência) por intermédio de análise de correlação bivariada e comparação de média, ao utilizar-se dos testes de *Mann-Whitney* e o teste T de amostras independentes, nos municípios das regiões abordadas no estudo. Por fim, discutiu-se e associou-se os níveis de transparência dos municípios estudados aos aspectos da relação de agência e a assimetria da informação da Teoria da Agência.

### 4.1 NÍVEIS DE TRANSPARÊNCIA DOS MUNICÍPIOS DA AMOSTRA

Conforme apresentado na seção 2.4 o método de avaliação do nível de transparência da EBT avaliação 360°, avalia os quesitos em dois blocos distintos (transparência ativa e transparência passiva) e em cada bloco corresponde a 50% da nota da avaliação. Os itens avaliados foram escalonados afim de possibilitar verificar se o critério foi atendido integralmente, parcialmente ou não atendido (CGU, 2018).

Com base nos resultados disponibilizados pela CGU (2018) apresenta-se o resultado do nível de transparência ativa, passiva e geral dos municípios da região sul e sudeste com os melhores níveis de transparência, em ordem decrescente da pontuação atingida pelos municípios em cada uma das avaliações realizadas (transparência ativa e passiva que variam de 0 a 50). Bem como o somatório de cada uma delas, assim como o resultado da transparência geral desses municípios (transparência ativa + passiva que variam de 0 a 100).

A amostra referente aos municípios pertencentes à região sul, e é composta por 88 municípios. Sendo 32 municípios pertencentes ao estado do Paraná, 26 municípios do estado de Santa Catarina e 30 municípios do estado do Rio Grande do Sul.

A Tabela 4 apresenta os municípios da região sul, com os maiores níveis de transparência ativa, passiva e geral identificados nos 88 municípios pertencentes à amostra e avaliados na EBT avaliação 360°.

Tabela 4

**Municípios com os maiores níveis de transparência ativa, passiva e geral da região sul.**

Nível de transparência ativa			Nível de transparência passiva			Nível de transparência geral		
Nº	Município - UF	Nível (0-50)	Nº	Município - UF	Nível (0-50)	Nº	Município - UF	Nível (0-100)
1	Londrina-PR	49,50	1	Chapecó - SC	50,00	1	Londrina - PR	99,50
2	Farroupilha-RS	48,00		Curitiba - PR	50,00	2	Sarandi - PR	97,10
3	Rio Grande-RS	47,30		Londrina - PR	50,00	3	Curitiba - PR	96,70
4	Sarandi-PR	47,10		Sarandi - PR	50,00	4	Chapecó - SC	95,60
5	Brusque-SC	47,00	5	Campo Bom - RS	48,50	5	Blumenau - SC	93,80
6	Baln. Camboriú-SC	46,90		Gaspar - SC	48,50	6	S. Bento do Sul - SC	93,70
	Camaquã-RS	46,90		Montenegro - RS	48,50	7	Santa Maria - RS	92,65
	Campo Mourão-PR	46,90		Santa Maria - RS	48,50	8	Gaspar - SC	92,60
	Cascavel-PR	46,90		S. José dos Pinhais - PR	48,50	9	Lages - SC	91,40
	Passo Fundo - RS	46,90		Videira - SC	48,50	10	Maringá - PR	90,90
	Porto Alegre-RS	46,90	11	Blumenau - SC	47,50	11	Videira - SC	89,20
12	Sapiranga - RS	46,90		São Bento do Sul - SC	47,50	12	Campo Bom - RS	88,90
13	Curitiba - PR	46,70	13	Lages - SC	47,00	13	Ponta Grossa - PR	88,60
14	Blumenau-SC	46,30	14	Maringá - PR	46,00	14	Baln. Camboriú - SC	88,40
15	Indaial - SC	46,20		Ponta Grossa - PR	46,00		Campo Mourão - PR	88,40
	São Bento do Sul-SC	46,20						

Nota: Fonte: Elaborado pelo autor (2019).

Com base na Tabela 4, verifica-se que os municípios de Chapecó-SC, Curitiba-PR, Londrina-PR e Sarandi-PR atenderam a todos os itens avaliados relacionados à transparência passiva que, conforme descrito na seção 2.3, trata-se da disponibilização de informações mediante o atendimento à demandas específicas de uma pessoa física ou jurídica como, por exemplo, o atendimento a pedidos de acesso à informação, que é considerado um tipo de transparência passiva (CGU, 2018).

Vale ressaltar também, que dentre os municípios que apresentam os maiores níveis de transparência, ao considerar todos os quesitos avaliados, os municípios de Londrina-PR, Sarandi-PR, Curitiba-PR, Blumenau-SC e São Bento do Sul-SC aparecem dentre os melhores em todos os 3 rankings (transparência ativa, passiva e geral) dos municípios da região sul da amostra e avaliados pela EBT.

No que diz respeito aos municípios da região sudeste, a amostra dos municípios é composta por 233 municípios, sendo 11 municípios pertencentes ao estado do Espírito Santo, 65 municípios do estado de Minas Gerais, 25 municípios do estado do Rio de Janeiro e 132 municípios do estado de São Paulo.

A Tabela 5 apresenta os municípios com os maiores níveis de transparência ativa, passiva e geral identificados nos 233 municípios pertencentes a amostra e avaliados na EBT avaliação 360°.

Tabela 5

**Municípios com os maiores níveis de transparência ativa, passiva e geral da região sudeste.**

Nível de transparência ativa			Nível de transparência passiva			Nível de transparência geral		
Nº	Município - UF	Nível (0-50)	Nº	Município - UF	Nível (0-50)	Nº	Município - UF	Nível (0-100)
1	Vitória-ES	50,00	1	Araçatuba-SP	50,00	1	Serra-ES	99,50
2	Catanduva-SP	49,50		Barbacena-MG	50,00	2	Vila Velha-ES	98,50
	Nova Venécia-ES	49,50		Belo Horizonte-MG	50,00		Vitória-ES	98,50
	Ouro Preto-MG	49,50		Colatina-ES	50,00	4	Lagoa da Prata-MG	96,90
	Serra-ES	49,50		Cubatão-SP	50,00	5	Viana-ES	96,50
	Uberaba-MG	49,50		Lagoa da Prata-MG	50,00	6	Colatina-ES	96,20
	Viana-ES	49,50		Lagoa Santa-MG	50,00		Lagoa Santa-MG	96,20
8	Cariacica-ES	48,70		Niterói-RJ	50,00	8	Passos-MG	95,40
9	Vila Velha-ES	48,50		Penápolis-SP	50,00	9	Lorena-SP	95,10
10	Cachoeiro de Itapemirim-ES	47,80		São José do Rio Pardo-SP	50,00	10	Viçosa-MG	94,70
11	Linhares-ES	47,70		Serra-ES	50,00	11	Limeira-SP	94,60
12	Lagoa da Prata-MG	46,90		Valença-RJ	50,00		Barbacena-MG	94,40
13	Lavras-MG	46,90		Vila Velha-ES	50,00	13	Santos- SP	93,30
14	Passos-MG	46,90		Vinhedo-SP	50,00	14	Valença-RJ	93,20
15	Alfenas-MG	46,60	15	São Paulo-SP	49,00	15	Ubá-MG	92,90
	Barra do Piraí-RJ	46,60						
	Lorena-SP	46,60						

Nota: Fonte: Elaborado pelo autor (2019).

Destaca-se na Tabela 5 que, 14 municípios atenderam a todos os itens avaliados relacionados à transparência passiva, e o município de Vitória-ES atende a todos os itens avaliados relacionados à transparência ativa que, conforme descrito na seção 2.3, trata-se da disponibilização da informação de maneira espontânea (proativa) como, por exemplo, a divulgação de informações na Internet, de modo que qualquer cidadão possa acessá-las diretamente (CGU, 2018).

Além disso, dentre os municípios que apresentam os maiores níveis de transparência, ao considerar todos os quesitos avaliados, os municípios de Serra-ES, Vila Velha-ES e Lagoa da Prata-MG aparecem entre os melhores em todos os 3 rankings (transparência ativa, passiva e geral) dos municípios da região sudeste da amostra e avaliados pela EBT.

No entanto, com base na tabela 4 e 5, observa-se que nenhum município avaliado da região sul e sudeste atendeu a 100% de todos os requisitos avaliados pela CGU. Os estudos de Bernardo *et al.*(2017), após a construção do Indicador de Transparência Municipal (ITM), também verificaram que nenhum dos 66 municípios de médio e grande porte avaliados de Minas Gerais, obteve êxito em cumprir com todas as determinações expostas no artigo 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal, e Cruz *et al.* (2012) ao investigar por meio de um Índice de Transparência da Gestão Pública Municipal (ITGP-M), em 96 municípios entre os 100 mais

populosos do Brasil, também, não encontrou municípios que atingissem a nota máxima proposta.

Nesse sentido, observa-se que os municípios brasileiros em geral, mesmo os que possuem melhores resultados, possuem pontos específicos a respeito desta temática que podem ser desenvolvidos e aperfeiçoados, no sentido de atender os pontos consultados pelos pesquisadores e órgãos controladores.

Ao analisar tópicos específicos da avaliação da CGU observou-se que 100% dos municípios da amostra de ambas as regiões, divulgam informações orçamentárias e financeiras consolidadas em um portal de transparência com base na Lei Complementar n.º 101/00, art. 48. inciso II.

Com relação aos aspectos relacionados à transparência ativa, a EBT avaliou a estrutura organizacional dos entes públicos, e se o ente federado disponibiliza informações sobre as suas unidades administrativas, endereço, telefone e horário de atendimento (Lei n.º 12.527/11, art. 8º, § 1º, inciso I). Além disso, avaliou-se a disponibilização de dados das receitas, empenhos e pagamentos (Lei Complementar n.º 101/00, art. 48-A. incisos I e II).

O resultado da avaliação nos municípios da amostra de ambas as regiões em atendimento aos quesitos supracitados são apresentados na Tabela 6:

Tabela 6

**Atendimento aos quesitos avaliados pela EBT relacionados à transparência ativa (estrutura organizacional, dados da receita, empenhos e pagamentos).**

Detalhamento	Temas/Parâmetros	Percentual dos municípios que atenderam aos quesitos avaliados	
		Região Sul	Região Sudeste
Estrutura organizacional	Informações sobre suas unidades administrativas	98,86%	96,14%
	Endereço	87,50%	93,99%
	Telefone	96,59%	95,28%
	Horário de Atendimento	61,36%	68,67%
Dados da Receita	Previsão	98,86%	90,99%
	Arrecadação	98,86%	97,42%
	Classificação	98,86%	97,42%
Empenhos	Número	98,86%	90,99%
	Valor	98,86%	93,99%
	Data	95,45%	87,12%
	Favorecido	97,73%	92,70%
	Descrição	95,45%	84,98%
Pagamentos	Valor	98,86%	92,70%
	Data	96,59%	79,83%

	Favorecido	98,86%	92,70%
	Empenho de referência	96,59%	87,12%
Possibilita a consulta de empenhos ou pagamentos por favorecido		94,32%	87,98%
Permite gerar relatório da consulta de empenhos ou de pagamentos em formato aberto		93,18%	81,55%

Nota: Fonte: Elaborado pelo autor (2019).

Ao considerar os resultados acima apresentados, observa-se que em média, mais de 90% dos municípios da amostra atendem aos quesitos avaliados relacionados à estrutura organizacional, dados da receita, empenhos e pagamentos. O único quesito avaliado que apresenta atendimento inferior a 70% dos municípios da amostra, refere-se à ausência ou a não localização da informação do horário de atendimento das instituições em ambas as regiões.

Outro aspecto avaliado relacionado à transparência ativa refere-se a informações dos processos licitatórios, dos contratos, das obras públicas e servidores públicos (Lei n.º 12.527/11, art. 8º, § 1º, incisos III, IV e V). A Tabela 7 demonstra o resultado da avaliação nos municípios da amostra em atendimento aos quesitos mencionados.

Tabela 7

**Atendimento aos quesitos avaliados pela EBT relacionados à transparência ativa (Processos licitatórios, contratos, obras públicas e serviços públicos).**

Detalhamento	Temas/Parâmetros	Percentual dos municípios que atenderam aos quesitos avaliados	
		Região Sul	Região Sudeste
Processos Licitatórios	Número/Ano do Edital	98,86%	97,00%
	Modalidade	100,00%	95,71%
	Objeto	98,86%	94,85%
	Situação/Status	96,59%	78,97%
	Disponibiliza o conteúdo integral dos editais	90,91%	74,25%
	Possibilita a consulta aos resultados das licitações ocorridas	92,05%	89,70%
Contratos	Objeto	97,73%	83,69%
	Valor	97,73%	79,83%
	Favorecido	97,73%	81,97%
	Nº/Ano do contrato	98,86%	86,70%
	Vigência	96,59%	74,68%
	Licitação de origem	92,05%	65,67%
	Disponibiliza o conteúdo integral dos contratos	81,82%	66,95%
Permite gerar relatório da consulta de licitações ou de contratos em formato aberto	75,00%	72,10%	
Obras públicas	Objeto	21,59%	15,45%
	Valor total	21,59%	12,02%

	Empresa contratada	17,05%	11,16%
	Data de início	17,05%	11,16%
	Data prevista para término ou prazo de execução	10,23%	12,88%
	Situação atual da obra	21,59%	11,59%
	Valor total já pago ou percentual de execução financeira	11,36%	10,30%
Servidores públicos	Nome	95,45%	88,84%
	Cargo/Função	97,73%	92,70%
	Remuneração	92,05%	90,13%

*Nota:* Fonte: Elaborado pelo autor (2019).

Com relação aos quesitos referentes às informações dos processos licitatórios, dos contratos e servidores públicos, constata-se que os itens demonstrados na Tabela 7, apresentam em média, o atendimento por no mínimo 90% dos municípios da amostra. O mesmo cenário não é confirmado nos quesitos referentes às obras públicas que apresentam, na maioria dos casos, um atendimento menor que 20% dos municípios. Constata-se também, que os municípios da região sul apresentam melhores resultados nos quesitos da Tabela 7 que os municípios da região sudeste.

Com base nas informações disponibilizadas, este percentual menor que 20% abaixo dos demais quesitos avaliados é resultado, na maioria dos casos, da não localização das informações das obras públicas nos portais eletrônicos. Neste sentido, observa-se que muitas vezes a informação pode até estar disponível, mas a dificuldade de encontrá-la pode impedir que o usuário acesse a informação que procura.

A última parte da avaliação relacionada à transparência ativa refere-se às informações das despesas com diárias (Lei n.º 12.527/11, art. 8º, § 1º, incisos III e V), regulamentação da LAI (Lei n.º 12.527/11, art. 7º, inciso I), relatório estatístico (Lei n.º 12.527/11, art. 30, inciso III) e base de dados abertos (Lei n.º 12.527/11, art. 8º, § 3º, incisos II e III). A seguir, apresenta-se conforme Tabela 8, o resultado da avaliação nos municípios da amostra em atendimento aos quesitos citados.

Tabela 8

**Atendimento aos quesitos avaliados pela EBT relacionados à transparência ativa (Despesas diárias, regulamentação LAI, relatório estatístico e base de dados abertos).**

Detalhamento	Temas/Parâmetros	Percentual dos municípios que atenderam aos quesitos avaliados	
		Região Sul	Região Sudeste
Despesas com diárias	Nome do beneficiário	90,91%	67,38%
	Valores recebidos	90,91%	69,53%
	Período da viagem	86,36%	48,07%



	Destino da viagem	88,64%	49,79%
	Motivo da viagem	87,50%	53,65%
Regulamentação da LAI	Divulgação do normativo local que regulamenta a LAI em local de fácil acesso.	48,86%	51,93%
Divulgação de relatório de atendimentos	Quantidade de pedidos recebidos	65,91%	69,96%
	Quantidade e/ou percentual de pedidos atendidos	56,82%	63,09%
	Quantidade e/ou percentual de pedidos indeferidos	45,45%	54,51%
Base de dados abertos	Publica na internet relação das bases de dados abertos do município ou do estado	03,41%	02,15%

*Nota:* Fonte: Elaborado pelo autor (2019).

A partir dos dados apresentados, verifica-se que os resultados das regiões se alternam. Os quesitos relacionados às informações das despesas com diárias e base de dados abertos, são atendidos por um percentual maior pelos municípios da região sul, enquanto os dados referentes à regulamentação da LAI e divulgação de relatórios dos atendimentos são disponibilizados por um percentual maior pelos municípios da região sudeste.

Além disso, observa-se que a divulgação de relatórios de atendimento (pedidos recebidos, pedidos atendidos e pedidos indeferidos) e a publicação de base de dados abertos dos municípios apresentam resultados inferiores. Wright (2014 como citado em Cruz, 2010) ao encontrar na sua pesquisa baixos níveis de transparência por parte dos municípios brasileiros da amostra, descreve que este cenário reflete de maneira geral, a necessidade de melhoria na transparência ativa fiscal dos municípios brasileiros.

No que se refere aos itens relacionados à transparência passiva, a CGU avaliou a existência, no site do ente federado, de informações (endereço, telefone e horário de funcionamento) da unidade presencial de atendimento, a pedidos de acesso à informação (Lei n.º 12.527/11, art. 9º, inciso I), a existência de um sistema/formulário eletrônico para envio de pedidos de acesso à informação pela internet (Lei n.º 12.527/11, art. 10, § 2º) e se localizada a ferramenta de envio de pedidos pela internet, a CGU verificou se foram feitas exigências que dificultassem o envio de pedidos (Lei n.º 12.527/11, art. 10, § 1º). Por fim, foram realizados 3 pedidos por usuários diferentes, para cada ente sobre temas pré-definidos, buscando verificar a possibilidade de acompanhar o andamento do pedido no site do ente (Lei n.º 12.527/11, art. 9º, inciso I, alíneas “b” e “c”), bem como se o órgão respondeu ao pedido dentro do prazo e ao que foi perguntado (Lei n.º 12.527/11, art. 5º e art. 11, §§ 1º e 2º).

O resultado da avaliação em atendimento aos quesitos supracitados nos municípios da amostra, de ambas as regiões, são apresentados na Tabela 9.

Tabela 9

**Atendimento aos quesitos avaliados pela EBT relacionados à transparência passiva (Existência e funcionamento de SIC).**

Detalhamento	Temas/Parâmetros	Percentual dos municípios que atenderam aos quesitos avaliados	
		Região Sul	Região Sudeste
Existência de SIC			
Indica o funcionamento de um SIC físico, isto é, com a possibilidade de entrega de um pedido de informação de forma presencial?	Endereço	81,82%	79,40%
	Telefone	81,82%	70,39%
	Horário de atendimento	71,59%	75,11%
Existência de alternativa de envio de pedidos de acesso à informação de forma eletrônica	Sistema/formulário ou E-mail	89,77%	87,98%
Funcionamento do SIC			
Não são feitas exigências que dificultem ou impossibilitem o acesso à informação		93,18%	97,00%
Permite o acompanhamento posterior da solicitação	Data de registro do pedido	75,00%	75,54%
	Situação do pedido	78,41%	75,54%
Responde aos pedidos de informação	Resposta ao Pedido 1.	59,09%	63,09%
	Resposta ao Pedido 2.	52,27%	57,94%
	Resposta ao Pedido 3.	54,55%	57,08%
Cumpre os prazos para resposta das solicitações	Resposta no prazo ao Pedido1.	59,09%	62,66%
	Resposta no prazo ao Pedido2.	52,27%	57,51%
	Resposta no prazo ao Pedido3.	54,55%	56,65%
Atende aos pedidos, respondendo o que se perguntou	Em conformidade ao Pedido 1.	53,41%	53,65%
	Em conformidade ao Pedido 2.	29,55%	42,06%
	Em conformidade ao Pedido 3.	38,64%	42,06%
Comunica sobre possibilidade de recurso	Comunicou na resposta (Pedido 1).	13,64%	18,88%
	Comunicou na resposta (Pedido 2).	13,64%	18,45%
	Comunicou na resposta (Pedido 3).	13,64%	17,17%

Nota: Fonte: Elaborado pelo autor (2019).

Ao considerar os dados apresentados na Tabela 9, sobre os quesitos avaliados da transparência passiva, constata-se que o percentual de atendimento, de maneira geral, é superior a 70% dos municípios da amostra em ambas regiões no que diz respeito à existência de SIC, seu funcionamento, e alternativa de envio de pedidos de acesso à informação de forma eletrônica, em ambas as regiões.

No entanto, ao verificar o acompanhamento das solicitações, as respostas, o cumprimento dos prazos, respostas suficientes ao que se perguntou e a comunicação da possibilidade recurso, constata-se que o percentual de atendimento diminuiu consideravelmente ficando, na sua grande maioria, abaixo de 60% nos municípios de ambas as regiões. A comunicação sobre a possibilidade de recursos, por exemplo, é atendida por menos de 20% dos municípios da amostra.

No entanto, apesar do percentual de atendimento ser considerado baixo, observa-se uma evolução no cenário sobre este aspecto nas avaliações da transparência ativa da EBT. Apesar de alguns critérios serem diferentes, a pesquisa de Oliveira e Bruni (2019) demonstra que na 1ª edição da EBT, 62% dos municípios tiveram notas atribuídas como zero, ou seja, não havia nenhuma ferramenta de transparência pública passiva que possibilitasse ao cidadão enviar pedidos de informação, pela inexistência de SIC, além de não ter sido localizada regulamentação para os pedidos de acesso à informação. Os mesmos autores descrevem, também, que na 2ª edição esse percentual caiu para 49,8%.

Neste caso, os municípios da amostra pertencentes a 3ª edição, apresentam a existência de alternativa de envio de pedidos de acesso à informação de forma eletrônica em mais de 85% dos municípios em ambas as regiões. Além disso, apresentam notas zero, atribuídas ao nível de transparência ativa, em apenas 2,2% dos municípios da região sul e 11,5% da região sudeste.

Os resultados de Oliveira e Bruni (2019) revelaram também, um baixo índice de transparência pública passiva nos municípios brasileiros que obtiveram uma média de nota de apenas 1,93 (em uma escala entre 0 e 10), representando assim, 19,3% da pontuação máxima que poderia ser atingida. Nesta pesquisa com os municípios da região sul e sudeste, encontrou-se melhores resultados no nível de transparência passiva ao obter uma nota média de 30,02 na região sudeste e de 28,64 na região sul (em uma escala de 0 e 50) representando 60,0% e 57,2%, respectivamente, da pontuação máxima que poderia ser atingida pelos municípios pesquisados.

## 4.2 ANÁLISE DESCRITIVA DAS VARIÁVEIS

Com o propósito de atingir um dos objetivos da pesquisa, realizou-se uma análise dos dados coletados a partir de uma estatística descritiva das variáveis utilizadas na pesquisa. Inicialmente, apresenta-se a estatística descritiva da variável dependente EBTG (Nível de transparência geral) dos municípios, por estado das regiões estudadas, conforme Tabela 10.

Tabela 10

**Estatística descritiva da variável dependente dos estados e das regiões da amostra.**

Região/Estado	Média	Desvio Padrão	Mínimo	Máximo
Sul	71,38	15,33	44,50	99,50
PR	69,14	16,86	44,90	99,50
RS	69,04	14,94	44,90	92,65
SC	77,00	12,80	55,10	95,60
Sudeste	68,47	19,59	10,60	99,50
ES	82,57	19,93	49,50	99,50
MG	68,65	18,94	28,50	96,9
RJ	62,32	23,10	10,60	93,20
SP	68,38	18,76	17,70	95,10

*Nota:* Fonte: Elaborado pelo autor (2019).

Com base nos resultados apresentados, constata-se que a média geral dos municípios da região sul é 71,38 e a região sudeste aparece com uma média de 68,47 pontos dos 100 possíveis a serem atingidos na avaliação da CGU. Observa-se que, dentre os estados, os que apresentam melhores médias são: Espírito Santo, Santa Catarina e Paraná com 82,57, 77,00 e 69,14 pontos de média, respectivamente.

Com relação ao desvio padrão encontrado na pesquisa, observa-se que a região sudeste apresenta um percentual maior em relação à região sul na variabilidade dos níveis de transparência encontrados nos municípios. O desvio padrão é uma medida de dispersão que indica a proximidade ou distância da média, assim, um elevado número representa um forte índice de dispersão dos valores (Wright, 2014 como citado em Gujarati, & Poter, 2011). Ao abordar os estados, especificamente, nota-se que o Rio de Janeiro com o valor de desvio padrão de 23,10 é o estado que apresenta esse cenário com maior dispersão dos dados dos níveis de transparência geral dos municípios da amostra.

No que se refere aos níveis máximos e mínimos encontrados na avaliação da CGU, verifica-se que os estados do Paraná e Espírito Santo apresentam os municípios que atingiram a maior pontuação na avaliação de 99,50 dentre os municípios da amostra. Conforme, já identificado na seção 4.1, trata-se dos municípios de Serra-ES e Londrina – PR. Além disso, ao consultar os resultados, observa-se que as menores pontuações identificadas na mesma avaliação, são 10,60 em um município do estado do Rio de Janeiro e 17,70 em um município do estado de São Paulo-SP.

Vale ressaltar que, mesmo os resultados dos níveis médios de transparência dos estados da amostra se apresentarem medianos, variando de 62% a 82% da pontuação máxima possível de ser atingida e 71% e 68%, nas regiões sul e sudeste respectivamente, constata-se que esse cenário se apresenta próximo ou superior com relação a outros estudos já realizados.

As pesquisas anteriores sobre este tema, ao utilizar-se de diferentes índices e indicadores de transparência, encontraram resultados na sua maioria inferiores a 60% da pontuação máxima que poderia ser atingida pelas instituições públicas pesquisadas (Cruz *et al.*, 2012; Queiroz *et al.*, 2013; Avelino *et al.*; Wright; Zuccolotto, & Teixeira, 2014; Leite *et al.*, 2015; Bernardo *et al.*, 2017; Celestino; Santos; Viana, 2018; Oliveira, & Bruni, 2019).

Com relação à estatística descritiva das variáveis independentes, esta dividiu-se em variáveis socioeconômicas e variáveis contábeis. A Tabela 11 apresenta a estatística descritiva das variáveis independentes de natureza contábil (Receita orçamentária, Transferência de recursos da união e o Ativo total dos municípios).

Tabela 11

**Estatística descritiva das variáveis independentes (contábeis) da região sul e sudeste.**

Estatística	Receita Orçamentária		Transferência de Recursos da União		Ativo Total	
	Sul	Sudeste	Sul	Sudeste	Sul	Sudeste
Média	720.275.476,9	1.078.755.612,0	129.176.345,2	173.238.705,9	1.213.553.311,0	1.962.209.811,0
Desvio padrão	1.218.644.076,0	4.258.587.528,0	170.611.404,7	346.282.286,8	2.266.189.187,0	7.610.088.814,0
Mínimo	147.185.795,0	99.185.088,0	40.150.235,0	40.303.641,0	165.682.829,0	68.591.855,0
Máximo	9.101.835.144,0	57.383.493.575,0	1.204.766.966,0	3.197.886.523,0	17.772.079.695,0	101.324.653.999,0

Nota: Fonte: Elaborado pelo autor (2019).

Ao observar as variáveis contábeis apresentadas na Tabela 11, verifica-se que a média da receita orçamentária dos municípios da amostra da região sul é de 720,2 milhões e de 1,078 bilhão na região sudeste. Os valores das Transferências de recursos da união aos municípios da amostra são em média 120,1 milhões e 173,2 milhões nas regiões sul e sudeste, respectivamente.

Além disso, constata-se que os valores das variáveis contábeis de cada um dos municípios variam ao analisar os valores mínimos e máximos da amostra. Por exemplo, enquanto um município da região sudeste apresenta uma receita orçamentária no valor de 99,1 milhões, considerada o valor mínimo da amostra da região, um outro município apresenta uma receita orçamentária 578 vezes maior, em torno de 57,3 bilhões, que o valor máximo da amostra. Essa diferença é observada também, nas outras duas variáveis em ambas as regiões, demonstrando que a situação econômica e financeira dos municípios da amostra apresentam realidade distintas.

A estatística descritiva das variáveis independentes de natureza socioeconômica relacionadas ao Índice FIRJAN Desenvolvimento Municipal – IFDM (Educação, Saúde e Emprego & Renda), são apresentadas na Tabela 12.

Tabela 12

**Estatística descritiva das variáveis independentes (socioeconômicas) de ambas as regiões.**

Variáveis independentes (Socioeconômicas)	Média		Desvio Padrão		Mínimo		Máximo	
	Sul	Sudeste	Sul	Sudeste	Sul	Sudeste	Sul	Sudeste
IFDM – Educação	0,8267	,8919	,0667	0,0728	,6668	,6093	,9428	1,0000
IFDM – Saúde	0,8827	,8572	,0598	0,0630	,6687	,6438	,9685	,9618
IFDM – Emprego & Renda	0,6778	,6118	,0837	0,0938	,3919	,3449	,8252	,7955

Nota: Fonte: Elaborado pelo autor (2019).

Conforme os dados da Tabela 12, a variável socioeconômica IFDM – Educação na região sudeste e a variável IFDM – Saúde na região sul, apresentam as maiores médias em cada uma das regiões da amostra, ao considerar a variabilidade entre 0 e 1. Com relação ao desvio padrão encontrado nessas variáveis, observa-se que a região sudeste apresenta maiores percentuais de dispersão dos dados em relação a região sul nos indicadores socioeconômicos encontrados nos municípios da amostra.

No que tange ao comparativo desses resultados com o cenário nacional desses indicadores, verifica-se que as regiões da amostra possuem médias na sua maioria, superiores à média nacional. O IFDM – Educação, por exemplo, apresenta uma média nacional de 0,7689 enquanto os municípios da amostra pertencentes às regiões sul e sudeste apresentam uma média de 0,8267 e 0,8919, respectivamente.

O mesmo cenário é encontrado ao analisarmos o IFDM – Saúde, em que a média nacional é de 0,7655 e os municípios da amostra pertencentes às regiões sul e sudeste apresentam uma média de 0,8827 e 0,8572, na devida ordem, e também observado no IFDM – Emprego & Renda com uma média nacional de 0,6678 os municípios da amostra pertencentes às regiões sul e sudeste apresentam uma média de 0,6778 e 0,6118, nessa ordem.

De acordo com relatório FIRJAN (2018) no ranking das capitais, os municípios de Florianópolis, Curitiba e São Paulo, pertencentes à amostra desta pesquisa, mantiveram as primeiras colocações. Além disso, as regiões sul e sudeste apresentam os melhores resultados, de maneira geral, nesses indicadores usados no estudo. Por exemplo, o ranking dos 500 municípios mais desenvolvidos (Top 500) foi composto, essencialmente, por cidades das regiões Sudeste (50%) e Sul (41%).

#### 4.3 DIFERENÇA ESTATÍSTICA E CORRELAÇÃO ENTRE AS VARIÁVEIS

Com o propósito de verificar a correlação entre a variável dependente EBTG e as variáveis independentes do Índice Firjan de Desenvolvimento Municipal (Saúde, Educação e

Emprego & Renda), da Receita Orçamentária, da Transferência de Recursos da União e do valor do Ativo total, foi analisado a normalidade e distribuição dos dados de cada uma das variáveis da pesquisa.

Neste sentido, o teste da normalidade utilizado com as variáveis foi o teste de *Kolmogorov-Smirnov*, que verifica a normalidade dos dados para um nível de significância a 5%, conforme Tabela 13, demonstrando que a maioria das variáveis deve-se rejeitar a hipótese nula em que os dados sejam normais.

Tabela 13  
**Teste de normalidade (Kolmogorov-Smirnov).**

Variáveis	Sul			Sudeste		
	Estatística	Amostra	Valor - p	Estatística	Amostra	Valor - p
EBTG	,91	88	,070	,124	233	,000
Educ	,126	88	,002	,069	233	,009
Saúde	,126	88	,003	,127	233	,000
E&R	,145	88	,000	,087	233	,000
Rec	,319	88	,000	,409	233	,000
Transf	,301	88	,000	,351	233	,000

Nota: Fonte: Elaborado pelo autor (2019).

A Tabela 13 demonstra que a maioria das variáveis, exceto a variável EBTG da região sul, apresentam  $p\text{ value} < 0,05$ . Dessa forma, ao rejeitar a hipótese nula, considera-se que os dados da amostra não são normais. Neste sentido, optou-se por testes estatísticos não paramétricos ao realizar os testes de comparação de média (*Mann-Whitney*) e correlação (*Spearman*).

Inicialmente, visando responder as hipóteses 1 (H1) e 2 (H2), apresenta-se os resultados referente aos testes não paramétricos de correlação da variável dependente (EBTG) dos municípios das regiões sul e sudeste, com as variáveis independentes de natureza socioeconômica e contábil, conforme Tabela 14.

Tabela 14  
**Resultados dos testes de correlação (Spearman) com a variável dependente (EBTG).**

Natureza	Variáveis	Sul			Sudeste		
		Coefficiente	Amostra	Valor - p	Coefficiente	Amostra	Valor - p
Socioeconômicas	Educ	,327**	88	,002	,061	233	,357
	Saúde	,303**	88	,004	,112	233	,088
	E&R	,213*	88	,046	,181**	233	,006
Contábeis	Rec	,146	88	,174	,194**	233	,003
	Transf	,042	88	,701	,164*	233	,012
	AT	,120	88	,267	,195**	233	,003

Nota: \*\* Correlação significativa ao nível de 0,01; \*Correlação significativa ao nível de 0,05  
Fonte: Elaborado pelo autor (2019).

A correlação é utilizada para verificar a dependência e intensidade da associação entre duas variáveis, essas podendo ser positivas ou negativas. O coeficiente de correlação variam entre menos um (-1) e mais um (+1), de maneira que um valor próximo a mais um (+1) indica

uma relação positiva forte, enquanto um valor do coeficiente próximo a menos um (-1) indica uma relação linear negativa forte (Seward, & Doane, 2014).

Dessa forma, a partir do resultado da correlação de *Spearman* ao nível de significância de 5%, constatou-se a correlação positiva do nível de transparência geral (EBTG) da EBT avaliação 360° com a maioria das variáveis socioeconômicas (exceto Educação e Saúde dos municípios da região sudeste). O nível de transparência geral (EBTG) apresenta correlação positiva com todas as variáveis socioeconômicas Educação (Educ), Saúde e Emprego & Renda (E&R) dos municípios da região sul, e com a variável socioeconômica Emprego & Renda (E&R) dos municípios da região sudeste.

De acordo com o teste de *Spearman* as variáveis mais associadas ao IBTG foram: Firjan (Educação) e Firjan (Saúde) nos municípios do sul apresentando coeficientes 0,327 e 0,303, respectivamente, indicando uma correlação positiva considerada moderada, ao nível de 1% de significância, conforme Tabela 3 da seção 3.2. Já a variável socioeconômica Firjan Emprego & Renda (E&R) apresenta correlação positiva fraca, em ambas as regiões, ao nível de 5% de significância.

Dessa forma, observa-se que essas variáveis explicativas mencionadas confirmam a H1 da pesquisa, ou seja, não se rejeita a hipótese H1, visto que o teste identificou correlação significativa e positiva entre as variáveis socioeconômicas e a variável (EBTG). Constata-se também, que todas as variáveis explicativas de natureza socioeconômica se relacionam positivamente com a variável dependente (EBTG), ao identificar que não há sinal negativo em nenhum coeficiente de correlação que, conforme Oliveira e Bruni (2019), indica que acréscimos ou decréscimos em uma variável acarretam incrementos na mesma direção na variável correlacionada.

O resultado encontrado neste estudo relacionado à confirmação da hipótese H1, é similar aos estudos de Avelino *et al.* (2014), em que a variação no IFDM também provoca uma variação positiva na variável dependente Índice de *Disclosure* Voluntário Municipal (IDV-M). A pesquisa de First *et al.* (2018) apresenta que a variável IFDM capta o grau de desenvolvimento no que se refere à saúde, educação, emprego e renda.

A relação positiva desta variável se justifica, uma vez que o Estado com melhores condições de educação, saúde, e emprego e renda apresentaram melhores transparência fiscal, indicando que o nível educacional, a saúde e a empregabilidade e, conseqüentemente, a renda, afetam positivamente a transparência (Zuccolotto, & Teixeira, 2014).



Paralelo a este contexto, constata-se que outros estudos ao utilizar-se de outras variáveis socioeconômicas, também, encontraram correlação ou influência positiva nos diferentes índices e indicadores de transparência pública em diferentes órgãos e instituições públicas (Cruz *et al.*, 2009; Cruz, 2010; Cruz *et al.*, 2012; Oliveira, 2016; Oliveira, & Bruni, 2019).

No que se refere aos resultado da correlação ao nível de significância de 5%, do nível de transparência geral (EBTG), com as variáveis contábeis Receita Orçamentária (Rec), Transferências de Recursos da União para os municípios (Transf) e o valor do Ativo total (AT), o nível de transparência geral (EBTG) apresenta correlação positiva com todas variáveis contábeis dos municípios da região sudeste, ao nível de 1% de significância (Rec e AT) e ao nível de 5% de significância (Transf). Tal fato não foi observado com as variáveis contábeis dos municípios pertencentes a região sul.

De acordo com o teste de *Spearman* as variáveis contábeis que mais se correlacionam ao EBTG foram: Ativo total (AT) e Receita Orçamentária (Rec) nos municípios do sudeste, apresentando coeficientes 0,195 e 0,194, respectivamente, indicando assim, uma correlação positiva considerada fraca ao nível de 1% de significância, conforme Tabela 3 da seção 3.2.

Dessa forma, observa-se que essas variáveis explicativas de natureza contábil referentes aos municípios da região sudeste, confirmam a hipótese H2 da pesquisa, ou seja, não se rejeita a hipótese H2, visto que o teste identificou correlação significativa e positiva entre as variáveis contábeis e a variável (EBTG) nessa região. No entanto, o mesmo cenário não foi constatado com as mesmas variáveis explicativas nos municípios da região sul, porém, apesar de não apresentarem significância ao nível de 5%, foi possível identificar que não há sinal negativo em nenhum coeficiente de correlação.

A confirmação da hipótese H2 nos municípios da região sudeste é semelhante aos estudos que testaram, pelo menos uma das variáveis utilizadas nesta pesquisa, em que os resultados demonstraram uma variação positiva na variável contábil utilizada, por exemplo, reflete positivamente também, nos indicadores e índices de transparência pública escolhidos (Cruz *et al.*, 2009; Queiroz *et al.*, 2013; Avelino *et al.*; Wright; Zuccolotto, & Teixeira, 2014; Bernardo *et al.*; Nobre, 2017; Celestino; Santos, 2018).

Sob a mesma ótica, visando responder a hipótese 3 (H3), apresentam-se os resultados referentes aos testes não paramétricos de correlação de *Spearman* do nível de transparência ativa (EBTA) e o nível de transparência passiva (EBTP), identificados nos municípios das regiões sul e sudeste, conforme Tabela 15.

Tabela 15

**Resultados dos testes de correlação dos níveis de transparência ativa e passiva.**

Nível de transparência	Sul			Sudeste		
	Coefficiente	Amostra	Valor - p	Coefficiente	Amostra	Valor - p
EBTA e EBTP	,151	88	,161	,262**	233	,000

Nota: \*\* Correlação significativa ao nível de 0,01; \*Correlação significativa ao nível de 0,05.

Fonte: Elaborado pelo autor (2019).

O resultado da correlação de *Spearman* constata que há correlação positiva, considerada fraca, entre o nível de transparência ativa (EBTA) e o nível de transparência passiva (EBTP) nos municípios da região sudeste, com coeficiente de 0,262, ao nível de significância de 1%, conforme Tabela 3 da seção 3.2. Diante disso, verifica-se que a correlação supracitada é confirmada na hipótese H3 da pesquisa com os municípios da região sudeste, ou seja, não se rejeita a hipótese H3, visto que o teste identificou correlação significativa e positiva entre os níveis de transparência (ativa e passiva) nessa região. No entanto, o mesmo cenário não foi constatado nos municípios da região sul, apresentando a mesma divergência no resultado encontrado na verificação da hipótese 2 supracitada, não havendo significância ao nível de 5%, porém este não apresentou sinal negativo no coeficiente de correlação.

Neste contexto, diante da correlação positiva entre a transparência ativa (EBTA) e transparência passiva (EBTP) na região sudeste, ao o nível de significância de 1%, não houve a mesma constatação, ao nível significância ao nível de 5%, pelo menos na região sul. Apesar de pressupor que os municípios que apresentassem melhores níveis de transparência ativa, demonstrando a disponibilização da informação de maneira espontânea (transparência ativa), priorizariam também, o atendimento mediante às demandas específicas da população (transparência passiva) ou vice-versa. Sendo assim, essa pesquisa constata que este cenário não se apresenta em todas as regiões brasileiras, Ao demonstrar realidades distintas sobre essa temática, nos municípios e regiões da amostra. Em estudos anteriores sobre este tema, a similaridade dos resultados confirmados nesta pesquisa é demonstrada por Baldissera (2018) ao constatar também, que dependendo da região brasileira, a transparência dos municípios brasileiros apresentam resultados distintos.

Por fim, visando responder a hipótese 4 (H4), busca-se verificar se os níveis de transparência geral (EBTG) dos municípios da região sul e sudeste apresentam resultados estatisticamente diferentes pelo fato de possuir no município, o Observatório Social do Brasil (OSB). Os testes estatísticos de comparação de média utilizados foi o teste de *Mann-Whitney* para os dados referentes ao do nível de transparência geral (EBTG) dos municípios do sudeste, por se tratar de dados considerados não normais, e o teste T de amostras independentes para os

dados referentes ao nível de transparência geral (EBTG) dos municípios do sul, em que possuíam uma distribuição normal. A Tabela 16 apresenta os resultados encontrados.

Tabela 16

**Resultados dos testes (EBTG e OSB) de diferença estatística, em ambas as regiões.**

Variáveis	Sul		Sudeste	
	Teste T - Teste paramétrico		<i>Mann-Whitney</i> – Teste não paramétrico	
	Amostra	Valor - p	Amostra	Valor - p
EBTG e OSB	88	,071	233	,526

*Nota:* Nível de significância de 0,05. Fonte: Elaborado pelo autor (2019).

O resultado dos testes realizados constatam que não há diferença estatística entre o nível de transparência geral nos municípios de ambas as regiões, que possuíam ou não, o Observatório Social do Brasil (OSB) nesses municípios, ao nível de significância de 5%. Verifica-se que, o *p value* de 0,71 nos municípios da região sul e de 0,526 nos municípios da região sudeste, rejeitam a hipótese nula de H4 deste estudo, visto que em ambos resultados o *p value* foi maior de 0,05.

Vale ressaltar que o nível de transparência geral (EBTG) dos municípios que possuem um Observatório Social do Brasil (OSB), apresentaram médias superiores com relação ao nível de transparência dos municípios que não possuem. Neste caso, a média dos municípios que possuem um OSB é de 74,19 e 71,22, na região sul e sudeste, respectivamente, enquanto a média dos níveis de transparência nos municípios que não possuem um OSB é de 68,29 e 68,02 na região sul e sudeste, nessa ordem.

No entanto, mesmo as médias sendo superiores e ao demonstrar similaridade com o que foi pressuposto na H4, com base na literatura apresentada na seção 3.3 deste estudo, a hipótese H4 da pesquisa não é confirmada, no sentido de pressupor que os municípios que possuem um Observatório Social do Brasil (OSB) apesar de apresentarem em média, melhores níveis de transparência, não são estatisticamente diferentes ao nível de significância de 5%.

Além dos resultados supracitados, outra possibilidade neste contexto pode ser justificada pela atuação recente dessa instituição não governamental, sem fins lucrativos, disseminadora de uma metodologia padronizada de controle social. Por exemplo, o OSB foi criado em 2005 e em 2010, contabilizava apenas 32 observatórios instalados no país (Schommer, & Moraes, 2011). Os municípios pertencentes à amostra dos 46 municípios da região sul que possuem OSB, 10 municípios foram criados nos últimos 3 anos e dos 33 municípios da amostra da região sudeste que possuem OSB, 21 municípios foram criados também, a partir de 2016. Apesar da média no nível de transparência ser considerada superior nesses municípios, essa diferença estatística que se espera na hipótese H4, pode ser

confirmada e refletida com o decorrer dos anos seguintes e mediante a continuação do trabalho e atuação dessa instituição nesses municípios.

#### 4.4 O NÍVEL DE TRANSPARÊNCIA DOS MUNICÍPIOS, A RELAÇÃO DE AGÊNCIA E A ASSIMETRIA INFORMATACIONAL.

As explicações sobre a transparência é abordada, em pesquisas anteriores, com base na teoria da agência (Araújo, & Romero, 2016), definida por Jensen e Meckling (1976), como um contrato em que o principal delega ao agente a tomada de decisão na realização de algum serviço ou atividade, conforme apresentado na seção 2.1.

No âmbito público, essa relação pode ser considerada como o principal sendo os cidadãos (Klein, 2018), o agente sendo o executivo que adota as ações gerenciais e que possuem mais informações que seu principal (Barreto, 2015), e as três condições necessárias para a existência da relação de agência, apresentada por Siffert Filho (1996), sendo o agente (gestor público), dispondo de diversas ações possíveis a serem realizadas, podendo afetar o bem-estar de ambas as partes e tendo ações que, dificilmente, serão observadas pelo cidadão ocasionando a assimetria informacional.

No que se refere à assimetria informacional, a condição mencionada principal-agente, é uma questão de supervisão e controle do comportamento dos agentes em que a eficiência e a decência da Administração Pública, depende desse comportamento que pode ser realizado de forma oculta, e que muitas vezes fica sujeito a perda de controle sobre a organização pública (Pereira, 2008).

Os municípios abordados nesta pesquisa e suas respectivas prefeituras, de maneira geral, estão inseridos neste contexto, ao se verificar que nem todas as ações dos gestores podem ser acompanhadas e controladas pela população. Vale ressaltar também, que apesar das exigências legais de publicar de maneira ampla e irrestrita a prestação de contas dos agentes políticos (agentes), por meio de relatórios e balanços, alguns autores, como por exemplo Albuquerque, Andrade, Monteiro, & Ribeiro (2007) e Barreto (2015) consideram ainda, pouco efetiva a comunicação entre principal e agente.

A comunicação é impedida, segundo Albuquerque *et al.* (2007), pelo fato das informações não serem prestadas de forma equitativa, clara e compreensível. Essa comunicação é considerada não efetiva pelo fato de não existirem canais de comunicação eficientes e não haver meios efetivos de informação sobre os fatos que ocorrem nas organizações públicas (Albuquerque *et al.*, 2007). Neste cenário, a transparência também

aparece como um atributo mediador desse conflito aliado à clareza e a tempestividade da informação, na tentativa de aproximar a relação entre sociedade e Estado (Santos, 2013).

Os órgãos fiscalizadores, também estão inseridos à medida que, como a CGU por exemplo, mensura o nível de transparência dessas instituições visando o acesso, o atendimento às demandas da população e às exigências legais existentes. Além disso, ao avaliar municípios e estados acompanha, além do cumprimento da lei, vários aspectos relacionados à transparência ativa e passiva dessas instituições.

Este cenário apresentado pelos autores supracitados referente à falta de efetividade na comunicação entre principal e agente, é perceptível também, nos achados desta pesquisa e nos estudos relacionados. Por exemplo, ao constatar nesta pesquisa que nenhum dos 321 municípios avaliados da região sul e sudeste atenderam a 100% dos requisitos avaliados pela CGU, e que os resultados se mostram medianos nos sete estados da amostra variando de 62% a 82% da pontuação máxima possível de ser atingida.

Além disso, os achados de outras pesquisas sobre esta temática, ao utilizar-se de diferentes índices e indicadores de transparência, encontraram resultados na sua maioria inferiores a 60% da pontuação máxima que poderia ser atingida pelas instituições públicas pesquisadas (Cruz *et al.*, 2012; Queiroz *et al.*, 2013; Avelino *et al.*, Wright; Zuccolotto, & Teixeira, 2014; Leite *et al.*, 2015; Bernardo *et al.*, 2017; Celestino; Santos; Viana, 2018; Oliveira, & Bruni, 2019).

Diante dos resultados supracitados, observa-se que a falta de efetividade na comunicação entre principal (cidadão) e agente (gestor público), permite o surgimento da assimetria informacional à medida que constata-se também, que os municípios brasileiros, em geral, possuem pontos que podem ou precisam ser desenvolvidos e aperfeiçoados no sentido de atender aos anseios dos seus usuários.

Sato (2007) descreve que os problemas de agência podem ser resolvidos também pelo monitoramento. No entanto, ao ser constatada a assimetria informacional, torna-se desafiador este monitoramento das ações do agente, à medida que este possui mais informações sobre a entidade do que o principal (Barreto, 2015), já que depende das informações que estão disponíveis aos principais. Ao observar isso em instituições públicas, essa atuação é possível com a efetiva transparência (Baldissera, 2018).

Ao considerarmos a transparência como meio de monitoramento (Baldissera, 2018), e o controle social como mecanismo de fiscalização (Souza, 2014) conforme apresentado na seção 2.1, observa-se que para que a assimetria da informação possa ser reduzida, e tenha-se a

ampliação da democracia participativa, a transparência deve ser estimulada em todas as esferas que prestem serviços à sociedade (Viana, 2018).

Considera-se, também, que os gestores públicos estão mais preocupados em aumentar o nível de transparência de suas informações, reduzindo essa assimetria informacional como forma de aumentar a confiança da sociedade, e buscando permitir o melhor entendimento a respeito do desempenho dos gestores (Mello, 2009).

Por fim, a transparência pública propicia credibilidade e possibilita condições de controle pela sociedade, além de aproximar o cidadão das instituições públicas. Além de apontar que melhores níveis de divulgação, teoricamente, oferecem ferramentas de monitoramento das ações, de modo que o compromisso com uma maior divulgação reduz a assimetria da informação (Stiglitz, 1999; Avelino *et al.*, 2014 como citado em Lock, 2003, Verrechia, 2001). Enfim, evidencia-se diante do que foi apresentado, que o nível de transparência das instituições públicas funcionam como uma ferramenta, no sentido de amenizar a assimetria informacional, aumentar o controle e aproximar o principal (cidadão) e o agente (gestor público).

## 5 CONCLUSÕES

O presente trabalho teve como objeto de análise, a relação dos fatores socioeconômicos, contábeis e de controle social com os níveis de transparência dos municípios do sudeste e sul do Brasil. Dessa forma, ao final deste estudo, observa-se que o objetivo foi alcançado, visto que as relações das variáveis foram apresentadas e suas respectivas relações, por meio de hipóteses, foram testadas e discutidas conforme proposto.

Visando atender o objetivo geral, foram definidos cinco objetivos específicos: apresentar os níveis de transparência ativa, passiva e geral das informações fornecidas pelos municípios do sul e sudeste do Brasil com base na Escala Brasil Transparente (EBT) da CGU, averiguar a relação entre os resultados obtidos do nível de transparência ativa, e o nível de transparência passiva dos municípios das regiões da amostra, identificar se os níveis de transparência dos municípios que possuem OBS é diferente estatisticamente dos municípios que não possuem OBS, em ambas as regiões, bem como verificar a relação dos aspectos socioeconômicos e contábeis com o nível de transparência geral (EBTG) dos municípios estudados, além de discutir e associar os níveis de transparência dos municípios aos aspectos relacionados à relação de agência e a assimetria da informação da Teoria da Agência.

Em relação ao objetivo específico “a” (apresentar os níveis de transparência ativa, passiva e geral das informações fornecidas pelos municípios do sul e sudeste do Brasil, com base na Escala Brasil Transparente (EBT) da CGU), os resultados mostraram que 4 dos 88 municípios da amostra da região sul e 14 dos 233 municípios da região sudeste atenderam a todos os itens avaliados relacionados à transparência passiva, e 01 município da região sudeste (Vitória-ES) atendeu a todos os itens avaliados relacionados à transparência ativa. No entanto, nenhum município avaliado de ambas as regiões atendeu a 100% de todos os requisitos avaliados (ativa + passiva) pela CGU. Os municípios de Londrina -PR (pertencente à região sul) e Serra-ES (pertencente à região sudeste) atingiram os maiores níveis de transparência geral com 99,50% da pontuação máxima possível a ser atingida nessa avaliação, demonstrando que, mesmo os municípios que apresentaram melhores resultados, estes possuem pontos específicos a respeito desta temática que podem ser desenvolvidos e aperfeiçoados.

Outro aspecto relevante, refere-se aos resultados dos itens avaliados da transparência ativa dos municípios da amostra, em que em média de 88,61% dos municípios da amostra, atendem aos quesitos relacionados à estrutura organizacional, aos dados da receita, os

empenhos, os pagamentos, os processos licitatórios, os contratos, as diárias e aos dados de servidores públicos. Os grupos de quesitos avaliados que apresentam atendimento próximo ou inferior a 50% dos municípios da amostra refere-se à ausência ou a não localização da informação referente a obras públicas (14,64%), regulamentação da LAI (50,40%), divulgação de relatórios de atendimentos (45,16%) e base de dados abertos (2,78%).

No que se refere aos itens relacionados à transparência passiva, os resultados se apresentam de maneira distinta. O atendimento aos quesitos que diz respeito à existência de SIC, seu funcionamento e alternativa de envio de pedidos de acesso à informação, de forma eletrônica em média, são superiores a 80% dos municípios da amostra em ambas regiões. Já os resultados referentes aos 3 pedidos de informação realizados, ao verificar a questão da possibilidade de acompanhar o pedido, a resposta dentro do prazo, a resposta satisfatória ao que foi perguntado e a comunicação sobre possibilidade de recurso não atendidos, em média, foi apresentado por 43% dos municípios da amostra.

De maneira geral, os resultados dos níveis médios de transparência dos municípios se apresentaram medianos atingindo 71% e 68% da pontuação máxima possível nas regiões sul e sudeste, respectivamente, constatando assim, um cenário que se apresenta próximo ou superior em relação a outros estudos já realizados (Cruz *et al.*, 2012; Queiroz *et al.*, 2013; Avelino *et al.*, Wright; Zuccolotto, & Teixeira, 2014; Leite *et al.*, 2015; Bernardo *et al.*, 2017; Celestino; Santos; Viana, 2018; Oliveira, & Bruni, 2019).

Quanto ao objetivo específico “b” (averiguar a relação entre os resultados obtidos do nível de transparência ativa e o nível de transparência passiva dos municípios das regiões da amostra), por meio da hipótese H3, verificou-se a confirmação da hipótese H3 da pesquisa com os municípios da região sudeste, diante do teste que identificou correlação significativa e positiva entre os níveis de transparência (ativa e passiva) nessa região, no entanto, o mesmo cenário não foi constatado nos municípios da região sul.

Dessa forma, apesar de pressupor que os municípios que apresentassem melhores níveis de transparência ativa, priorizariam também, o atendimento mediante as demandas específicas da população (transparência passiva) ou vice-versa, essa pesquisa constata que este cenário não se apresenta em todas as regiões brasileiras, sendo similar aos resultados demonstrado por Baldissera (2018) ao constatar também, que dependendo da região brasileira, a transparência dos municípios brasileiros apresentam resultados distintos, conforme registrado na seção 4.3.

Em relação ao objetivo específico “c” (identificar se os níveis de transparência dos municípios que possuem OBS é diferente estatisticamente dos municípios que não possuem



OBS, em ambas as regiões), foi constatado que, apesar do nível de transparência geral (EBTG) dos municípios que possuem um Observatório Social do Brasil (OSB), apresentarem médias superiores com relação ao nível de transparência dos municípios que não possuem, o nível de transparência geral nos municípios de ambas as regiões, que possuíam ou não o Observatório Social do Brasil (OSB), não são estatisticamente diferentes ao nível de significância de 5%, rejeitando-se a hipótese nula de H4 deste estudo, visto que em ambos resultados o *p value* foi maior de 0,05.

O resultado apresentado da hipótese H4 desta pesquisa pode ser justificado pela atuação recente dessa instituição, criada em 2005, em que entre os municípios pertencentes à amostra, um percentual considerável foi criado a partir de 2016. Dessa forma, essa diferença estatística que se espera na hipótese H4 pode ser confirmada e refletida com o decorrer dos anos seguintes, e mediante a continuação do trabalho e atuação dessa instituição nesses municípios.

No objetivo específico “d” (verificar a relação dos aspectos socioeconômicos e contábeis com o nível de transparência geral dos municípios estudados), visando responder as hipóteses H1 e H2, apresentam-se os resultados, inicialmente referente aos testes de correlação da variável dependente (EBTG) dos municípios das regiões sul e sudeste com as variáveis independentes de natureza socioeconômica.

Dessa forma, a partir do resultado da correlação ao nível de significância de 5%, constatou-se a correlação positiva do nível de transparência geral (EBTG), com a maioria das variáveis socioeconômicas (exceto Educação e Saúde dos municípios da região sudeste) confirmando a hipótese H1 da pesquisa, não se rejeitando a hipótese H1 e, considerando a correlação significativa e positiva entre as variáveis socioeconômicas e a variável (EBTG) em similaridade com outros os estudos (Avelino *et al.*, 2014; Fiirst *et al.*, 2018). Além disso, a relação positiva desta variável se justifica, uma vez que o Estado com melhores condições de educação, saúde, e emprego e renda apresentaram melhores níveis de transparência fiscal, indicando que o nível educacional, a saúde e a empregabilidade e, conseqüentemente, a renda, afetam positivamente a transparência (Zuccolotto, & Teixeira, 2014).

Ainda, sobre o objetivo específico “d” (verificar a relação dos aspectos socioeconômicos e contábeis com o nível de transparência geral dos municípios estudados), visando responder as hipótese H2, verificou-se que a correlação ao nível de significância de 5%, do nível de transparência geral (EBTG), com as variáveis contábeis Receita Orçamentária (Rec), Transferências de Recursos da União para os municípios (Transf) e o valor do Ativo total (AT) apresenta correlação positiva com todas variáveis contábeis dos municípios da

região sudeste, ao nível de 1% e 5% de significância, não sendo observado com as variáveis contábeis dos municípios pertencentes a região sul.

Dessa forma, observa-se que essas variáveis explicativas de natureza contábil referente aos municípios da região sudeste, confirmam a hipótese H2 da pesquisa, e as mesmas variáveis explicativas nos municípios da região sul não apresentaram significância ao nível de 5%. Porém, foi possível identificar que não há sinal negativo em nenhum coeficiente de correlação que, conforme Oliveira e Bruni (2019), indica que acréscimos ou decréscimos em uma variável acarretam incrementos na mesma direção na variável correlacionada. A confirmação da hipótese H2 nos municípios da região sudeste, é semelhante aos estudos que testaram pelo menos, uma das variáveis utilizadas nesta pesquisa com diferentes indicadores e índices de transparência pública escolhidos (Cruz *et al.*, 2009; Queiroz *et al.*, 2013; Avelino, *et al.*; Wright; Zuccolotto, & Teixeira, 2014; Bernardo *et al.*; Nobre, 2017; Celestino; Santos, 2018).

Por fim, o objetivo específico “e” (discutir e associar os níveis de transparência dos municípios aos aspectos relacionados à relação de agência e a assimetria da informação da Teoria da Agência), também foi atendido, visto que buscou-se relacionar, com base na teoria escolhida e nas pesquisas relacionados a esta temática, bem como a possibilidade de que a transparência pública e melhores níveis de transparência funcionam como uma ferramenta no sentido de diminuir a assimetria informacional, aumentar o controle e aproximar o principal (cidadão) e o agente (gestor público).

Com relação às limitações identificadas nesta pesquisa, pode-se mencionar que a análise dos dados refere-se apenas, à avaliação realizada em 2018. Além disso, não considerou nas análises, os dados de outros indicadores ou índices de transparência. Vale ressaltar, que a EBT, apesar de aplicar a métrica utilizando de apenas dois tipos de respostas, “Sim” ou “Não”, deve-se considerar também, a subjetividade do avaliador nas análises. Outra limitação dessa pesquisa diz respeito ao fato da EBT avaliação 360° utilizar-se de uma metodologia inédita, considera-se uma limitação às comparações e às constatações de outros estudos ao utilizar-se de diferentes índices e indicadores nas análises e nas conclusões sobre o tema.

Além disso, a métrica utilizada pela CGU é considerada como uma limitação. Embora vise monitorar e acompanhar as ações implementadas por estados e municípios na promoção do acesso a informação, e aborde aspectos relacionados à transparência ativa e passiva - foco deste estudo - a pesquisa apresenta tal limitação diante da possibilidade de desconsiderar na análise, possíveis fatores e informações que possam ser relevantes sobre essa temática e que não sejam abordados pela métrica adotada pela CGU.

Por fim, a pesquisa limitou-se à abordagem da temática escolhida apenas com a teoria da agência (relação de agência e a assimetria informacional), e não considerou outras tendências teóricas utilizadas em outros estudos, como por exemplo, a teoria da escolha pública e a teoria dos ciclos políticos.

Durante a realização deste trabalho, verificou-se a existência de assuntos relevantes que podem ser abordados em trabalhos futuros na temática estudada. Dessa forma, sugere-se abordar outras instituições públicas dos diversos entes federativos e a utilização de outros indicadores que possam ser utilizados no desenvolvimento do tema abordado. Recomenda-se, também, pesquisas futuras, no sentido de evidenciar possíveis evoluções nos aspectos evidenciados neste estudo ou, até mesmo, ao utilizar-se de outras variáveis que possibilitarão outras análises. Diante da abordagem realizada, predominantemente quantitativa, sugere-se a possibilidade uma abordagem qualitativa, por exemplo, com objetivo de identificar as percepções dos diferentes usuários das informações relacionadas à transparência pública.

Enfim, percebe-se que, independente das limitações encontradas e lacunas para trabalhos futuros, a presente pesquisa diferencia-se das demais pelo fato de ter apresentado dados de uma nova metodologia da CGU, divulgada em 2018, ao apresentar níveis da transparência ativa e passiva na mesma avaliação, além de ter observado a correlação de variáveis dependentes (EBTA e EBTP) nos municípios da amostra e, ainda, por ter testado a possível diferença estatística no nível de transparência de municípios que possuem OSB dos que não possuem. Observações, correlações e diferenças estatísticas até então não pesquisadas, ao utilizar-se da EBT nos municípios dessas regiões. A correlação das variáveis socioeconômicas e contábeis, com o nível de transparência dos municípios, contribuíram no desenvolvimento teórico sobre a temática nos municípios brasileiros, quando comparado com os estudos anteriores.

## REFERÊNCIAS

- Abdala, P. R. Z., & Torres, C. M. S. D. O. (2016). A Transparência como Espetáculo: uma análise dos portais de transparência de estados brasileiros. *Administração Pública e Gestão Social. APGS. 8. Viçosa, Universidade Federal de Viçosa-PPGAdm-, 2016. p. 136-200.*
- Agostineto, R. C., & Raupp, F. M. (2010). Prestação de contas por meio de portais eletrônicos: um estudo em câmaras municipais da grande Florianópolis. *Revista Universo Contábil, 6(3), 64-79.*
- Akdere, M.; & Azevedo, R. (2004). Agency theory: Implications for human resource development. In T. M. Egan M. L. Morris, & V. Inbakumar (Eds.), *Refereed Proceedings of the 2004. Academy of Human Resource Development International Research Conference in The Americas*. Bowling Green, OH: Academy of Human Resource Development. 2, 827-833.
- Akutsu, L., & Pinho, J. A. G. (2002). Sociedade da informação, accountability e democracia delegativa: investigação em portais de governo no Brasil. *Revista de Administração Pública, 36(5), 723-745.*
- Albuquerque, E. F. (2013). *Informação pública como instrumento de controle social: o nível de qualidade da informação disponível nos portais da transparência dos municípios paraibanos*. Dissertação de mestrado, Universidade Federal da Paraíba – UFPB, João Pessoa, PB, Brasil.
- Albuquerque, J. H., Andrade, C. S. D., Monteiro, G. B., & Ribeiro, J. C. (2007). Um estudo sob a óptica da teoria do agenciamento sobre a accountability e a relação Estado-sociedade. In *Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, 7, 26-39.*
- Alexandrini, F., Piske, I., Butzke, M. A., Brignoli, J. T., Spaeth, F., & Sewald, E. (2007). Estratégias em governo eletrônico municipal – prefeitura virtual. *Anais do Encontro Nacional da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração*, Rio de Janeiro., RJ, Brasil, 31.
- Allegretti, D. S., & Platt Neto, O. A. (2010). Funcionalidades, limitações e potencialidades do Portal da Transparência do Estado do Rio Grande do Sul. *Revista Catarinense da Ciência Contábil, 9(26), 79-95.*
- Alt, J. E., & Lassen, D. D. (2006). Fiscal transparency, political parties, and debt in OECD countries. *European Economic Review, 50(6), 1403-1439.*
- Andrade, R. G. (2014). *Transparência de Câmaras municipais dos maiores municípios brasileiros por meio de portais eletrônicos: um estudo à luz da lei de acesso à informação*. Dissertação de mestrado, Universidade do Estado de Santa Catarina – UDESC, Florianópolis, SC, Brasil.
- Andrade, R. G., & Raupp, F. M. (2017). Transparência do legislativo local à luz da Lei de Acesso à Informação: evidências empíricas a partir dos maiores municípios brasileiros. *Desenvolvimento em Questão, 15(41), 85-130.*

Andrade, R. G., Raupp, F. M., & de Pinho, J. A. G. (2017). Em Busca Da Transparência Ativa Em Câmaras: Uma investigação nos maiores municípios brasileiros. *Advances in Scientific and Applied Accounting*, 10(1), 003-020.

Angélico, F. (2012). *Lei de acesso à informação e seus possíveis desdobramentos à accountability democrática no Brasil*. Dissertação de mestrado, Escola de Administração de Empresas de São Paulo - Fundação Getúlio Vargas, São Paulo, SP, Brasil.

Araujo, J. F. F. E. D., & Romero, F. T. (2016). Local government transparency index: determinants of municipalities' rankings. *International Journal of Public Sector Management*, 29(4), 327-347.

Araújo, X. M. B. (2017). *Governança pública: Transparência nos portais eletrônicos dos municípios Tocantinenses e Goianos*. Dissertação de mestrado, Universidade do Vale do Rio do Sinos - UNISINOS, São Leopoldo, RS, Brasil.

Arrow, K. J. (1985). *Principals and agents: the structure of business*. Cambridge: Harvard Business School Press.

Avelino, B. C. (2013). *Características explicativas do nível de disclosure voluntário de municípios do estado de Minas Gerais: uma abordagem sob a ótica da teoria da divulgação*. Dissertação de mestrado, Universidade Federal de Minas Gerais – UFMG, Belo Horizonte, MG, Brasil.

Avelino, B. C., Cunha, J. V. A., Lima, G. A. S. F., & Colauto, R. D. (2014). Características explicativas do nível de disclosure voluntário de municípios do estado de minas gerais. *Race: revista de administração, contabilidade e economia*, 13(2), 571-608.

Bairral, M. A. D. C., Silva, A. H. C., & Alves, F. J. D. S. (2015). Transparência no setor público: uma análise dos relatórios de gestão anuais de entidades públicas federais no ano de 2010. *Revista de Administração Pública*, 49(3), 643-675.

Baldissera, J. F. (2018). *Determinantes da transparência pública: um estudo em municípios brasileiros sob a ótica da teoria da escolha pública*. Dissertação de mestrado, Universidade Estadual do Oeste do Paraná - UNIOESTE, Cascavel, PR, Brasil.

Baldissera, J. F., Rovaris, N. R. S., Mello, G. R., & Fiirst, C. (2018). Determinantes da governança eletrônica dos estados brasileiros sob a ótica da teoria da escolha pública. *Revista Gestão Organizacional*, 10(3), 103-124.

Barreto, J. M. P. (2015). *A controladoria em organizações públicas: uma avaliação das práticas de governança*. Tese de Doutorado, Universidade Estadual da Bahia - UFBA, Salvador, BA, Brasil.

Barros, L. D. M. (2014). *Transparência fiscal eletrônica nos municípios do Estado do Paraná: avaliação do índice de transparência e as possíveis relações nesse processo*. Dissertação de mestrado, Universidade Federal do Paraná - UFPR, Curitiba, PR, Brasil.

- Barroso, S. S. G.(2016). *A influência da transparência na percepção de qualidade da gestão pública municipal*.Dissertação de mestrado, Fundação Instituto Capixaba de Pesquisa - FUCAPE, Vitória, ES, Brasil.
- Bellver, A. & Kaufmann, D. (2005). Transparenting Transparency: Initial Empirics and Policy Applications. *The World Bank Research Paper*, (8), 1-19.
- Berle, A., & Means, G. (1932). *The Modern Corporation and Private Property*. New York.
- Bernardes, M. B., Santos, P. M., & Rover, A. J. (2015). Ranking das prefeituras da região Sul do Brasil: uma avaliação a partir de critérios estabelecidos na Lei de Acesso à Informação. *Revista de Administração Pública*, 49(3), 761-792.
- Bernardo, J. S., Reis, A. O., & Sediya, G. A. S. (2017). Características explicativas do nível de transparência na administração pública municipal. *Revista Ciências Administrativas*, 23(2), 277-292.
- Beuren, I. M. (2006). *Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática*. São Paulo: Atlas.
- Bianchi, M., Vieira, É. E. M., & Kronbauer, C. A. (2017). Análise do Grau de Aderência à Lei de Responsabilidade Fiscal e à Lei de Acesso à Informação nos Municípios do Estado do Rio Grande do Sul com Mais de 50 Mil Habitantes. *Desenvolvimento em Questão*, 15(41), 131-163.
- Bolívar, M. P. R., Muñoz, L. A, & Hernández, A. M. L. (2013). Determinants of financial transparency in government. *International Public Management Journal*, 16(4), 557-602.
- Braga, L. V. (2013). *Governo eletrônico e governança do setor público: um estudo comparativo global*. Tese de Doutorado, Universidade de Brasília, Brasília, DF, Brasil.
- Braga, L. V., Alves, W. S., Figueiredo, R. M. C., & Santos, R. R. (2008). O papel do governo eletrônico no fortalecimento da governança do setor público. *Revista do Serviço Público*, 59(1), 5.
- Brasil. (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil*. Brasília, DF.
- Burgarelli, R. (2015). *Transparência governamental e accountability: uma análise comparativa da evolução dos portais de informações públicas no município de São Paulo*. Dissertação de mestrado, Universidade de São Paulo, São Paulo, SP, Brasil.
- Calleffi, C. F. (2016). *Entre a transparência e o segredo: análise da transparência e do acesso à informação nos portais das assembleias legislativas brasileiras*.Dissertação de mestrado, Universidade do Estado de Santa Catarina – UDESC, Florianópolis, SC, Brasil.
- Calvosa, M. V. D., Silva, T. D. A., & Krakauer, P. V. D. C. (2017). Portais Eletrônicos utilizados nos Municípios fluminenses: Análise das Ações Inovadoras. *Sociedade, Contabilidade e Gestão*, 12(2), 63-79.

Camilo, S. P. O., Manenti, R. V. A., & Yamaguchi, C. K. (2018). Práticas de governança pública municipal: análise informacional dos sítios eletrônicos em portais de transparência. *Revista de Ciências da Administração*, 1(2), 8-23.

Campagnoni, M., Carvalho, R. D., Lyrio, M. V. L., Lunkes, R. J., & Rosa, F. S. (2016). Transparência no Poder Legislativo Municipal: uma Análise dos Portais Eletrônicos das Câmaras de Vereadores das Capitais Brasileiras. *Revista Gestão Organizacional*, 9(1), 21-42.

Cardoso, L. L. (2017). *Transparência pública: análise em portais de transparência do poder executivo municipal do Brasil*. Dissertação de mestrado, Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC, Florianópolis, SC, Brasil.

Carmo, M. M. D. (2018). *Transparência na gestão pública municipal: a opinião de representantes da sociedade em relação à lei de acesso à informação (LAI) nos municípios do Sudeste do Pará (Rondon do Pará, Marabá, Redenção e Parauapebas)*. Dissertação de mestrado, Universidade Federal do Pará, Belém, PA, Brasil.

Castro, M. C. C. S. (2016). *Convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público aos Padrões Internacionais: análise da evidenciação pelos estados brasileiros e pelo Distrito Federal*. Dissertação de mestrado, Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, MG, Brasil.

Castro, M. C. C. S., Cunha, J. V. A., Scarpin, J. E., & Francisco, J. R. S. (2018). Índice de Disclosure dos Estados Brasileiros e do Distrito Federal com base nas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público: uma análise da similaridade dos entes públicos. *Revista Contabilidade e Controladoria*, 10(2), 41-57.

Celestino, É. J. M. (2018). *Fatores determinantes da transparência dos poderes executivos municipais brasileiros a partir do índice nacional da transparência do MPF*. Dissertação de mestrado, Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Natal, RN, Brasil.

César, C., & Lorenzo, S. (2010). *Open government: gobierno abierto*. Jaén, España: Algón Editores MMX, 2010.

Cintra, M. E. R. (2016). *Lei de Acesso à Informação no Brasil: sua implementação e seus desafios*. Dissertação de mestrado, Universidade de Brasília, Brasília, DF, Brasil.

Comin, D., Ramos, F. M., Zucchi, C., Favretto, J., & Fachi, C. C. P. (2016). A transparência ativa nos municípios de Santa Catarina: avaliação do índice de atendimento à lei de acesso à informação e suas determinantes. *Revista Catarinense da Ciência Contábil*, 15(46), 24-34.

Controladoria-Geral da União - CGU (2013). *Manual da Lei de Acesso à Informação para Estados e Municípios*. Brasília: CGU. Recuperado em 10 de março, 2019 de <[https://www.cgu.gov.br/Publicacoes/transparencia-publica/brasil-transparente/arquivos/manual\\_lai\\_estadosmunicipios.pdf](https://www.cgu.gov.br/Publicacoes/transparencia-publica/brasil-transparente/arquivos/manual_lai_estadosmunicipios.pdf)>.

Controladoria-Geral da União - CGU (2018). *Escala Brasil Transparente – Metodologia e critérios de avaliação EBT 360º*. Brasília: CGU. Recuperado em 10 de março, 2019 de <<http://transparencia.gov.br/pdf/bfe87072-8531-4dcc-9a9d-d6aefab0c1b7.pdf>>.

Controladoria-Geral da União - CGU (2018). *Escala Brasil Transparente – Guia e orientações para os entes federados*. Brasília: CGU. Recuperado em 10 de março, 2019 de <<http://transparencia.gov.br/pdf/37d997db-c928-4262-8589-d92e23db7571.pdf>>.

Controladoria-Geral da União - CGU (2018). *Escala Brasil Transparente*. Brasília: CGU. Recuperado em 10 de março, 2019 de <<https://www.cgu.gov.br/assuntos/transparencia-publica/escala-brasil-transparente>>.

Corrar, L.J.; Paulo, E.; Dias, J.M.F. (2007). *Análise multivariada: para os cursos de administração, ciências contábeis e economia*. São Paulo: Atlas.

Côrtes, A. Q. (2014). *Análise crítica do acesso à informação pública nos municípios baianos com mais de 100 mil habitantes*. Dissertação de mestrado, Universidade Católica de Salvador, Salvador, BA, Brasil.

Costa, G. M., Júnior, A. E. X., & Rêgo, T. D. F. (2018). Nível de Transparência dos Municípios de Médio Porte Brasileiros: Um Estudo Sobre a Influência dos Indicadores Socioeconômicos e Demográficos. In *XV Congresso USP de Iniciação Científica em Contabilidade*. São Paulo (Vol. 25).

Cousido-González, M. P., Hung, E. M.S., & Montoya, C. (2017). La transparencia de las Universidades en Colombia en Internet. *Transinformação*, 29(3), 257-265.

Cotterrell, R. (1999). Transparency, mass media, ideology and community. *Journal for Cultural Research*, 3(4), 414-426.

Cruz, C. F. (2010). *Transparência da gestão pública municipal: referenciais teóricos e a situação dos grandes municípios brasileiros*. Dissertação de mestrado, Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, RJ, Brasil.

Cruz, C. F., Ferreira, A. C. S., Silva, L. M., & Macedo, M. Á. S. (2012). Transparência da gestão pública municipal: um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios brasileiros. *Revista de Administração Pública*, 46(1), 153-176.

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

Cruz, M. D. C. M. T., Silva, T. A. B., & Spinelli, M. V. (2016). O papel das controladorias locais no cumprimento da Lei de Acesso à Informação pelos municípios brasileiros. *Cadernos EBAPE. BR*, 14(3), 721-743.

Cruz, V. L. P. (2017). *Transparência da gestão executiva municipal: um estudo dos Portais eletrônicos como promotores da accountability*. Dissertação de Mestrado, Universidade Federal de Uberlândia, Uberlândia, MG, Brasil.

Daher, P. C. A. (2017). *A institucionalização dos portais de transparência pública dos municípios paraenses*. Dissertação de mestrado, Universidade da Amazônia, Belém, PA, Brasil.



- Diniz, G. M. (2015). *A gestão da informação dos municípios cearenses com suporte em um modelo de análise da transparência digital em portais eletrônicos*. Tese de Doutorado, Universidade de Fortaleza - UNIFOR, Fortaleza, CE, Brasil.
- Falconiery, A. F. (2016). *Transparência das Câmaras municipais das capitais do Brasil*. Dissertação de mestrado, Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas - FGV, Rio de Janeiro, RJ, Brasil.
- Fiirst, C., Baldissera, J. F., Martins, E. B., Nascimento, A., & Amabile, S. (2018). A Influência dos Índices Socioeconômicos e Contábeis no nível de Transparência Eletrônica dos Estados Brasileiros sob a ótica da Teoria da Escolha Pública. *Administração Pública e Gestão Social*, 10(4), 272-281.
- Filgueiras, F. (2011). Além da transparência: accountability e política da publicidade. *Lua Nova*, (84), 65-94.
- Finel, B. I., & Lord, K. M. (1999). The surprising logic of transparency. *International Studies Quarterly*, 43(2), 325-339.
- Florini, A. M. (1999). Does the invisible hand need a transparent glove? The politics of transparency. In *Annual World Bank Conference on Development Economics*, Washington, DC: World Bank.
- Fox, J. (2007). Government transparency and policymaking. *Public choice*, 131(1-2), 23-44.
- Gerring, J., & Thacker, S. C. (2004). Political institutions and corruption: The role of unitarism and parliamentarism. *British Journal of Political Science*, 34(2), 295-330.
- Freitas, R. K. V., & Luft, M. C. M. S. (2014). Índice de governança eletrônica nos municípios: uma análise do estado de Sergipe. *Revista Eletrônica de Ciência Administrativa*, 13(1), 56-73.
- Gama, J. R. (2015). *Transparência pública e governo eletrônico: análise dos portais dos municípios do Pará*. Dissertação de mestrado, Universidade Federal do Pará, Belém, PA, Brasil.
- Gerring, J., & Thacker, S. C. (2004). Political institutions and corruption: The role of unitarism and parliamentarism. *British Journal of Political Science*, 34(2), 295-330.
- Gil, A. C. (2008). *Métodos e técnicas de pesquisa social*. (6a ed.). São Paulo: Atlas.
- Gomes, J. C. (2018). *Avaliação da transparência fiscal dos municípios brasileiros pelo Índice de Qualidade da Informação da Execução Orçamentária Municipal: 2003 a 2015*. Dissertação de mestrado, Universidade Federal do Espírito Santo, Vitória, ES, Brasil.
- Gomes, A. S., & Bezerra, J. E. F. (2017). Transparência nos Portais Eletrônicos: análise das informações divulgadas pelos municípios mais populosos do Sudeste brasileiro. *RAGC*, 5(19), 61-77.
- Guillamón, M. D., Bastida, F., & Benito, B. (2011). The determinantsof local government's financial transparency. *Local Government Studies*, 37(4), 391-406.

- Guillamón, M. D., Ríos, A. M., Gesuele, B., & Metallo, C. (2016). Factors influencing social media use in local governments: The case of Italy and Spain. *Government Information Quarterly*, 33(3), 460-471.
- Gujarati D.N., Porter D.C. (2011). *Econometria Básica*.(5a ed.). Porto Alegre: AMGH.
- Heald, D.(2003). Fiscal transparency: concepts, measurement and UK practice. *Public Administration*, Malden, v. 81, n. 4, p. 723-759, 2003.
- Hendriksen, E. S. Van Breda.(1999). *Teoria da contabilidade*. São Paulo: Atlas.
- Holzner, B., & Holzner, L. (2006). *Transparency in global change: The vanguard of the open society*. Pittsburgh, PA: University of Pittsburgh Press.
- Hosser, C., Cruz, A. P. C. D., Machado, D. G., & Quintana, A. C. (2015). Portal da transparência: um estudo comparativo entre os municípios de Porto Alegre e Pelotas. *Contexto*, 15(30), 94-110.
- Índice FIRJAN de Desenvolvimento Municipal – IFDM (2018). Recuperado em 01 de março, 2019 de <<https://www.firjan.com.br/ifdm/>>.
- Jahns, F. T. (2015). *Transparência do poder executivo dos Estados Brasileiros: um estudo a partir dos portais eletrônicos*.Dissertação de mestrado, Universidade do Estado de Santa Catarina – UDESC, Florianópolis, SC, Brasil.
- Jalón, M. L. D., Heras, E.N., & Agudo, L.M. (2017). Cumplimiento de los requisitos de transparencia: un diagnóstico de la situación para los municipios españoles de más de 50.000 habitantes. *Innovar*, 27(66), 109-121.
- Jardim, J. M. (2000). Capacidade governativa, informação e governo eletrônico. *DataGramZero–Revista de Ciência da Informação*, 1(5).
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of financial economics*, 3(4), 305-360.
- Juruena, C. G. (2016). *O dever de informação em contratações públicas nos portais da transparência: um estudo a partir dos sítios oficiais do poder executivo dos municípios do vale do Rio Pardo*.Dissertação de mestrado, Universidade de Santa Cruz do Sul, de Santa Cruz do Sul, RS, Brasil.
- Keunecke, L. P., Teles, J., & Flach, L. (2011). Práticas de Accountability: uma análise do índice de transparência nos municípios mais populosos de Santa Catarina. *Revista Contemporânea de contabilidade*, 8(16), 153-174.
- Keunecke, L. P. (2017). *Transparência e prestação de contas nas instituições de ensino superior do sul do Brasil*.Dissertação de mestrado, Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC, Florianópolis, SC, Brasil.

Klein, C. R. (2018). *Transparência da gestão pública das autarquias federais de ensino vinculadas ao Ministério da Educação-MEC*. Dissertação de mestrado, Universidade de Brasília - UnB, Brasília, DF, Brasil.

Lacerda, S. M. D. P. (2017). *Governo aberto, transparência e governo eletrônico nas câmaras municipais paraibanas: um estudo multicaso*. Dissertação de mestrado, Universidade Federal da Paraíba, João Pessoa, PB, Brasil.

*Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000*. Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Recuperado de: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/LCP/Lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htm).

*Lei Complementar nº 131, de 27 de maio de 2009*. Lei da Transparência. Acrescenta dispositivos à Lei Complementar no 101, de 4 de maio de 2000. Recuperado de: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/LCP/Lcp131.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp131.htm).

*Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011*. Lei de Acesso à Informações Públicas. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. Brasília, 2011. Recuperado de: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2011-2014/2011/Lei/L12527.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2011/Lei/L12527.htm).

Leite, G. A. F., Colares, A. F. V., & Andrade, I. C. F. (2015). Transparência da Gestão Fiscal Pública: um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios do estado de Minas Gerais. *Contabilidade Vista & Revista*, 26(2), 114-136.

Lima, G. F. (2017). *A utilização do portal da transparência pelo poder público nas cidades do ABC: transparência e acesso à informação*. Dissertação de mestrado, Universidade Municipal de São Caetano do Sul, São Caetano do Sul, SP, Brasil.

Lock, F. N. (2003). *Transparência da gestão municipal através das informações contábeis divulgadas na Internet*. Dissertação de Mestrado, Universidade Federal de Pernambuco, Recife, PE, Brasil.

Lowatcharin, G., & Menifield, C. E. (2015). Determinants of Internet-enabled transparency at the local level: A study of Midwestern county web sites. *State and Local Government Review*, 47(2), 102-115.

Mabillard, V., & Pasquier, M. (2016). Transparency and trust in government (2007–2014): A comparative study. *NISPAcee Journal of Public Administration and Policy*, 9(2), 69-92.

Maciel, D. L. (2017). *Accountability e publicização: análise da informação contábil nos portais de transparência dos municípios de Porto Alegre e Erechim (RS)*. Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, RS, Brasil.

Manenti, R. V. A. (2017). *Práticas de Governança Pública: uma análise informacional, por meio de sítios eletrônicos em portais da transparência dos municípios do sul catarinense*. Dissertação de mestrado, Universidade do Extremo Sul Catarinense - UNESC, Criciúma, SC, Brasil.

- Marinho, T. C. (2017). *Saúde transparente: uma análise do cumprimento da Lei de Acesso à informação nas instituições públicas federais de saúde*. Dissertação de mestrado, Escola de Administração de Empresas - Fundação Getúlio Vargas, Rio de Janeiro, RJ, Brasil.
- Marques, S. B. S. S.(2014). *Transparência nos pequenos municípios do Rio Grande do Sul: um estudo sobre a divulgação de indicadores da LRF e da LAI*.Dissertação de mestrado, Universidade do Vale do Rio dos Sinos, São Leopoldo, RS, Brasil.
- Mazzei, B. B., & Castro, A. L. (2017). Governo Eletrônico – A Transparência no Governo do Estado do Paraná. *RIGS*,5(3), 49-63.
- Medeiros, P. H. R., & Guimarães, T. A. (2006). A institucionalização do governo eletrônico no Brasil. *Revista de Administração de Empresas*, 46(4), 1-13.
- Mello, G. R. D. (2009). *Estudo das práticas de governança eletrônica: instrumento de controladoria para a tomada de decisões na gestão dos estados brasileiros*. Tese de Doutorado, Universidade de São Paulo – USP, São Paulo, SP, Brasil.
- Mesquita, M. L. (2018). *Análise da transparência do poder executivo nos portais de eletrônicos dos estados do nordeste do Brasil*.Dissertação de mestrado, Universidade Federal de Campina Grande, Sousa, PB, Brasil.
- Moraes, D. N. M.J., Carneiro, A.F., & Silva, J. M. N. (2016). Nível e ranking da transparência e acesso à informação dos municípios de Rondônia. *Amazônia, organizações e sustentabilidade*, 4(2), 47-64.
- Mota, B. F., Diniz, J. A., & Santos, L. C. (2017). A Estrutura Orçamentária como Determinante do Nível de Transparência Fiscal. *Revista Contabilidade, Gestão e Governança*, 20(2), 293-313.
- Navarro, J. G. C., Pachón, J. R. C., & Cegarra, J. L. M. (2012). E-government and citizen's engagement with local affairs through e-websites: The case of Spanish municipalities. *International Journal of Information Management*, 32(5), 469-478.
- Nobre, C. J. F. (2017). A condição financeira governamental e sua influência na transparência da gestão pública municipal. Dissertação de mestrado, Universidade Federal da Paraíba, João Pessoa, PB, Brasil.
- Novais, M. V. B. R. (2016). *Transparência pública aplicada: uma amostragem de referência em municípios da Paraíba*.Dissertação de mestrado, Universidade Presbiteriana Mackenzie, São Paulo, SP, Brasil.
- Nunes, G. F. S. (2013). *Avaliação da Transparência pública à luz da legislação brasileira: um estudo nos municípios da região sul do Brasil*. Dissertação de mestrado, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, SC, Brasil.
- Observatório Social do Brasil (2019). Recuperado em 20 de abril, 2019 de <<http://osbrasil.org.br/>>.

Oliveira, A. C. (2016). *Transparência Passiva nos pequenos municípios brasileiros: Resultados e Determinantes*. Dissertação de mestrado, Universidade Federal de Viçosa, Florestal, MG, Brasil.

Oliveira, R. R., Silva, A. M. C. D., & Moraes, M. C. C. D. (2008). Transparência do orçamento governamental dos países: um estudo acerca da associação entre IAO, IDH, PIB e IPSAS. *Pensar Contábil*, 10(42).

Oliveira, W. A., & Bruni, A. L. (2019). Variáveis socioeconômicas determinantes para a transparência pública passiva nos municípios brasileiros. *Revista de Administração Pública*, 53(2), 415-431.

Pascoaloto, F. F. (2017). *As práticas de transparência na execução orçamentária em Municípios da Região Metropolitana do Estado de São Paulo*. Dissertação de mestrado, Pontífica Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, SP, Brasil.

Pereira, J. M. (2008). *Curso de administração pública – foco nas instituições e ações governamentais*. São Paulo: Atlas.

Pereira, M. A. F. (2017). *Transparência governamental, desigualdade de renda e desenvolvimento econômico do Ceará*. Dissertação de mestrado, Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, CE, Brasil.

Pereira, P. V. M., & Neto, L. F. F. F. (2018). Variáveis socioeconômicas e gastos públicos ambientais dos municípios brasileiros: uma análise no período de 2005-2015. *Revista de Administração da Universidade Federal de Santa Maria*, 11(2), 826-842.

Pérez, C. C., Hernández, A. M. L., & Bolívar, M. P. R. (2005). Citizens' access to on-line governmental financial information: Practices in the European Union countries. *Government Information Quarterly*, 22(2), 258-276.

Pessôa, I. D. S. (2013). *Determinantes da Transparência das Universidades Federais Brasileiras*. Dissertação de mestrado, Universidade Federal do Espírito Santo, Vitória, ES, Brasil.

Platt Neto, O. A., Cruz, F. D., Rolim Ensslin, S., & Ensslin, L. (2007). Publicidade e transparência das contas públicas: obrigatoriedade e abrangência desses princípios na administração pública brasileira. *Contabilidade Vista & Revista*, 18(1).

Prado, O. (2004). *Governo eletrônico e transparência: a publicização das contas públicas das capitais brasileiras*. Dissertação de mestrado, Escola de Administração de Empresas de São Paulo - Fundação Getúlio Vargas, São Paulo, SP, Brasil.

Queiroz, D. B. de, Nobre, F. C., Silva, W. V. da, & Araújo, A. O. (2013). Transparência dos municípios do Rio Grande do Norte: avaliação da relação entre o nível de disclosure, tamanho e características socioeconômicas. *Revista Evidenciação Contábil & Finanças*, 1(2), 38-51.

Quiles, F. J.A., Galera, A.N, & Rodriguez, D. O. (2015). Factors determining online sustainability reporting by local governments. *International Review of Administrative Sciences*, 81(1), 79-109.

- Raupp, F. M. (2014). Prestação de contas de executivos municipais de Santa Catarina: uma investigação nos portais eletrônicos. *Administração Pública e Gestão Social*, 6(3), 151-158.
- Raupp, F. M. (2016). Realidade da transparência passiva em prefeituras dos maiores municípios brasileiros. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, 13(30), 34-52.
- Raupp, F. M., Abreu, E., & Abreu, M. B. (2015). Disponibilização de informações à sociedade em meios eletrônicos: um estudo nas prefeituras dos maiores municípios brasileiros. *Revista Catarinense da Ciência Contábil*, 14(42), 41-54.
- Raupp, F. M.; Beuren, I. M.(2006). Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In: Beuren, I. M. (Org). Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade. (3a ed.). São Paulo: Atlas.
- Raupp, F. M., & Pinho, J. A. G. (2011). Construindo a accountability em portais eletrônicos de câmaras municipais: um estudo de caso em Santa Catarina. *Cadernos Ebape. Br*, 9(1), 117-139.
- Raupp, F. M., & Pinho, J. A. G. D. (2012). Portais eletrônicos de câmaras localizadas em pequenos municípios catarinenses: murais eletrônicos ou promotores de construção da prestação de contas, transparência e participação?. *Pensar Contábil*, 14(53), 35-44.
- Raupp, F. M., & Pinho, J. A. G. D. (2014). Prestação de contas nos portais eletrônicos de Assembleias Legislativas: um estudo após a Lei de Acesso à Informação. *Gestão & Planejamento-G&P*, 15(1), 144-161.
- Raupp, F. M., & Pinho, J. A. G. (2016). Review of passive transparency in Brazilian city councils. *Revista de administração*, 51(3), 288-298.
- Resende, W. C. (2014). *A lei de acesso à informação em portais de transparência governamentais brasileiro*. Dissertação de mestrado, Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, MG, Brasil.
- Riquinho, C. L. (2014). Democracia, transparência pública e controle cidadão - um estudo de caso do portal de transparência de Santa Maria/RS. Dissertação de mestrado, Universidade Federal de Santa Maria - UFSM, Santa Maria, RS, Brasil.
- Rocha, F. R. J. (2017). *Mídias sociais e transparência: uma análise dos maiores municípios brasileiros*. Dissertação de mestrado, Universidade Federal do Espírito Santo, Vitória, ES, Brasil.
- Rocha, I., Pereira, A. M., Bezerra, F. A., & Nascimento, S. (2012). Análise da produção científica sobre teoria da agência e assimetria da informação. *REGE-Revista de Gestão*, 19(2), 329-341.
- Rodrigues, M. P. (2016). *Governança digital e transparência pública: uma análise das prefeituras paranaenses*. Dissertação de mestrado, Universidade Federal do Paraná - UFPR, Curitiba, PR, Brasil.

- Rosa, M. M., Bernardo, F. D., Vicente, E. F. R., & Petri, S. M. (2016). A Lei de Acesso à Informação como instrumento de controle social: diagnóstico dos municípios do sul do Brasil à luz do artigo 8º da lei 12527/2011. *Navus-revista de gestão e tecnologia*, 6(1), 72-87.
- Ruediger, M. A. (2002). Governo eletrônico e democracia: uma análise preliminar dos impactos e potencialidades na gestão pública. *Organizações & Sociedade*, 9(25), 29-43.
- Sánchez, I. M. G., Aceituno, J. V. F., & Domínguez, L.R. (2013). Determinants of corporate social disclosure in Spanish local governments. *Journal of Cleaner Production*, 39, 60-72.
- Santamaría, J. V. G., & Matallana, J. M. (2017). La transparencia municipal en España: análisis de los factores que más influyen en el grado de transparencia. *Revista Latina de Comunicación Social*, (72), 1148-1164.
- Santana Junior, J. J. B. (2008). Transparência fiscal eletrônica: uma análise dos níveis de transparência apresentados nos sites dos poderes e órgãos dos Estados e do Distrito Federal do Brasil. Dissertação de Mestrado, Universidade Federal de Pernambuco, Recife, PE, Brasil.
- Santos, B. (2018). *Relação do nível de divulgação das informações contábeis dos municípios do paraná com as suas características socioeconômica*. Dissertação de mestrado, Universidade Federal do Paraná - UFPR, Curitiba, PR, Brasil.
- Santos, G. V. D. (2016). *Por um Brasil transparente estudo sobre os efeitos da Lei de Acesso a Informação nos sítios das secretarias da fazenda dos estados e do distrito federal*. Dissertação de mestrado, Universidade Federal da Bahia - UFBA, Salvador, BA, Brasil.
- Santos, P. M., Bernardes, M. B., Rover, A. J., & Mezzaroba, O. (2013). Ranking dos tribunais de contas brasileiros: uma avaliação a partir dos padrões web em governo eletrônico. *Revista de Administração Pública*, 47(3), 721-744.
- Santos, V. N. R. D. (2013). *Transparência na gestão pública municipal na internet: análise dos portais eletrônicos dos municípios do Estado do Rio de Janeiro*. Dissertação de mestrado, Universidade Federal Fluminense - UFF, Niterói, RJ, Brasil.
- Sato, F. R. L. (2007). A teoria da agência no setor da saúde: o caso do relacionamento da Agência Nacional de Saúde Suplementar com as operadoras de planos de assistência supletiva no Brasil. *Revista de Administração Pública*, 41(1), 49-62.
- Schommer, P. C., & Moraes, R. L. (2011). Observatórios sociais como promotores de controle social e accountability: reflexões a partir da experiência do observatório social de Itajaí. *GESTÃO. Org-Revista Eletrônica de Gestão Organizacional*, 8(3), 298-326.
- Secretaria Tesouro Nacional - STN (2019). Recuperado em 05 de março, 2019 de <[http://www.tesouro.fazenda.gov.br/pt\\_PT/transferencias-constitucionais-e-legais#liberacoes](http://www.tesouro.fazenda.gov.br/pt_PT/transferencias-constitucionais-e-legais#liberacoes)>.
- Seward, L. E., & Doane, D. P. (2014). *Estatística Aplicada à Administração e Economia*. (4a ed.). AMGH.
- Shapiro, S. P. (2005). Agency theory. *Annu. Rev. Sociol.*, 31, 263-284.

- Siffert Filho, N. F., & Farina, E. M. M. Q. (1996). *Teoria dos contratos econômicos e a firma*. Universidade de São Paulo, São Paulo.
- Silva, L.M. (2009). *Contabilidade governamental: um enfoque administrativo* (8a ed.). São Paulo: Atlas.
- Silva, A. L. (2013). *Evidenciação de informações nas páginas WEB de prefeituras municipais mato-grossenses: Uma análise de aderência a Lei de Responsabilidade Fiscal e a Lei de Acesso à Informação*. Dissertação de mestrado, Universidade do Vale do Rio do Sinos - UNISINOS, São Leopoldo, RS, Brasil.
- Silva, D. J. M., Segatto, J. A. C., & Silva, M. A. (2016). Disclosure no serviço público análise da aplicabilidade da lei de transparência em municípios mineiros. *Revista Catarinense da Ciência Contábil*, 15(44), 24-36.
- Silva, J. S. (2014). *Sites governamentais e mecanismos de informação, transparência e participação*. Dissertação de mestrado, Universidade Federal de São Carlos, São Carlos, SP, Brasil.
- Silva, L. V. B. D. (2017). *Lei de acesso à informação e controle social: um estudo do nível de transparência dos órgãos do Poder Executivo do Estado de Pernambuco*. Dissertação de mestrado, Universidade Federal de Pernambuco, Recife, PE, Brasil.
- Silva, R. D. C. C. D., Pedroso, M. C., & Zucchi, P. (2014). Ouvidorias públicas de saúde: estudo de caso em ouvidoria municipal de saúde. *Revista de Saúde Pública*, 48, 134-141.
- Silva, V. D. (2018). *Proposta de um novo indicador para avaliar os níveis de transparência dos portais eletrônicos das prefeituras das capitais estaduais brasileiras*. Dissertação de mestrado, Universidade Federal de Pernambuco, Recife, PE, Brasil.
- Siqueira, F. S. (2016). *Transparência do governo no Estado do Rio de Janeiro: análise e recomendações*. Dissertação de mestrado, Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas -FGV, Rio de Janeiro, RJ, Brasil.
- Slomski, V. (2011). *Controladoria e governança na gestão pública*. São Paulo: Atlas.
- Soares, L. L. (2013). *Transparência em compras públicas: Proposta de um Índice da Transparência na Gestão de Compras Públicas Aplicado aos Websites de Municípios Brasileiros com mais de 100 mil habitantes*. Dissertação de mestrado, Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC, Florianópolis, SC, Brasil.
- Sol, D. A. D. (2013). The institutional, economic and social determinants of local government transparency. *Journal of Economic Policy Reform*, 16(1), 90-107.
- Souza, F., Araujo, A., & Silva, M. (2016). Índice de Informação Contábil Pública: Um Estudo nos Municípios Brasileiros (Public Accounting Information Index: A Study in the Brazilian Municipalities). *Revista Catarinense da Ciência Contábil-CRC SC, Florianópolis*, 15(44), 37-48.



- Souza, F. J. V. D. (2014). *Práticas de governança eletrônica: um estudo nos portais dos municípios mais populosos do Brasil*. Dissertação de mestrado, Universidade de Brasília, Universidade Federal da Paraíba e Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Natal, RN, Brasil.
- Staroscky, E. A., Nunes, G. D. F., Lyrio, M. V. L., & Lunkes, R. J. (2014). A transparência dos portais das prefeituras em municípios catarinenses sob a perspectiva da legislação brasileira. *Reuna, Belo Horizonte*, 19(1), 29-52.
- Stiglitz, J.E. (1999). *On liberty, the right to know and public disclosure: the role of transparency in public life*. Oxford: Amnesty Lecture.
- Tavares, W., Cerquinho, K. G., & Paula, A. P. P. D. (2018). Participação virtual na gestão Pública no Âmbito Municipal: uma análise dos portais eletrônicos das capitais Brasileiras. *Desenvolvimento em questão*, 16(43), 263-290.
- Verrecchia, R. E. (2001). Essays on disclosure. *Journal of Accounting and Economics*, 32, 97-180.
- Viana, G. O. (2018). *Transparência na gestão pública e sua influência sobre os resultados eleitorais*. Dissertação de mestrado, Pesquisa, Ensino e Participações LTDA - FUCAPE, Rio de Janeiro, RJ, Brasil.
- Vieira, A. P. S., Mendonça, A.S., Cavalheiro, R. T., & Kremer, A. M. (2018). Accountability no Mato Grosso do Sul: um retrato a partir dos portais eletrônicos municipais. *Administração Pública e Gestão Social*, 10(4).
- Vishwanath, T., & Kaufmann, D. (1999). Towards transparency in finance and governance. *Available at SSRN 258978*.
- Wright, G. A. (2014). *Análise dos fatores determinantes da transparência fiscal ativa nos municípios brasileiros*. Dissertação de mestrado, Universidade de Brasília, Universidade Federal da Paraíba e Universidade Federal do Rio Grande do Norte, João Pessoa, PB, Brasil.
- Yamashiro, K. T. (2013). Orçamento dos municípios do ABC paulista: uma avaliação da conformidade dos portais da transparência com as normas fiscais. Dissertação de mestrado, Universidade Metodista de São Paulo, São Bernardo do Campo, SP, Brasil.
- Yazigi, A. F. (1999). Dinero, política y transparencia: El imperativo democrático de combatir la corrupción. *9th International Anti-Corruption Conference (IACC)*.
- Zimmerman, J. L. (1977). The municipal accounting maze: An analysis of political incentives. *Journal of Accounting Research*, (4) 107-144.
- Zuccolotto, R., & Teixeira, M. A. C. (2014). As causas da transparência fiscal: evidências nos estados brasileiros. *Revista Contabilidade & Finanças-USP*, 25(66), 242-254.
- Zuccolotto, R., & Teixeira, M. A. C. (2017). Transparência orçamentária: razões do descompasso entre os estados brasileiros. *Revista O&S*, 24(82), 390-411.

Zuccolotto, R., Teixeira, M. A. C., & Riccio, E. L. (2015). Transparência: reposicionando o debate. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, 12(25), 137-158.