

**FUNDAÇÃO INSTITUTO CAPIXABA DE PESQUISAS EM  
CONTABILIDADE, ECONOMIA E FINANÇAS – FUCAPE**

**SIRLANE NASCIMENTO DIVINO**

**TRANSPARÊNCIA ORÇAMENTÁRIA E OS INDICADORES  
SOCIOECONÔMICOS DOS MUNICÍPIOS DO TRIÂNGULO MINEIRO**

**VITÓRIA  
2017**

**SIRLANE NASCIMENTO DIVINO**

**TRANSPARÊNCIA ORÇAMENTÁRIA E OS INDICADORES  
SOCIOECONÔMICOS DOS MUNICÍPIOS DO TRIÂNGULO MINEIRO**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade, Economia e Finanças (FUCAPE), como requisito parcial para obtenção de título de Mestre em Ciências Contábeis – Nível Profissionalizante, na área de concentração Contabilidade e Controladoria Aplicada ao Setor Público.

Orientador: Prof. Msc. João Eudes Bezerra Filho

Co-orientadora: Silvania Neris Nossa

**VITÓRIA**

**2017**

**SIRLANE NASCIMENTO DIVINO**

**TRANSPARÊNCIA ORÇAMENTÁRIA E OS INDICADORES  
SOCIOECONÔMICOS DOS MUNICÍPIOS DO TRIÂNGULO MINEIRO**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade, Economia e Finanças (FUCAPE), como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis – Nível Profissionalizante, na área de concentração Contabilidade e Controladoria Aplicada ao Setor Público.

Aprovada em 18 de agosto de 2017.

**COMISSÃO EXAMINADORA**

Prof. Msc.: João Eudes Bezerra Filho  
Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade, Economia e Finanças  
(FUCAPE)  
**Orientador**

Prof. Dr.: Aridelmo José Campanharo Teixeira  
Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade, Economia e Finanças  
(FUCAPE)

Profa. Dra.: Sylvania Neris Nossa  
Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade, Economia e Finanças  
(FUCAPE)

## AGRADECIMENTOS

Obrigado, Senhor Deus, por permitir perceber sua presença ao meu lado.

É grande a satisfação de poder compartilhar esta alegria com as pessoas que contribuíram para a conclusão deste ideal.

Meu agradecimento em especial a minha querida mãe que me acompanhou com paciência e carinho nestes dois anos e meio de mestrado. A minha irmã Silvânia e meu cunhado Adnei pela disposição em colaborar com as leituras e revisão dos textos, minha gratidão.

À equipe de professores da FUCAPE muito obrigada por compartilhar seus conhecimentos e experiência para o engrandecimento da minha carreira: ao professor orientador João Eudes Bezerra Filho. À professora co-orientadora Sylvania Neris Nossa que muito contribui para o aperfeiçoamento desta pesquisa, meu eterno agradecimento.

Aos Colegas FUCAPEANOS e colaboradores da turma do mestrado 2015-1, muito obrigada pela convivência.

Rosana Lopes da Silva e Dulceana Paiva da Silva M. Castro desde o momento que compartilhei que estava cursando mestrado, sempre me encorajaram e apoiaram para a conclusão do curso.

Fazer a dissertação foi uma tarefa de privacidade, de dias tensos e noites em claro, com madrugada na biblioteca da FACE - UFMG, momentos que não foram aproveitados em família e amigos. Não foi fácil, e como dizia meu tio Francisco, “na vida o que tem valor são as coisas que adquirimos com o nosso esforço”.

Mas com certeza posso afirmar que sim. **Sim, o mestrado valeu à pena!** Fez superar situações que só contribuíram para o meu aprendizado. E a palavra de ordem é superação! A todos muito obrigada.

“Conheça todas as teorias, domine todas as técnicas, mas ao tocar uma alma humana seja apenas outra alma humana.”

Carl Gustav Jung

## RESUMO

Esta pesquisa sustenta-se na observância da Lei nº 12.527/2011 – Lei de Acesso à Informação e a Lei Complementar 131/2009, para investigar os portais de transparência dos municípios do Triângulo Mineiro, estado de Minas Gerais, Brasil. O estudo tem como objetivo a análise exploratória dos portais de transparência eletrônica dos municípios do Triângulo Mineiro; apresentar o Índice de Transparência Orçamentário Municipal - ITOM e investigar por meio de pesquisa empírica e estimação da relação entre as evidenciações orçamentárias ITOM e os indicadores socioeconômicos: PIB per capita; Receita Corrente Líquida, IFDM Função educação e Função saúde. Para o desenvolvimento do estudo fez-se uso de análise documental no qual foram averiguados os documentos orçamentários disponibilizados nos portais de transparência para uma amostra de 35 municípios da região do Triângulo Mineiro, com *cross-section* para o ano de 2015. Para compor o ITOM, valeu-se das averiguações proposto pelo IBP (2015). Aplicou-se por meio do teste não paramétrico a correlação de Spearman, para traçar a associação entre a variável ITOM e as variáveis independentes: PIB per capita; Receita Corrente Líquida, IFDM Função educação e Função saúde. O resultado empírico possibilitou observar que a maioria dos municípios apresenta o ITOM, com evidências semelhantes entre os municípios. Registra ausência da correlação entre as variáveis independentes: PIB per capita; IFDM Função educação, Função saúde e o ITOM, exceção para a variável Receita Corrente Líquida que apresentou nível considerável de associação em relação ao ITOM, ou seja, municípios os quais apresentam melhores resultados na arrecadação demonstram ter nível de transparência mais elevado.

**Palavras-Chaves:** Transparência, Indicadores socioeconômicos, Controle Social.

## ABSTRACT

The present research is grounded on the observation of the Brazilian Law nº 12.527/2011 – Information Access Law and Complimentary Law 131/2009, to investigate the transparency portals of the cities of the Region of Triângulo Mineiro, in the state of Minas Gerais, Brazil. The objective of the study is the exploratory analysis of the electronic transparency portals of the counties of Triângulo Mineiro; to present the Municipal Budget Transparency Index (ITOM) and to investigate by means of empirical research and estimation of the relationship between the ITOM budgetary disclosures and the socioeconomic indicators: GDP per capita; Net Current Revenue, IFDM Function education and Health care function. For the development of the study, documental analysis was used in which the budget documents made available in the transparency portals for a sample of 35 municipalities in the Triângulo Mineiro region, with cross-section for the year 2015, were verified. In order to compose the ITOM, we used the checking proposed by IBP (2015). Applied by means of non-parametric test the co-relationship of Spearman, to trace the association between the variable ITOM and the independent variables: PIB per capita, IFDM Education Function and Heath Care Function. The empirical allowed for observing that in a general sense the cities present the ITOM, with evidence similar between them. Records the absence of co-relationship between the variables: PIB per capita, IFDM Education Function and Heath Care Function and ITOM, exception the variable Liquid Net Revenue that has presented a considerable level of association with the ITOM, in other words, counties that present better results in collection demonstrate having a higher transparency level.

**Keywords:** transparency, socioeconomic indicators, social control

## **LISTA DE SIGLAS**

CONSOCIAL - Conferência Nacional sobre Transparência e Controle Social

FMI – Fundo Monetário Internacional

IBP - Internacional Budget Partnership

IBGC - Instituto Brasileiro de Governança Corporativa

LDO – Lei de Diretrizes Orçamentária

LAI – Lei de Acesso á Informação

LOA – Lei Orçamentária Anual

LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal

MTOI – Manual Técnico do Orçamento de Investimento

OCDE - Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico

PPA – Plano Plurianual

PIB – Produto Interno Brasileiro

PEFA - Public Expenditure and Financial Accountability

ITOM – Transparência Orçamentária Municipal

RREO - Relatório Resumido da Execução Orçamentária

RGF – Relatório de Gestão Fiscal

TCEMG – Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais

# SUMÁRIO

<b>1. INTRODUÇÃO.....</b>	<b>10</b>
<b>2. REVISÃO DA LITERATURA.....</b>	<b>14</b>
2.1 A INTEGRAÇÃO DO PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO COMO PROCESSO PARA ALCANÇAR AS METAS.....	14
<b>2.1.1 Planejamento.....</b>	<b>14</b>
<b>2.1.2 Orçamento público.....</b>	<b>15</b>
2.2 CICLOS ORÇAMENTÁRIOS SEUS INSTRUMENTOS LEGAIS.....	16
<b>2.2.1 Plano Plurianual - PPA.....</b>	<b>17</b>
<b>2.2.3 Lei de Diretrizes Orçamentária - LDO.....</b>	<b>18</b>
<b>2.2.3 Lei Orçamentária Anual - LOA.....</b>	<b>19</b>
2.3 A PROCESSOS DISCIPLINAR DA TRANSPARÊNCIA PÚBLICA.....	20
<b>2.3.1 Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF.....</b>	<b>20</b>
2.3.1.1 Relatório resumido da execução orçamentária.....	22
2.3.1.2 Relatório de gestão fiscal - RGF.....	23
<b>2.3.2 Lei de Acesso a Informação - LAI.....</b>	<b>24</b>
2.4 GOVERNANÇA CORPORATIVA APLICADA AO SETOR PÚBLICO: CONTROLES E A TRANSPARÊNCIA.....	26
<b>2.4.1 Accoutability como apoio para as ações do governo.....</b>	<b>28</b>
<b>2.4.2 Controle social.....</b>	<b>30</b>
<b>2.4.3 Transparência e o acesso à informação.....</b>	<b>31</b>
<b>2.4.4 Os indicadores socioeconômicos e o nível de transparência.....</b>	<b>32</b>
<b>3. METODOLOGIA.....</b>	<b>35</b>
3.1 DEFINIÇÃO E CARACTERÍSTICAS DA PESQUISA.....	35
3.2 PROCEDIMENTOS DA PESQUISA.....	35
3.3 AMOSTRA.....	37
3.4 COLETA E TRATAMENTO DOS DADOS.....	38
3.5 VARIÁVEIS DA PESQUISA.....	41
3.6 HIPÓTESES.....	43
<b>4. ANÁLISE DOS RESULTADOS.....</b>	<b>46</b>
4.1 ANÁLISE QUALITATIVA.....	46
4.2 ANÁLISE QUANTITATIVA.....	53
<b>CONCLUSÃO.....</b>	<b>56</b>

<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>59</b>
<b>ANEXO I: Dados obtidos para análise de regressão.....</b>	<b>69</b>
<b>ANEXO II: Averiguações para elaboração do mapa de pontuação da transparência orçamentária dos Municípios do Triângulo Mineiro.....</b>	<b>70</b>

## Capítulo 1

### 1. INTRODUÇÃO

No final da década de 1990, o Fundo Monetário Internacional – FMI apresentou as Normas de Boas Práticas para a Transparência Fiscal, como marco para o início das inúmeras sugestões sobre a publicação transparente dos relatórios da gestão financeira pública (SILVA, 2014). Iniciativa também adotada pela instituição voluntária, da qual se destaca a Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico – OCDE, que no Brasil propôs a avaliação das Melhores Práticas de Transparência na gestão do orçamento público (OCDE, 2011).

A evolução da transparência, sob o estímulo do crescente fenômeno da dependência bilateral das economias globalizadas, tem sido paulatinamente desenvolvida por vários países, com o intuito de reunir e robustecer a elaboração orçamentária e financeira das instituições públicas e privadas (SUGIURA, 2014).

Avançando nessa orientação, estudos conduzidos pelo Instituto de Estudos Socioeconômicos – INESC em parceria como o *International Budget Partnership* - IBP revelaram, que o Brasil tem proporcionado de forma mais transparente a divulgação dos relatórios orçamentários. (INESC, 2015).

Na intenção de verificar esses resultados de evidenciação, Zuccoloto (2014) buscou averiguar quais fatores explicam as confirmações orçamentárias disponibilizadas pelos gestores estaduais nos portais de transparência. Com este objetivo o autor traçou o nível de transparência estadual que abrange os documentos do ciclo orçamental, no qual o resultado proporcionou listar a ordem de classificação da transparência estadual.

Cruz (2009) apresentou as evidências apuradas nos portais eletrônicos dos vinte e três municípios mais populosos do Estado do Rio de Janeiro e investigou a existência da associação entre os índices de transparência e os indicadores socioeconômicos dos municípios pesquisados.

Na opinião de Jannuzzi (2005) apesar de apresentar limitações, os indicadores de resultado sociais e econômicos, podem mostrar-se como vantajosa oportunidade, por apontar conhecimento sobre a situação econômica dos municípios e oportuno para os gestores comprometidos com as escolhas das prioridades sociais e na destinação dos recursos públicos.

Lock (2003) destaca a importância da legislação e a tecnologia, no cenário da divulgação da informação pública. No entanto, a fiscalização da coletividade sobre as ações dos gestores públicos, às vezes pode ser prejudicada pela não exposição das informações públicas. Nessa situação a sociedade recorrer aos órgãos de controle superiores para exigirem do gestor o respeito ao princípio da transparência, na divulgação das informações públicas.

Promulgada em 2000 a Lei de Responsabilidade Fiscal trouxe um novo paradigma na gestão pública fiscal brasileira, por apresentar feitos transformadores e decisivos (AZEVEDO; AQUINO, 2016), ao rever a gestão dos recursos financeiros públicos, com a finalidade de alcançar o equilíbrio entre a receita e despesa, e conter o endividamento público (GERIGK et al., 2014). A LRF manifesta vários progressos no campo do controle das contas públicas, na qual tem como base os quadros arcabouços primordiais: planejamento, controle, responsabilidade e a transparência (SACRAMENTO, 2005).

Estudos realizados por Marques (2007) e Martias-Pereira (2010) os quais expõem os princípios da governança corporativa aplicada ao setor público (IBGC,

2017), mostram que os conceitos os quais a LRF baseia-se, também estão presentes nos princípios da governança pública, como meio de estimular o desenvolvimento e a melhoria dos serviços disponibilizados para os cidadãos.

Reunindo os conhecimentos aplicados pelos autores Zuccolloto (2014) e Cruz (2009) adaptado à realidade das evidenciações aos municípios do Triângulo Mineiro, pretende-se responder ao seguinte problema de pesquisa: qual a relação entre o nível de transparência orçamentária dos municípios do Triângulo Mineiro (Minas Gerais – Brasil) e os fatores socioeconômicos?

Para obter a resposta a essa pergunta objetivou-se elaborar um estudo exploratório do portal de transparência eletrônica dos municípios e investigar por meio da análise de regressão se há relação entre as evidenciações orçamentárias e os indicadores socioeconômicos: PIB per capita; Receita Corrente Líquida, Índice de Desenvolvimento Municipal – Função educação, Índice de Desenvolvimento Municipal – Função saúde.

A partir dos resultados encontrados referente à associação positiva entre o Índice de Transparência Orçamentário Municipal e a Receita Corrente Líquida, estima-se avaliar a importância dos indicadores socioeconômicos nas decisões das escolhas das políticas públicas e evidenciá-los como meio motivador do incentivo à divulgação da transparência eletrônica.

Apesar de encontrar estudos sobre as práticas de evidenciação referente às instituições privadas, nota-se que são ainda poucos os estudos fundamentados sobre a governança corporativa no setor público brasileiro.

Desse modo, esta pesquisa visa ajudar a reduzir a lacuna existente sobre a necessidade de debates acadêmicos a respeito da governança corporativa aplicada

ao setor público, com destaque para a transparência das contas públicas municipais, um assunto de significância gerencial, financeira e social.

A pesquisa é composta por cinco capítulos. O primeiro capítulo expõe a introdução do estudo, com abrangência da descrição do problema do estudo, o qual fomentou o objetivo, a relevância e a justificativa da pesquisa. O segundo capítulo está dividido em quatro partes as quais discorre sobre o planejamento e o ciclo orçamentário, a governança pública, os indicadores socioeconômicos e a transparência pública. O terceiro capítulo apresenta a metodologia da investigação que está assim estruturada: Definição e característica da pesquisa, amostra, variáveis explicativas e coleta e tratamento dos dados e a identifica as possíveis hipóteses como resposta ao problema da pesquisa. O quarto capítulo expõe os resultados qualitativos e os resultados quantitativos O quinto capítulo apresenta as conclusões finais, limitações e sugestão para trabalhos futuros.

## **Capítulo 2**

### **2. REVISÃO DA LITERATURA**

#### **2.1 A INTEGRAÇÃO DO PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO COMO PROCESSO PARA ALCANÇAR AS METAS**

Os municípios brasileiros estão vinculados às normas constitucionais e jurídicas. É de responsabilidade dos municípios estimarem previamente as receitas e definir a realização dos recursos orçamentários. Para isso dispõe do planejamento municipal na intenção de melhor adequar às demandas (GODOI et al., 2011).

##### **2.1.1 Planejamento**

As primícias do termo planejamento estratégico perfaz-se pela ação do Estado, principalmente no âmbito do serviço militar, que adotou o processo de planejar e executar nas operações de guerra a partir de estratégias já definidas (BARDUCHI; MIGLINSKI, 2015). No meio empresarial, Kotler (1994) sugere a concepção de planejamento estratégico como um modo gerencial que proporciona e define a orientação a ser desenvolvida pela instituição, na busca de interagir com o ambiente. No universo público, Pares e Valle (2006) notabilizaram a ideia de planejamento estratégico vinculado às ações de gestão do Plano Plurianual – PPA.

No início da década de cinquenta, o universo empresarial desenvolveu debates sobre a diversidade das organizações e como elas interagem e atuam, na intenção de traçar estratégias de planejamento que envolve as atividades e pessoas da organização. (BULGACOV et al., 2012).

No contexto atual de intensas alterações na contabilidade pública, Silva e Mário (2015) percebe o planejamento, como o esforço regular de interesse das organizações públicas para conduzir a decisões efetivas de acordo com as atividades de cada instituição.

E no momento em que considera a necessidade de produzir bens e serviços públicos requisitados pela sociedade, compete ao Estado, previamente decidir as suas prioridades como: quantidade, qualidade, e o custo de bens ou serviços que irão produzir benefícios sociais (PEREIRA, 1996).

Chiavenato e Sapiro (2009) afirmam que nessa etapa, o planejamento aparece como sistema permanente para as definições e efetivações dos interesses institucionais, com o objetivo de alcançar o compromisso organizacional mediante as atividades de monitoramento e controle.

### **2.1.2 Orçamento público**

De acordo com Bezerra Filho (2013) o orçamento público é um instrumento legal do planejamento da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, no qual incidem as arrecadações e os gastos orçamentários do governo, em um intervalo de tempo, o orçamento público tem como propósito a efetivação dos programas e ações associados às políticas públicas.

Abreu e Gomes (2013) entendem que o orçamento público é o procedimento técnico no qual se utiliza de pressupostos para atingir as decisões e formular estratégia para o prosseguimento das propostas do governo.

Na visão de Azevedo e Aquino (2016) essas decisões são ações previamente programadas pelos municípios, os quais possibilitam a não suspensão

de suas atividades, ao incorporar o detalhamento de cada programa, seus propósitos e beneficiados, para a efetivação do orçamento (AZEVEDO; AQUINO, 2016).

A partir dessas observações, Salvador e Teixeira (2014) defendem a ideia de que o orçamento público é um documento legal político, consolidado no planejamento, no qual serve de guia para formulação e realização das políticas públicas.

## 2.2 CICLOS ORÇAMENTÁRIOS SEUS INSTRUMENTOS LEGAIS

A estrutura orçamentária brasileira é formada pelos instrumentos legais fundamentados na Constituição Federal: o Plano Plurianual - PPA, a Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO e a Lei Orçamentária Anual – LOA que estão interligados (FILHO; OLIVEIRA, 2007), conforme representa a Figura 1.



Figura 1: Leis Orçamentárias  
Fonte: Filho e Oliveira, (2007, p. 87)  
Nota: Adaptado pela autora

A composição do orçamento público cumpre uma sequência programada da integração ente o PPA a LDO e a LOA, que consiste numa iniciativa do Poder Executivo e aprovação do Poder Legislativo, que subsidiará a realização do planejamento das ações do governo e efetivará o orçamento público (GODOI et al., 2011).

Na opinião de Filho e Oliveira (2007), o produto conclusivo desse procedimento legal é a execução orçamentária, isto é a utilização dos recursos públicos por parte dos prefeitos, disponibilizando-os para atender o bem-estar da população.

### 2.2.1 Plano Plurianual - PPA

O PPA é o instrumento legal coordenador das ações governamentais que instrui as Leis de Diretrizes Orçamentárias, os Orçamentos Anuais, bem como os programas setoriais estabelecidos durante o seu período de vigência, de quatro anos (PARES; VALLE, 2006). O PPA deve ser elaborado no primeiro ano da gestão de um governo, de modo que a elaboração, aprovação e execução sigam um ciclo de planejamentos (BRASIL, 1998), conforme representado na Figura 2.



Figura: 2 Ciclo Orçamentário e o Planejamento

Fonte: MTOI, (2016-2017, p 19)

Nota: Adaptado pela autora.

Por ser um documento de relevância para os projetos de governo (AZEVEDO; AQUINO, 2016), o PPA incorporar as ações do orçamento e passa a possuir uma tendência a estimular o gasto expressivo dos recursos anuais (PARES; VALLE, 2006).

Desta forma Godoi et al. (2011) destaca que o PPA precisa ser elaborado, realizado e assegurado conforme normas que garantam fidedignidade e a imposição da administração pública para as demandas sociais.

### **2.2.3 Lei de Diretrizes Orçamentária - LDO**

Considerada por alguns autores como uma relevante mudança do sistema planejamento e orçamento, a LDO foi criada para proporcionar as atribuições técnica dos orçamentos (PARES; VALLE, 2006). Exercida pela imposição da Constituição Federal em seu artigo 165, § 2º, tal instrumento estabelece as diretrizes referentes às metas e prioridades do gerenciamento dos recursos públicos, dando continuidade à programação definida do PPA (AZEVEDO; AQUINO, 2016).

Com a promulgação da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, a LDO teve seus objetivos estendidos, ao conceder novas atribuições focadas no planejamento operacional, determina as metas e prioridades financeiras (GODOI et al., 2011), essencialmente aquelas orientadas para o resultado e o equilíbrio entre receita e despesa, com destaque para as orientações macro-econômicas, que se destinam a certificar a solidez financeira (GERIGK; et al., 2014).

A consequência disso, de acordo com Azevedo e Aquino (2016) impacta em um processo orçamentário mais confiável, no qual permite a expansão do Legislativo

no desenvolvimento gradativo dos procedimentos regulatórios do orçamento públicos.

### **2.2.3 Lei Orçamentária Anual - LOA**

Prevista na Constituição Federal brasileira em seu artigo 165º, e no artigo 2º da Lei Federal nº 4.320 (BRASIL, 1964), a Lei Orçamentária Anual - LOA, decorrente do projeto de competência do Poder Executivo deverá indicar as informações referenciais, que englobam a elaboração e execução orçamentária para um período financeiro de um ano (MILIONI et al., 2015).

Conforme disposição constitucional, a LOA é constituída por três orçamentos: fiscal, de seguridade social e investimentos de empresas, dos quais o orçamento fiscal apresenta as metas e ações do governo (ABREU; GOMES, 2010).

A Lei Orçamentária Anual é regulada de forma dinâmica, de modo que dispõe das autorizações orçamentárias aprovadas na LDO. E dentro do ciclo orçamentário é o método legal de finalização do planejamento das despesas pública (MILIONI et al., 2015).

Na visão de Giacomoni (2010), a vinculação entre os mecanismos de planejamento – PPA e o orçamento - LDO, proporcionam ao orçamento anual - LOA a realização dos programas setoriais e regionais, os quais possibilitam o cumprimento e destinação dos recursos públicos vinculados aos programas de governos, com a expectativa de conter as desigualdades sociais (ABREU; GOMES, 2010).

Fato esse evidenciado por Tupy et al. (2013), ao estudarem os impactos dos programas de governo adotados no Brasil como o Bolsa Família, o qual tem como

propósito aumentar a renda do cidadão das classes mais pobres do país. Segundo autores tais programas repercutem diretamente na vida econômica social e cultural desses cidadãos.

## 2.3 A PROCESSOS DISCIPLINAR DA TRASPARENCIA PÚBLICA

Considerada como símbolo regulador da transparência na gestão dos recursos públicos, a LRF visa expressar a real existência do monitoramento e controle das ações dos governos (GERIGK et al., 2014), na qual tem como agentes fiscalizadores os gestores públicos e o poder judiciário na finalidade de investigar a efetivação da Lei de Responsabilidade Fiscal (SALES, 2012).

### 2.3.1 Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF

A Lei Complementar 101/2000, nomeada Lei de Responsabilidade Fiscal, é assim denominada por demandar dos governos uma administração fiscal das contas públicas de forma conscienciosa, justificada e evidenciada na transparência, no planejamento, e no controle (GERIGK et al., 2014).

Conforme destaca o artigo 11º da LRF, constituem disposições necessárias da responsabilidade na gestão fiscal a formação, previsão e a realização dos recursos arrecadados, isto é, a arrecadação de todos os tributos de competência constitucional dos entes federados (Brasil, 2000).

Feitas as exposições acima, Gerigk et al. (2014) destaca que no contexto atual os municípios brasileiros vivenciam a redução da arrecadação tributária, com isso a redução da capacidade de atender aos serviços públicos exigidos pela sociedade, segundo autores et al. (2014) os gestores municipais experimentam

situações adversas devido à falta dos recursos para cumprir com a programação orçamentária.

Expressando assim a ausência da responsabilidade pública por parte do governo municipal em não garantir o cumprimento do artigo 11º da LRF (GERIGK et al., 2014).

Sacramento (2015) destaca que a responsabilidade está associada ao compromisso do gestor público em assumir os critérios fixados na lei, os quais são arrecadar o máximo que é permitido em lei e exclusivamente efetuar os gastos na mesma proporção.

Na opinião de Azevedo e Aquino (2016), ao regulamentar a necessidade da elaboração prévia das metas fiscais para as ações do governo, a LRF destaca a responsabilidade do gestor. Segundo autores (2016), essa ação antecipa as informações sobre o reconhecimento do resultado primário e o limite do endividamento.

Prenunciada no artigo 48 da LRF (2000) com alteração oferecida pela Lei Complementar nº. 131 (2009), a transparência está assim definida:

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

No momento em que a lei foi aprovada sobre o modo de gerenciar os conteúdos do Relatório Resumido da Execução Orçamentária- RREO e o Relatório de Gestão Fiscal- RGF expostos pela LRF, o legislador demonstra a importância do orçamento, e os resultados nas contas públicas (SOUZA, 2008).

Na opinião de Sales (2012), os cidadãos têm por direito conhecer às informações pertencentes à gestão pública, tais como o planejamento orçamentário, o montante financeiro, e em quais setores serão aplicados os recursos financeiros. Segundo autor (2012) por meio dessas informações é que se pode desenvolver o controle e a fiscalização das realizações dos gestores municipais.

#### 2.3.1.1 Relatório resumido da execução orçamentária

O Relatório Resumido da Execução Orçamentária – RREO está prenunciado na Constituição Federal artigo 165 § 3º, o qual determina a obrigatoriedade da publicação bimestral (BRASIL, 1988).

O RREO tem como finalidade expor a posição orçamentária das receitas previstas comparadas com as receitas executadas (SOUZA, 2008). E a partir da vigência da LRF, o RREO, passou a englobar os demonstrativos instituídos pela LRF artigos 52 e 53 (BRASIL, 2000), quais são:

Balanço orçamentário;

Relatório da execução das receitas e despesas;

Cálculo da Receita Corrente Líquida e seu o comportamento em comparação com a previsão;

Receitas e despesas previdenciárias;

Resultado nominal e primário;

Restos a pagar.

Na opinião de Souza (2008), o RREO é formado por dois demonstrativos fundamentais, o Balanço Orçamentário que caracteriza as particularidades por

categoria econômica: as receitas por fonte e as despesas por grupo de natureza, função e subfunção; os demais relatórios têm a incumbência de auxiliar a contabilidade.

Como esclarece Silva (2014), o RREO deverá incluir das informações: operação de créditos, os totais das despesas de capital; as previsões atuariais dos dados previdenciários, e a variação patrimonial, com destaque para a cessão de ativos.

Gerigk (2014) afirma que o resultado favorável dessas contas, viabiliza o superávit da execução orçamentária, com reflexo no crescimento do patrimônio líquido municipal.

#### 2.3.1.2 Relatório de gestão fiscal - RGF

Conforme Brasil (2000), o Relatório de Gestão Fiscal – RGF tem sua publicação quadrimestral, é de responsabilidade dos agentes públicos dos três poderes do governo e dos órgãos fiscalizadores e regularizadores, elaborar e publicá-lo. Ainda conforme Brasil, em conformidade com o artigo 55º da LRF, o RGF deverá conter os seguintes relatórios:

Despesa total com pessoal, distinguindo inativos e pensionistas;

Dívida consolidada e mobiliária;

Concessão de garantias;

Operações de crédito e antecipação de receitas.

Silva (2014) explica que os resultados positivos apresentados pelos RGF, podem vir confirmar a efetivação dos gestores com o compromisso e o empenho indispensável para a estabilidade das contas públicas.

No entendimento de Souza (2008) o RREO e RGF são compostos por um somatório de informações fiscais de publicação periódica da realização orçamentária, os quais possibilitam aos gestores públicos retificarem de modo tempestivo quaisquer incorreções e precaverem-se de prováveis riscos.

Em contrapartida, a sociedade tem a partir desses relatórios, a oportunidade favorável de verificar de modo mais transparente e preciso a realização do planejamento orçamentário do governo (SILVA, 2014).

### **2.3.2 Lei de Acesso a Informação - LAI**

A Lei nº 12.527 (Brasil, 2011), denominada como Lei de Acesso à Informação – LAI regulamentou o dispositivo constitucional, presente no art. 5º, inciso XXXIII da Constituição Federal (BRASIL, 1998) ao anunciar que:

Todos têm direito a receber dos órgãos públicos informações de seu interesse particular, ou de interesse coletivo ou geral, que serão prestadas no prazo da lei, sob pena de responsabilidade, ressalvadas aquelas cujo sigilo seja imprescindível à segurança da sociedade e do Estado.

Silva e Sousa (2012) destacam que a Lei de Acesso à Informação contribui para a realização de políticas de transparência, e que essa lei motiva o avanço da qualidade da gestão pública.

Os principais registros essenciais para a compreensão da lei de Acesso à Informação foram apresentados por Silva e Sousa (2012), conforme destacado no Quadro 1

Ampla Abrangência	Todos os órgãos e entidades dos Poderes nas três esferas de governo, com abrangência às organizações não governamentais que sustentam recursos públicos via convênios e parcerias;
Acesso e Sigilo	Todos têm acesso à qualquer informação, desde que essa não seja de ordem pessoal, referentes à intimidade, vida privada, honra e imagem.
Transparência Ativa	Obrigatoriedade da disponibilização das informações publicadas por parte dos órgãos públicos, através dos Portais de Transparência.
Transparência Passiva	Ação direta do cidadão em ter acesso às informações de seu interesse.
Pedido não motivado	Os órgãos e entidades públicas não podem requerer do interessado a justificativa que motiva direito ao acesso às informações, ressalvado as exceções previstas em lei.
Classificação do Sigilo	Lei nº 8.169/91 e Decreto nº 4.553/02, possibilidade de sigilo podendo atingir até 50 anos, com expectativa de continuação infinita. Lei nº 12.527/11, classificação de modalidade: ultra-secreta, secreta e reservada, com prazo máximo de 25 anos, uma única prorrogação.
Instâncias Recursais	Criação de três instâncias recursais relevantes ao mérito e à necessidade da demanda.
Atribuição do órgão	Acesso à extensão nacional da cultura da transparência; qualificação dos agentes públicos para as práticas da transparência pública.

Quadro1: Principais Dispositivos da LAI

Fonte: Silva e Souza, (2012, p. 5)

Nota: Elaborado pela autora.

Deste modo, segundo Sales (2012) a Lei de Acesso à Informação – LAI sinaliza a continuidade do notável progresso democrático e o fortalecimento do país, pois viabiliza a abrangência da relação entre controle social e governo.

Ao facilitar as publicações dos conteúdos orçamentários da administração pública de forma eletrônica, o elo gestores públicos e cidadãos colabora para a satisfação e interesses dos usuários e contribuintes dos serviços públicos (ABREU; PINHO, 2014).

Na opinião de Silva e Souza (2012) a LAI pauta na transparência passiva que compreende na assistência às reivindicações demandadas pela população, no entanto a transparência participativa indica o dever do Estado em viabilizar prontamente as informações de importância social.

## 2.4 GOVERNANÇA CORPORATIVA APLICADA AO SETOR PÚBLICO: CONTROLES E À TRANSPARÊNCIA

O Instituto Brasileiro de Governança Corporativa - IBGC declara que Governança Corporativa é o grupo social pelo qual as instituições empresariais são lideradas, supervisionadas e motivadas a ampliarem seus ciclos de contatos entre sócios, colaboradores, órgãos de inspeção e demais *stakeholders*. (IBCG, 2017)

A Comissão de Valores Mobiliários (2002) considera que governança corporativa é o composto de estratégias, que tem por objetivo aprimorar o comportamento das empresas ao abranger integralmente as partes envolvidas, na busca de descomplicar o acesso ao capital.

Portanto, essas convicções são aplicadas às instituições privadas, sendo que tais ideias foram avaliadas por Marques (2007), Matias-Pereira (2010) e Benedicto (2013), na intenção de ajustá-las ao universo do setor público, com a expectativa de conter a assimetria informacional presente entre o povo e a administração municipal e fazer predominar as boas práticas de governança corporativa (OCDE, 2011).

Hendriksen e Van Breda (1999) explicam que assimetria informacional decorre do momento em que, nem todos os acontecimentos são percebidos, pelas partes envolvidas – principal e agente. Isto ocorre quando o agente detém a informação de forma fluente, ao passo que o principal se submete ao domínio dessas informações.

Na opinião de SLOMSKI et al. (2010), no setor público a assimetria informacional acontece quando não há a figura representativa do cidadão que assume o papel do principal, o qual encarrega ao gestor público o papel de agente realizador dos interesses do coletivo.

Da mesma forma pensa Cruz (2010), ao destaca que essa assimetria informacional reflete em resultados prejudiciais para a sociedade e o Estado, devido à ausência da divulgação das informações públicas, com reflexos na insatisfação popular para com os serviços públicos.

No momento em que governos não incluem os cidadãos como parte representativa na participação das ações deles (governo), tal prática contribui para desfazer das iniciativas populares e na ausência da cidadania (CRUZ, 2008).

Marques (2007) reconhece que para restringir a assimetria informacional, em algumas entidades públicas já se fazem presente no ambiente operacional de suas atividades, a aplicabilidade dos conceitos procedentes das boas práticas da governança corporativa, conforme mostra a Figura 2.



Figura: 2 Elementos da Governança Corporativa aplicada ao setor público

Fonte: Marques, (2007, p. 16)

Nota: Adaptado pela autora.

Na intenção de evidenciar e adequar aos fundamentos da governança corporativa empregada no setor público, Marques (2007), Matias-Pereira (2010) e Benedicto (2013) identificaram que a concepção de governança corporativa aplicada

no setor público tem a sua origem e aplicabilidade na governança corporativa aplicada às empresas privadas.

A base estrutural da governança pública está vinculada a três aspectos essenciais da boa governança: *accountability* (responsabilidade), transparência e imparcialidade (OCDE, 2011), os quais podem ser entendidos como a associação de técnicas que dispõem em normatizar a gestão e o controle das organizações públicas (BENEDICTO, 2013).

Como descreve Marques (2007), uma boa governança corporativa pública demanda um reconhecimento expressivo das deliberações existentes entre as partes envolvidas, na qual o governo fomenta recursos para prover os serviços necessários à sociedade e essa controla e acompanha os seus atos.

#### **2.4.1 Accountability como apoio para as ações do governo**

Sacramento (2005) e Raupp (2011) identificaram em suas pesquisas que o termo *accountability* não apresenta uma versão análoga para o português, de modo que na literatura da ciência política o termo *accountability* está associado à responsabilidade, ou mais precisamente, o dever de resposta que o gestor público tem para com a sociedade (SACRAMENTO, 2005).

O IBGC (2017) reproduz o termo *accountability* como a imposição da prestação de contas de responsabilidade dos agentes da governança, que o faz de modo claro, conciso, compreensível, tempestivo.

Graciliano et al. (2010) entendem que essa responsabilidade é uma atuação constante dos gestores públicos na execução dos fundamentos da legalidade,

economicidade, eficiência, eficácia, os quais estão associados à transparência pública.

Como afirma Barrial (2015), neste momento a publicidade torna-se como importante ferramenta para prática da transparência, na divulgação de todos os atos da gestão pública.

Na opinião de Sales (2012), o ato de publicar e prestar contas dos resultados apresentados pelos gestores municipais demonstra a abrangência da democracia aplicada pelas instituições públicas.

Souza (2008) sustenta que a prestação de contas está vinculada diretamente à publicação dos demonstrativos contábeis, as quais detalham a composição, a execução e o controle da macroestrutura dos registros orçamentários, patrimonial e financeiros das organizações públicas.

Por sua vez, Trevisan (2009) declara que a contabilidade pública não se limita à prestação de contas do município, é a ciência que assessora de forma a contribuir com dispositivos reais no processo decisório e na atenuação da discordância informacional entre governo e os cidadãos.

Como base nessas observações Jacques et al., (2011) destaca a relevância da contabilidade na gestão pública está na origem das informações capaz de colaborar para o progresso gradativo do *disclosure*.

Pois ao garantir o exercício contínuo da evidenciação das informações públicas, a contabilidade assegura o vínculo do Estado para com a comunidade, de forma direta, confiável e acessível (AGUSTINHO, 2012).

## 2.4.2 Controle social

Notório na Constituição Federal de 1988, a participação social é um direito declarado, foi conquistado por meio de desafios vivenciados pelos movimentos sociais nos anos 80, que promoveram o aparecimento de novos personagens sociais, no cenário político (VIEIRA et al., 2013).

Amorim (2007) reconhece que a atuação política e social é garantida constitucionalmente à população e representa os atos comuns ou individuais, de aprovação ou desaprovação das lideranças, com a perspectiva de seleção da uma nova governança.

A construção da popularização das igualdades sociais no Brasil possibilitou aos cidadãos exigir do Estado soluções efetivas, na geração de bens e serviços públicos, com o propósito de participar dos atos dos governantes (COSTA; FERREIRA, 2010).

O fortalecimento dessas vivências propicia melhorar a argumentação sobre a participação da sociedade, na busca do progresso e do controle social (FIGUEIREDO; SANTOS, 2014).

Para Moura (2016) o termo controle social aplicado na administração pública, está vinculado à prática da cidadania, no qual os cidadãos atuam de forma direta sobre as ações do Estado. Na opinião de Rausch e Soares (2010), essa atuação tem como propósito assegurar a legitimidade, a transparência, a racionalidade e a eficiência dos atos dos gestores públicos para com as necessidades sociais.

Bravo e Correia (2012) apontam na literatura pertinente à democracia brasileira, o desafio da formulação do processo referente ao controle social

contemporâneo no qual destacam e define a relevância da expressão controle social como o controle do cidadão sobre o Estado.

Por sua vez, Figueiredo e Santos (2014), afirmam que o controle social visa os vínculos institucionais entre governo e cidadão, não se compara com os movimentos sociais individuais, os quais dispõem independentes em relação ao Estado.

### **2.4.3 Transparência e o acesso à informação**

A transparência e o acesso à informação são indispensáveis para o firmamento do governo democrático conduzido pelo bom desempenho da gestão pública, e ambos são mecanismos capazes de sinalizar a existência da corrupção (CGU, 2017).

Na opinião de Rausch e Soares (2010), a transparência das contas públicas, aliada ao controle social é capaz de dificultar a corrupção. Para os autores (2010) no momento em que a sociedade está apta a acessar e compreender as informações publicadas pelos dirigentes públicos, essa assume o papel de controladora.

Ponto central do exercício de uma gestão pública responsável e eficiente, a transparência é determinante para o legítimo controle social das contas públicas (SALES, 2012). E no cenário da transparência fiscal, faz-se necessário o controle claro e transparente, referente à efetivação orçamentária (AUGUSTINHO, 2012).

Orientado no princípio da clareza GIACOMONI (2010), discorre que o orçamento deve ser divulgado em um vocabulário claro e acessível aos usuários da informação. Pois esses provocam o Estado para que as informações sejam

disponibilizadas e acessíveis aos cidadãos, os quais são os principais interessados nas publicações inclusas nos relatórios publicados (BARRIAL, 2015).

Para Cavalcante (2008), publicidade e clareza são princípios essenciais para o conceito de transparência. A inexistência destes dois elementos restringe a garantia de que o acesso do cidadão seja efetivo (MENDANHA, 2009).

Empregada na especificidade da gestão pública, a transparência pode ser entendida como a exteriorização dos conteúdos públicos para o cidadão (BARRIAL, 2015).

Na opinião de Mendanha (2009), ao expor as informações sobre a gestão pública, de forma a viabilizar que a sociedade tenha o acesso e a compreensão das ações praticadas pelos governos, a transparência busca melhorar a relação governo e sociedade.

A transparência governamental tem por obrigação facilitar para a coletividade a obtenção das informações de interesse público, transmitindo-a de forma oportuna, verídica e regular (CGU, 2017).

Mais do que a imposição de expor a informação, é indispensável que os gestores públicos tenham vontade própria de comunicar, na intenção de limitar a discordância entre os agentes públicos e a sociedade (SLOMSKI et al., 2010).

#### **2.4.4 Os indicadores socioeconômicos e o nível de transparência**

Compreende-se por indicador o componente que promove a supervisão de um fato a ser observado. Na administração do patrimônio público a aplicação desses indicadores econômicos pode possibilitar estudos referentes à execução do orçamento (STN, 2017).

Na visão Carlos et al., (2008) um indicador demonstra exclusivamente um algarismo, no qual pretende estudar os resultados apurados entre circunstâncias distintas. Ribeiro (2012) afirma que a validade do indicador está na qualidade significativa que ele apresenta para seu bom desempenho como: a eficácia, a tempestividade, a estabilidade, e importância social.

Jannuzi (2005) esclarece que os indicadores socioeconômicos estão presentes nas ações que envolvem o planejamento do governo e na apreciação das políticas públicas. Segundo autor (2005) a evolução do uso desses indicadores está vinculada ao aperfeiçoamento do controle social.

Na opinião de Brito et al. (2016), esse fato é oportuno em função da disponibilidade das informações, as quais beneficiam os gestores públicos e a sociedade, por meio dos Portais da Transparência.

Portanto, estudos apresentados por Cruz (2009), Jacques et al., (2013), Beuren (2013), e Melo e Martins, (2016), os quais dedicaram a analisar as evidências das organizações públicas, na busca de desenvolver pesquisas que comprovassem a eficiência dos indicadores socioeconômicos sobre os resultados dessas organizações.

Em vista disso Cruz (2009) constatou que, municípios os quais apresentam Índice de Transparência Fiscal Eletrônica – ITFE mais elevado nas evidências das informações eletrônica são os municípios os quais ostentam os melhores resultados socioeconômicos como: o IDH-M e taxa de alfabetização e Receita Orçamentária.

No modelo reconhecido em seu trabalho, Cruz (2009) confirmou que esses indicadores são significativos para a análise da correlação positiva entre o Índice de Transparência Fiscal Eletrônica – ITFE e os indicadores: taxa de Alfabetização,

Receita Orçamentária, Índice de Desenvolvimento Humano Municipal, Índice de Qualidade Municipal e o Estágio do site.

Jacques et al. (2013) também estudou a existência da correlação referente às respostas positivas dos indicadores de transparência e o PIB municipal, receita arrecadada, os resultados demonstram que a influência econômica municipal positiva pode fomentar a transparência.

Nessa tendência Tupy et al. (2013) pesquisaram os reflexos dos programas de transferências de recursos do governo nomeados como “Economia sem Produção”. O produto desta pesquisa mostrou se que as transferências oriundas dos programas de governo influenciam no PIB com impacto positivo na arrecadação tributária do Vale do Jequitinhonha.

Seguindo essas referências, Beuren (2013) afirma que o PIB é um dos indicadores que colabora para a melhoria dos resultados na governança eletrônica efetiva, com impacto na transparência pública. Na opinião da autora (2013), estados com possibilidades socioeconômicas favoráveis demonstram mais aptos ao exercício governança eletrônica.

A prestação eletrônica de serviços é percebida como a capacidade do Governo, em aplicar as técnicas da web site para planejar e efetuar as políticas públicas, como a coalizão da sociedade e governo municipais (BEUREN, 2013).

## Capítulo 3

### 3. METODOLOGIA

A metodologia científica fundamenta-se no conjunto de mecanismos intelectuais e técnicos aplicados para alcançar o saber, e para que seja apontado como conhecimento científico é indispensável definir os parâmetros que proporcionem as descobertas (GIL, 2010).

#### 3.1 DEFINIÇÃO E CARACTERÍSTICAS DA PESQUISA

Para alcançar o objetivo deste estudo a pesquisa caracteriza-se como descritiva e explicativa (BUEREN et al., 2004).

Na opinião de Gil (2010), um estudo descritivo cataloga, observa e reproduz informações apuradas sobre várias perspectivas, dimensões ou elementos do objeto a ser estudado, de modo que segundo autor (2010), uma pesquisa explicativa busca responder à causa de um fenômeno e apresenta quais condições em que duas ou mais variáveis estão relacionadas.

Quanto à exposição do problema, o estudo caracteriza-se como quantitativo por apresentar dimensões estatísticas para a coleta e a análise do comportamento dos dados (BUEREN et al., 2004).

#### 3.2 PROCEDIMENTOS DA PESQUISA

Os procedimentos adotados caracterizam o estudo como uma pesquisa documental (BUEREN et al., 2004). Segundo autores (2004) a pesquisa documental é composta de informações iniciais que não alcançaram abordagem analítica, mas

que podem ser reproduzidos valores científicos. Neste estudo dispõe das investigações iniciais obtidas dos portais de transparência e dados socioeconômicos coletados por meio das instituições de gerenciamentos estatísticos para os municípios pesquisados.

Utilizou-se para o desdobramento desta pesquisa estudos anteriores de Zucolloto (2014) e Cruz (2009).

As considerações dadas às averiguações com referências às análises dos portais de transparência realizada por Zuccolloto (2014), no qual busca averiguar, quais fatores explicam as confirmações orçamentárias apresentadas nos portais de transparência pelos gestores estaduais. Esta pesquisa adaptou-se aos moldes do trabalho Zuccolloto (2014), para as averiguações pertinentes às realidades aplicadas aos municípios do Triângulo Mineiro. Com o objetivo de traçar o Índice de Transparência Orçamentária Municipal - ITOM que abrange os documentos do ciclo orçamental.

Dispondo de estudos prévios, Cruz (2009) apresentou as evidências apuradas nos portais eletrônicos dos vinte e três municípios mais populosos do Estado do Rio de Janeiro e constatou as possíveis vinculações entre os índices de transparência eletrônica e os indicadores socioeconômicos: PIB per capita; Receita Orçamentária, Índice de Desenvolvimento Humano – IDH-M e Índice de Qualidade Municipal – IQM. Para atual estudo, foram escolhidos os indicadores socioeconômicos os quais buscam responder às hipóteses desta pesquisa: PIB per capita; Receita Corrente Líquida, Índice de Desenvolvimento Municipal – Função educação, Índice de Desenvolvimento Municipal – Função saúde.

### 3.3 AMOSTRA

Esta pesquisa foi conduzida com procedimentos investigativos dos trinta e cinco portais de transparência referente aos municípios do Triângulo Mineiro, na busca de encontrar evidenciações orçamentárias.

A amostra é composta dos 35 municípios do Triângulo Mineiro, região que apresenta uma população total de 1.616.078 habitantes, estratificada em 82,86% considerados municípios de pequeno porte, 2,86% considerados de municípios de médio porte e 11,43% considerados municípios de grande porte, conforme categorias populacionais estabelecidas pelo IBGE no Quadro2.

Pequeno porte	Até 50.000 habitantes
Médio porte	50.001 até 100.00 habitantes
Grande porte	Acima de 100.000 habitantes

Quadro 2: Categoria populacional  
Fonte: IBGE (2010)

No que se refere ao tamanho da população, essa particularidade destaca a relevância da pesquisa, uma vez que foram apuradas informações relativas à gestão pública orçamentária municipal para uma parcela representativa da população do Triângulo Mineiro. Ressalta-se que nessa região estão reunidos os maiores investimentos agroindustriais do estado de Minas Gerais.

Para a apresentação do Índice de Transparência Orçamentária Municipal - ITOM foram analisados os demonstrativos orçamentários referente ao estudo *cross-section* ano de 2015. A escolha deste período se deu por serem as informações mais atualizadas e disponíveis nos portais de transparência municipal.

### 3.4 COLETA E TRATAMENTO DOS DADOS

Os dados para cálculo do Índice de Transparência Orçamentária Municipal – ITOM foram coletados por meio dos portais de transparência das prefeituras selecionadas. Para as averiguações as quais não foram encontradas evidência nos portais de transparência utilizou-se o site do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais – Fiscalizando com o TCEMG, no qual contém diversas informações prestadas pelos municípios junto ao TCEMG, o que proporcionou a confirmação das observações, no que diz respeito aos conteúdos dos documentos analisados.

Os demonstrativos orçamentários analisados foram aqueles sugeridos pelo Internacional Budget Partnership – IBP (2015): a Declaração Pré-orçamentária – LDO, Proposta de Orçamento do Executivo – PLOA; Orçamento – LOA; Orçamento Cidadão; Relatórios Mensais; Relatório Semestral e o Relatório Anual.

Para o score dos dados foi aplicado à análise documental, no qual buscou-se por meio do método de Distribuição Bernoulli, atribuir valor às variáveis aleatórias (averiguações).

De acordo com Costa (2012), a Distribuição Bernoulli consiste em verificar os valores atribuídos à variável aleatória ( $X$ ), na qual assume valores positivos igual a 1 (sucesso) ou valores negativos igual a 0 (fracasso). Segundo a autora (2012), a probabilidade de sucesso é definida com  $p$ . Dessa forma considera que a probabilidade tem a distribuição Bernoulli ao assumir os seguintes valores:

$$P \left\{ \begin{array}{l} P(x = 1) = p, \text{ onde } 0 < p < 1 \\ P(x = 0) = 1 - p \end{array} \right. , \text{ representada por meio da seguinte}$$

$$\text{função: } P(X = x) = p^x(1 - p)^{1-x}$$

Na atual pesquisa para cada averiguação positiva, indica valor igual a um, e a cada indagação negativa ou ausência da informação, apurou-se valor igual a zero. A partir do somatório de cada averiguação tem-se o Índice de Transparência Orçamentária Municipal - ITOM, conforme Anexo II.

Os resultados apresentados referentes ao ITOM possibilitaram pesquisar as diferenças existentes entre os grupos de municípios, para esse fim foi utilizada a média de disposição central, no qual definiu valor aritmético mediano em 42 evidenciações. Segundo Gerigk et al. (2014), os procedimentos estatísticos de medição da média, da mediana são possíveis de ser aplicados no momento em que se têm as observações originárias da mesma amostra.

Desse modo, a amostra foi classificada em dois grupos: os sete municípios que apresentaram efetividade mediana foram identificados como Índice de Transparência Orçamentária Municipal mediana - ITOM-m e o grupo composto de vinte e oito municípios que apresentaram efetividade insatisfatória foram identificados como Índice de Transparência Orçamentária Municipal baixa – ITOM-b. Tal procedimento foi adotado de modo a possibilitar a melhor interpretação fragmentada dos resultados da transparência municipal.

Após a coleta dos dados buscou-se estudar os resultados seguindo os critérios adotados por Marinho e Façanha (2001), Belloni (2000) e Lima (2005) para o tratamento da avaliação dos resultados e a efetividade na administração pública.

Na opinião de Marinho e Façanha (2001, p. 6), avaliação pressupõe comparação, e os resultados costumam prever novos resultados. Para Belloni, (2000) a avaliação dos resultados da gestão pública é analisada sob três indicadores de desempenho eficiência, eficácia e efetividade, no qual o uso habitual da

efetividade corresponde à capacidade de proporcionar resultados pretendidos (MARINHO; FAÇANHA, 2001).

Lima (2005, p. 649) afirma que efetividade a faculdade da instituição de realizar os objetivos para os quais foi constituída. Para tanto o autor criou critérios de efetividade pontuais para cada resultado obtido em seu estudo e o caracterizou com o título de Efetividade de Manejo, classificando os critérios em quatro níveis de efetividade: insatisfatório, pouco satisfatório, medianamente satisfatório e satisfatório.

Para essa pesquisa como se trata de um grupo constituído de oitenta e três averiguações tem se os seguintes critérios de avaliação dos resultados para as evidências que compõe o ITOM, de acordo com quadro 3.

<b>Nº de Averiguações</b>	<b>Proporção em %</b>	<b>Critérios para os Resultados</b>
83 – 66	100 - 79	Efetividade satisfatória
65 – 42	78 -50	Efetividade pouco satisfatória
< 41	49 - 0	Efetividade insatisfatória

Quadro 3: Critério de Identificação da Efetividade

Fonte: Lima, (2005, p. 649)

Nota: Adaptado pela autora

Foram catalogados 90 itens para a construção do ITOM (noventa), que deveriam ser evidenciados. No entanto, verificou-se que não foi realizada a auditoria para 8 (oito itens) para todos os municípios analisados. Desta forma a pontuação máxima que um município poderia obter seria de 82 (oitenta e dois), conforme pode ser observado no Anexo II.

A obtenção das variáveis independentes ocorreu por meio do banco de dados, do IBGE para as Estimativas do Produto Interno Produto Interno Bruto – PIB,

e Estimativa Populacional, censo 2015. Para obtenção da Receita Corrente Líquida foram utilizadas as informações disponibilizadas por meio do site do Tribunal de Contas do estado de Minas Gerais – Fiscalizando com o TCEMG e para obtenção dos Índices de Desenvolvimento Municipal Função Saúde e Educação foi utilizado site da Federação das Indústrias do Estado do Rio de Janeiro– Firjan, os quais foram catalogados e expressos no Anexo I.

Com o objetivo de amenizar a variância estatística (SWEENEY et al., 2015), aplicou-se à alteração das variáveis: ITOM, Receita Corrente Líquida e Pib per capita a condição logarítmica: *log ITOM*; *log RCL*; *log PIB pc*. Portanto, utilizou-se o método de regressão linear múltipla.

### 3.5 VARIÁVEIS DA PESQUISA

Variáveis significam tudo que possa atribuir valores, atributos indispensáveis ao entendimento da ocorrência ou fenômeno que está sendo investigado (BEUREN et al., 2004). Nesta pesquisa foi utilizada a variável dependente ITOM e as variáveis independentes, receita corrente líquida, PIB per capita, IFDM-educação e IFDM-saúde.

Entende-se como variável explicada (dependente) nesta pesquisa, a proxy empregada para a evidenciação do Índice de Transparência Orçamentária Municipal – ITOM, que foi elaborado a partir das observações apuradas dos portais de transparência municipal do Triângulo Mineiro, na intenção de constatar as evidências dos documentos orçamentários oportunizado pelos gestores municipais para os cidadãos.

As variáveis independentes utilizadas foram: PIB per capita; Receita Corrente Líquida, Índice de Desenvolvimento Municipal – Função Educação, Índice de Desenvolvimento Municipal – Função Saúde. A descrição de cada variável explicativa bem como a fonte por meio do qual foram obtidos os dados e a sigla de cada variável constam no Quadro 4.

Variáveis	Descrição	Fontes
IFDM Saúde – IFDM saud	Índice Firjan de Desenvolvimento Municipal – Função Saúde – Tem como conteúdo principal a saúde básica que é de responsabilidade do município. É constituído pelas variáveis: consultas de pré-natal; óbitos por causas mal definidas; óbitos infantis por causas evitáveis; e o quantitativo de intervenções voltadas para a saúde básica, com peso de 25% para cada variável.	FIRJAN 2016
IFDM Educação – IFDM educ	Índice Firjan de Desenvolvimento Municipal – Função Educação é composto pela taxa de matrícula na educação infantil; taxa de ausência escolar por abandono; percentual de docentes com qualificação superior; média de horas aula/dia e o índice de desenvolvimento da educação básica - IDEB.	FIRJAN 2016
PIB per capital – PIB pc	É o indicador do desempenho de atividade econômica de uma região, no qual identifica o montante total dos bens e serviços realizados pela população, dividido pelo número total de habitantes.	IBGE 2015
Receita Corrente Líquida – RCL	É a totalização das receitas correntes arrecadadas (tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, serviços, transferências correntes e outras receitas também correntes), as quais são subtraídas os valores transferidos, por determinação constitucional ou legal.	STN 2016

Quadro 4: Variáveis Independentes

Fontes: FIRJAN (2016); IBGE (2015); STN (2016)

Nota: Adaptado pela autora

Para a investigação da relação entre as variáveis selecionadas na pesquisa, foi utilizado o modelo de regressão múltipla envolvendo quatro variáveis independentes e uma dependente conforme Equação 1:

$$\log Itom_i = \beta_0 + \beta_1 \log RCL_i + \beta_2 PIBpc_i + \beta_3 \times IDFMeduc_i + \beta_4 IDFMsáud_i + \varepsilon \quad (1)$$

Em que:

Itom é a variável explicada (dependente), prevista para a resposta do que está sendo pesquisado.

RCL; PIB pc; IFDM educ e IFDM saud, são as variáveis explicativa independentes, as quais determinam os efeitos possíveis de condicionar e influenciar a resposta,  $B_0; B_1; B_2; B_3; B_4$  são parâmetros da regressão conhecidos como as constantes da equação

$E$ , representa o erro casual não da equação

$i$  número de municípios pesquisados

A aplicabilidade do modelo apresentado tem como objetivo verificar a relação entre as variáveis independentes e o quanto essas interferem na variável dependente (SWEENEY et al. 2015).

### 3.6 HIPÓTESES

Dispondo de estudos anteriores de Cruz (2009), Jacques et al. (2013), Melo e Martins (2016), os quais constataam a vinculação entre os níveis de evidenciação dos portais de transparência e os indicadores socioeconômicos. Têm-se como hipóteses as prováveis respostas para resolução do problema da pesquisa, pois uma hipótese apresenta coerência fundamentada em situações que podem ser testadas (BEUREN et al., 2004).

O Índice Firjan Desenvolvimento Municipal – IFDM é um conjunto de fatos estatísticos, sua estrutura proporciona o estudo de forma contínua sobre desenvolvimento socioeconômico dos municípios brasileiros, tem como base de análise da educação e da saúde e da renda (FIRJAN, 2016).

Pela relevância social Melo e Martins, (2016), identificaram a correlação positiva entre o IFDM e os níveis de transparência eletrônica, os autores (2013) verificaram que municípios com resultados socioeconômicos mais elevados

demonstram ser mais qualificados à prática da governança eletrônica, assim tem como hipóteses da pesquisa:

H<sub>1</sub>: Existe relação entre os níveis de transparência orçamentária municipal e a variável Índice de Desenvolvimento Municipal – Função educação.

H<sub>2</sub>: Existe relação entre os níveis de transparência orçamentária municipal e a variável Índice de Desenvolvimento Municipal – Função Saúde.

A Receita Corrente Líquida – RCL municipal é composta pelas Receitas Correntes Arrecadadas: os tributos municipais, as contribuições, as patrimoniais, industriais, agropecuárias e os serviços, auferida as transferências da União e dos Estados (STN, 2016).

No estudo apresentado por Cruz (2009) utilizou a Receita Orçamentária que é o total arrecadado pelos municípios. Em conformidade o teste não paramétrico aplicado pela autora (2009) a variável, Receita Orçamentária apresentou associação com o índice de Transparência Fiscal Eletrônica. Adaptado para a realidade desta pesquisa foi aplicado à Receita Corrente Líquida – RCL municipal para verificar que:

H<sub>3</sub>: Existe relação entre os níveis de transparência orçamentária municipal e a variável Receita Corrente Líquida.

Em pesquisa realizada, Jacques et al. (2013) verificou que municípios os quais possuem nível de transparência mais elevado na publicação eletrônica das informações, são os municípios os quais tiveram melhores resultados socioeconômicos como: o PIB preços correntes, o PIB per capita e a Receita Arrecadada.

E no modelo qualitativo divulgado pela autora (2013) identificou-se que os indicadores PIB per capita, são significativos para a análise da correlação positiva

entre a transparência das informações apuradas. Assim tem como hipótese deste estudo.

H<sub>4</sub>: Existe relação entre os níveis de transparência orçamentária municipal e a variável PIB per capita.

## Capítulo 4

### 4. ANÁLISE DOS RESULTADOS

A análise dos resultados está dividida em dois momentos: no primeiro momento é apresentada a análise qualitativa em que ressalta a evidenciação do Índice de Transparência Orçamentária Municipal - ITOM. O segundo momento a análise quantitativa, que consiste no estudo dos dados do modelo estatístico e no exame da possível correlação entre o índice de Transparência Orçamentária Municipal - TOM e as variáveis independentes: PIB per capita, Receita Corrente Líquida, Índice de Desenvolvimento Municipal – Função educação e Índice de Desenvolvimento Municipal – Função saúde.

#### 4.1 ANÁLISE QUALITATIVA

Com a identificação das evidências que envolvem os documentos orçamentários a pesquisa colabora para apresentar a ordem de classificação da Transparência Orçamentária Municipal do Triângulo Mineiro, conforme TABELA 1.

**TABELA 1: ORDEM DE CLASSIFICAÇÃO DA TRANSPARÊNCIA ORÇAMENTÁRIA MUNICIPAL**

Municípios	Nº Perguntas	ITOM	Posição	Municípios	Nº Perguntas	ITOM	Posição
Uberlândia	83	50	1a	Fronteira	83	26	13a
Uberaba	83	46	2a	Ituiutaba	83	24	14a
Santa Vitória	83	46	2a	Araguari	83	23	15a
Campo Florido	83	43	3a	Centralina	83	23	15a
Carneirinho	83	43	3a	Monte Alegre de Minas	83	23	15a
Delta	83	42	4a	Comendador Gomes	83	22	16a
São Francisco de Sales	83	42	4a	Conceição de Alagoas	83	22	16a
Cahoeira Dourada	83	41	5a	Ipiaçu	83	21	17a
Itapagipe	83	41	5a	Veríssimo	83	20	18a
Planura	83	39	6a	Indianópolis	83	18	19a
Capinópolis	83	38	7a	Limeira do Oeste	83	18	19a
Campina Verde	83	37	8a	Conquista	83	16	20a
Pirajuba	83	35	9a	Iturama	83	16	20a
Tupaciguara	83	35	9a	União de Minas	83	15	21a
Frutal	83	32	10a	Cascalho Rico	83	14	22a
Água Comprida	83	28	11a	Gurinhatã	83	13	23a
Araporã	83	27	12a	Prata	83	13	23a
Canápolis	83	27	12a				

Fonte: Elaborada pela autora

Os dados apresentados na TABELA 1 referem-se à ordem de classificação da transparência orçamentária municipal, no qual expressa a situação dos municípios ao mostrar a posição desses após as comprovações apuradas nos portais de transparência para identificar o ITOM. Conclui-se que os municípios de Uberlândia, Uberaba, Santa Vitória, Campo Florido, Carneirinho, Delta e São Francisco de Sales, apresentaram o ITOM mais elevado. Apesar de atingirem nível de evidências mais elevado, revelaram uma efetividade pouco satisfatória por apresentarem de 42 a 50 evidências constatadas nos portais de transparências e documentos orçamentários, que correspondem a 50% dos resultados atingido.

Os demais municípios que compõem a amostra apresentaram o ITOM baixo, revelaram uma efetividade insatisfatória por apresentarem uma variação de 41 a 13 constatações evidenciadas nos portais de transparências o que corresponde a um percentual inferior a 49% do resultado total das averiguações (Tabela 1).

**TABELA 2: DIMENSÕES VISIBILIDADE DO PORTAL**

Tópicos de Averiguação	ITOM-m		ITOM-b	
	Qtd.	%	Qtd.	%
O Portal de Transparência possibilita o acesso ao Plano Plurianual (PPA)?	5	71,43	6	21,43
Existe registro no Portal da Transparência de que o governo (Executivo) realiza audiência públicas para escutar a população	0	0	0	0
O Portal de Transparência possibilita o acesso às emendas do PPA?	0	0	0	0
O PPA está disponível para <i>download</i> em formatos distintos de PDF?	0	0	1	3,57
O Portal da transparência possibilita o acesso à Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO)?	3	42,86	6	21,43
Existe registro no Portal da Transparência de que o governo (Executivo) realiza audiência públicas para escutar a população	0	0	0	0
O Portal da Transparência possibilita o acesso as emendas e alterações efetuadas pelo legislativo na LDO?	0	0	0	0
O LDO está disponível para <i>download</i> em formatos distintos de PDF?	1	14,29	0	0
O Executivo disponibiliza no Portal de Transparência o texto da Lei Orçamentária Anual (LOA) e seus anexos?	3	42,86	2	7,14
A LOA está disponível para <i>download</i> em formatos distintos de PDF?	0	0	0	0

Fonte: Elaborada pela autora

A TABELA 2 apresenta as evidências relacionadas às publicações dos documentos orçamentários: PPA, LOA e LDO. De modo geral tanto o grupo de municípios com ITOM-m quanto os municípios com ITOM-b apresentaram os resultados de efetividade insatisfatória nas averiguações apuradas. O que demonstra que a maioria dos municípios não disponibiliza os documentos orçamentários nos portais de transparência. Salvo para o resultado da divulgação do PPA que atingiu uma efetividade satisfatória com 71,43% das averiguações apuradas no grupo de municípios com ITOM-m.

Para as averiguações as quais envolvem a participação popular e o acesso à informação é unânime entre os grupos o entendimento que não há registros de evidências publicadas.

**TABELA 3: FASE ELABORAÇÃO E APROVAÇÃO - CONTEÚDO DOS DOCUMENTOS PPA E A LDO**

Tópicos de Averiguação	ITOM-m		ITOM-b	
	Qtd.	%	Qtd.	%
O PPA detalha as despesas por programa?	7	100	26	92,86
O PPA apresenta os objetivos dos programas?	5	71,43	4	14,29
O PPA detalha a despesa por ação?	5	71,43	4	14,29
O PPA apresenta as metas (financeiras e/ ou não financeiras) das ações?	5	71,43	4	14,29
O PPA apresenta os responsáveis pelos programas?	5	71,43	4	14,29
Existem informações e/ou identificação do público alvo/ beneficiário dos programas no Plano Plurianual (PPA)?	5	71,43	4	14,29
O PPA apresenta demonstrativo de avaliação do cumprimento dos objetivos e metas estabelecidas no PPA anterior?	0	0	0	0
A avaliação do PPA elaborado pelo Executivo apura as metas físicas (produtos) das ações do orçamento encerrado há mais de dez meses e disponibiliza a informação na internet?	0	0	0	0
A LDO apresenta descrição das metas e prioridades da administração pública municipal?	7	100	28	100
A LDO apresenta as previsões macroeconômicas para o médio prazo?	7	100	28	100
A LDO apresenta indicação de despesas de capital para o exercício financeiro subsequente?	7	100	28	100
A LDO apresenta as diretrizes e orientações para a elaboração da LOA?	7	100	28	100
A LDO apresenta informações sobre alterações na legislação tributária?	7	100	28	100
A LDO apresenta informações sobre a política de aplicação nas agências financeiras oficiais de fomento?	1	14,29	2	7,14
A LDO apresenta informações sobre o equilíbrio entre receitas e despesas?	7	100	28	100
A LDO apresenta informações sobre critérios e formas de limitação de empenho?	7	100	28	100
A LDO apresenta normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados financeiros com recursos dos orçamentos?	0	0	0	0
A LDO apresenta o Anexo de Metas Fiscais para os exercícios subsequentes?	4	57,14	9	32,14
A LDO apresenta o Anexo de Metas Fiscais do exercício encerrado?	4	57,14	9	32,14
A LDO apresenta o Anexo de Riscos Fiscais?	4	57,14	9	32,14

Fonte: Elaborada pela autora

A TABELA 3 apresenta os resultados associados aos conteúdos dos documentos orçamentários referentes à fase de elaboração e aprovação do PPA e LDO.

Para as verificações empíricas relacionadas ao conteúdo do PPA os municípios representados pelos grupos com ITOM-m e evidenciou 71,43% das averiguações apuradas, o que corresponde ao resultado de efetividade satisfatória. Os municípios representados pelos grupos com ITOM-b apresentaram resultados de efetividade insatisfatória, por atingirem um percentual de 14,29% de evidenciações apuradas.

Os resultados associados aos conteúdos da LDO revelaram que tanto os municípios representados pelos grupos com ITOM-m quanto os representados pelos municípios com ITOM-b mostraram resultados com efetividade satisfatória, atingido percentual de 100% das evidências apuradas. Esses resultados demonstram a vinculação da obrigatoriedade da elaboração e aprovação da LDO para definição da LOA.

Para as evidências relacionadas à obrigatoriedade da publicação dos Anexos das Metas e Riscos Fiscais, os grupos de municípios ITOM-m e ITOM-b apresentaram comportamentos diferentes, com efetividade pouco satisfatória de 57,14% e efetividade insatisfatória 32,14% respectivamente.

**TABELA 4: FASE DA EXECUÇÃO E CONTROLE DO ORÇAMENTO - CONTEÚDO DOS DOCUMENTOS LOA**

Tópicos de Averiguação	ITOM-m		ITOM-b	
	Qtd.	%	Qtd.	%
A LOA apresenta o discurso e resumo do orçamento pelo Responsável pelo orçamento e finanças públicas das Finanças?	7	100	28	96,55
A LOA apresenta as previsões macroeconômicas de curto prazo?	7	100	28	96,55
A LOA apresenta a avaliação da sustentabilidade das políticas atuais?	0	0	0	0
A LOA apresenta as previsões e explicações das receitas por categoria econômica?	7	100	28	96,55
A LOA apresenta as previsões e explicações das receitas por origem?	7	100	28	96,55
A LOA apresenta a programação da despesa detalhada por órgão/UO?	6	85,71	24	82,76
A LOA apresenta a classificação das despesas por categoria econômica e por natureza?	3	42,86	23	79,31
A LOA apresenta a programação detalhada da despesa por função?	5	71,43	12	41,38
A LOA apresenta as estratégias para o financiamento do déficit?	1	14,29	21	72,41
A LOA apresenta ou informa detalhada a composição da dívida?	2	28,57	0	0
A LOA apresenta uma visão geral da posição financeira?	7	100	2	6,90
A LOA apresenta uma conciliação das diferenças entre a proposta do orçamento e o orçamento aprovado?	0	0	0	0
A LOA apresenta um resumo da situação geral da dívida do município?	0	0	0	0

Fonte: Elaborada pela autora

A TABELA 4 apresenta as evidências identificadas nos conteúdos referente LOA. Os resultados apresentados pelos grupos de municípios identificados com ITOM-m e ITOM-b mostram percentuais relevantes de 96,55% a 100% de efetividade satisfatória para a maioria das evidências apuradas.

Essa igualdade de comportamento dos resultados demonstra que por serem documentos orçamentários, de extrema importância para a execução do orçamento municipal, a inexistência da LOA inviabiliza a legalidade da execução orçamentária.

Para as averiguações de sustentabilidade política, conciliação da proposta orçamentária com o orçamento aprovado, e a situação da dívida municipal são unânimes entre os grupos avaliados a ausência dessas informações na LOA.

**TABELA 5: – DISPONIBILIDADE E CONTEÚDO DOS DOCUMENTOS RREO E RGF**

Tópicos de Averiguação	ITOM-m		ITOM-b	
	Qtd.	%	Qtd.	%
O Poder Executivo municipal divulga no Portal da Transparência os Relatórios intermediários (RREO e RGF) e seus anexos?	6	85,71	7	25
O Poder Executivo municipal divulga ao público uma revisão semestral (intermediária) do orçamento que fale das alterações da perspectiva econômica desde que o orçamento foi adotado?	6	85,71	7	25
O Poder Executivo municipal divulga ao público uma revisão semestral (intermediária) do orçamento que inclui estimativas atualizadas das despesas para o ano orçamentário em curso?	6	85,71	7	25
O Poder Executivo divulga ao público uma revisão semestral do orçamento que inclui estimativas atualizadas das receitas para o ano orçamental em curso?	6	85,71	7	25
Os Relatórios Intermediários estão disponíveis para download em formato distinto do PDF?	3	42,86	7	25
No relatório constam revisões em pressupostos econômicos e seus impactos estimados no orçamento?	6	85,71	7	25
No relatório consta consideração de ajustes políticos?	6	85,71	7	25

Fonte: Elaborada pela autora

Os resultados da TABELA 5 apresentam as evidências referentes aos conteúdos das informações disponibilizadas pelos RREO e RGF. Os resultados revelados pelos grupos de municípios com ITOM-m mostraram uma efetividade satisfatória com 85,71% e o grupo de municípios com ITOM-b mostraram efetividade insatisfatória com 25% das comprovações apuradas, por apresentarem indisponibilidade das informações.

Observou-se que alguns municípios apresentam sistema de informação específico capaz de disponibilizarem informações em relatórios com formatos distintos. Mesmo disponibilizando de sistemas específicos, um número de três municípios apresentou informações desatualizadas há mais de dois anos.

**TABELA 6: DIMENSÃO VISIBILIDADE DO PORTAL (LEI 131/09)**

Tópicos de Averiguação	ITOM-m		ITOM-b	
	Qtd.	%	Qtd.	%
O Portal de Transparência disponibiliza execução da despesa orçamentária acumulada no ano (LC 131/2009)?	7	100	17	60,71
O valor empenhado das despesas do município é disponibilizado no Portal da Transparência (LC 131/2009)?	7	100	17	60,71
A liquidação das despesas do município detalhado por unidade orçamentária (ou órgão) é disponibilizada no Portal da Transparência (LC 131/2009)?	7	100	17	60,71
O pagamento das despesas do Município detalhado por unidade orçamentária (ou órgão) é disponibilizado no Portal da Transparência (LC 131/2009)?	7	100	17	60,71
O valor unitário do objeto (elemento) da despesa é disponibilizado no Portal da Transparência (LC 131/2009)?	7	100	17	60,71
O Portal da Transparência (LC 131/2009) disponibiliza receita orçamentária acumulada no ano?	7	100	17	60,71
A execução da receita do município por natureza (menor nível de classificação) é disponibilizada no Portal da Transparência (LC 131/2009)?	7	100	17	60,71
O Portal da Transparência disponibiliza informações detalhadas sobre a contratação de dívida por parte dos entes municípios?	0	0	0	0
As informações sobre a execução orçamentária estão disponíveis para <i>download</i> em formatos distintos do PDF?	7	100	16	57,14

Fonte: Elaborada pela autora

A TABELA 6 refere-se às exigências da LAI, e os resultados apurados constataram que maioria dos municípios evidencia suas informações nos portais de transparência por intermédio de sistemas específicos. Porém um número considerável de onze municípios apresenta sistemas ineficientes quanto à exigência legal, por apresentarem informações desatualizadas, com reflexos nos resultados de uma efetividade insatisfatória.

Para os grupos de municípios com ITOM-m a maioria dos tópicos averiguados atingiram um percentual de 100% das evidenciações resultando em uma efetividade satisfatória, e para os grupos de municípios com ITOM-b o resultado atingiu um resultado de efetividade pouco satisfatória, com a apuração de 60,71% publicações apuradas.

## 4.2 ANÁLISE QUANTITATIVA

A TABELA 7 apresenta as medidas, resumo das descrições referentes às variáveis utilizadas no estudo: no qual (N) representa o número de municípios observados, a média, o desvio padrão, o valor mínimo, o valor máximo, a percentil 1%, mediana e percentil 99%. Nota-se que a média do IFDM para educação foi de 80%, indicam um alto desenvolvimento. O IFDM médio para saúde foi de 78% demonstrando o desenvolvimento moderado. É relevante destacar a baixa variabilidade do IFDM para educação, no qual aponta uma homogeneidade entre os municípios do Triângulo Mineiro no tocante ao desenvolvimento educacional. O IFDM para saúde tem apresentando comportamento assimétrico à direita, demonstra que a amostra tem comportamento acima da média.

**TABELA 7: ESTATÍSTICAS DESCRITIVAS: MEDIDAS RESUMO DAS VARIÁVEIS**

Variável	N	Média	Desvio padrão	Mínimo	Máximo	P1	P50	P99
<i>logITOM</i>	35	3.290	0.409	2.560	3.910	2.560	3.290	3.910
IFDM educ	35	0.814	0.044	0.724	0.903	0.724	0.822	0.903
IFDM saud	35	0.777	0.116	0.444	0.930	0.444	0.816	0.930
<i>logRCL</i>	35	17.510	1.110	16.430	21.180	16.430	17.090	21.176
<i>logPIBpc</i>	35	10.230	0.430	9.490	11.690	9.480	10.170	11.692

A TABELA apresenta as medidas resumo das variáveis utilizadas no estudo: número de observações municípios (N), média, desvio padrão, mínimo, máximo, percentil 1%, mediana e percentil 99%.

A TABELA 8 permite perceber as correlações não paramétricas de Spearman entre as variáveis da pesquisa. Vale ressaltar a correlação positiva e significativa a 95% presente entre o logaritmo do ITOM com o logaritmo da receita líquida – log RCL, no qual indica que quando maior a receita maior o Índice de Transparência Orçamentária Municipal.

TABELA 8: ESTATÍSTICA DESCRITIVA: CORRELAÇÃO DE SPEARMAN

	<i>logITOM</i>	Educação	Saúde	<i>logreceita</i>	<i>logPIB</i>
<i>logITOM</i>	1				
IFDM educ	0.1743	1			
IFDM saud	0.0791	0.0118	1		
<i>log RCL</i>	0.3795**	0.2291	0.1073	1	
<i>log PIBpc</i>	0.0691	0.2502	-0.3184*	0.1947	1

Em que os símbolos “\*\*\*” e “\*\*” representa a correlação é significativa no nível de 5% e 10%, respectivamente. *Log ITOM* é a variável de evidenciação do Índice de Transparência Orçamentária Municipal; as variáveis independentes *IFDM educ* é o Índice de Desenvolvimento Municipal – Função educação; *IFDM saud* é o Índice de Desenvolvimento Municipal – Função Saúde; *log RCL* é a Receita Corrente Líquida e *log PIBpc* é o PIB per capita.

A TABELA 9 apresenta as estimativas do modelo de regressão linear múltiplo, na qual revela a predominância dos problemas de heterocedasticidade, para os 35 municípios com o propósito de verificar o impacto das variáveis sociodemográficas no Índice de Transparência Orçamentária Municipal.

TABELA 9: Análise de regressão

$$\log Itom_i = \beta_0 + \beta_1 \log RCL_i + \beta_2 PIBpc_i + \beta_3 \times IFMeduc_i + \beta_4 IFMsaúd_i + \varepsilon \quad (1)$$

<i>log ITOM</i>	Coefficiente	Erro Padrão	z	P>z	[Limite Inferior	Limite Superior]
Constante	0.527	1.468	0.360	0.722	-2.471	3.525
IFDM educ	0.472	1.904	0.250	0.806	-3.418	4.361
IFDM saud	0.474	0.615	0.770	0.446	-0.781	1.729
<i>log RCL</i>	0.113**	0.050	2.260	0.031	0.011	0.216
<i>log PIBpc</i>	0.003	0.143	0.020	0.985	-0.289	0.294
N	35					
<i>R</i> <sup>2</sup>	0.141					

Em que o símbolo “\*\*\*” representa o coeficiente é significativo ao nível de 95%. Constante é representa o  $\beta_0$ ; as variáveis independentes *IFDM educ* é o Índice de Desenvolvimento Municipal – Função educação; *IFDM saud* é o Índice de Desenvolvimento Municipal – Função Saúde; *log RCL* a é a

Receita Corrente Líquida e  $\log PIB_{pc}$  é o PIB per capita; N é número de municípios estudados,  $R^2$  é o percentual de explicação da variabilidade do ITOM.

A única variável socioeconômicas que teve relação com o ITOM foi a Receita Corrente Líquida, com 95% de confiança o logaritmo do RCL impacta positivamente no logaritmo do ITOM, por apresentar o p-value ( $p < 0,05$ ), com não rejeição da hipótese H3 para o modelo proposto, pois possui p-value 0,031. A relação estimada da receita corrente líquida com o ITOM é de 11%, ou seja, se aumentar 1% do RCL dos municípios isso irá aumentar em 11% o Índice de Transparência Orçamentário Municipal médio. O percentual de impacto não pode ser definido como alto ou baixo, pois não se tem evidências empíricas em outros municípios para termos parâmetros para comparar. Isto ocorre também com o  $R^2$  ajustado que foi de 14%, não se pode afirmar que esse percentual pode ser considerado baixo, uma vez que não se tem resultados empíricos em outros Estados para comparar .

Para as variáveis independentes: Índice de Desenvolvimento Municipal – Função educação, a qual possui p-value 0,806, Índice de Desenvolvimento Municipal – Função saúde possui p-value 0,446 e PIB per capita variáveis possui p-value 0,985, não são estatisticamente significantes por apresentar o p-value elevado ( $p > 0,05$ ), desse modo rejeita as hipóteses H1, H2 e H4, analisadas no modelo proposto.

Os resultados apontam a realização de accountability, com a disponibilidade dos documentos orçamentários publicados, prática mais abrangente para os municípios os quais apresentam ITOM e indicadores socioeconômicos elevados. Considera-se a correlação entre as variáveis ITOM e a Receita Corrente Líquida, rejeitando as demais hipóteses para o modelo apresentado.

## CONCLUSÃO

A presente pesquisa teve como objetivo elaborar um estudo exploratório do portal de transparência eletrônica dos municípios do Triângulo Mineiro, apresentar o Índice de Transparência Orçamentária Municipal - ITOM e investigar por meio de análise de regressão linear múltipla a relação entre as evidenciações orçamentárias e os indicadores socioeconômicos: PIB per capita; Receita Corrente Líquida, Índice de Desenvolvimento Municipal – Função educação, Índice de Desenvolvimento Municipal – Função saúde.

O estudo possibilitou observar que a maioria dos municípios apresenta o ITOM, com evidências semelhantes entre os grupos dos municípios estudados. Os resultados demonstraram efetividade pouco satisfatória e em alguns momentos efetividade insatisfatória do ITOM, devido a alguns municípios apresentarem informações desatualizadas, incompletas e com uma linguagem pouco acessível aos usuários e ausência das publicações.

Por se tratar de municípios considerados em sua maioria homogêneos nos aspectos de evidenciação socioeconômicos em função das variáveis analisadas; Índice de Desenvolvimento Municipal – Função educação; Índice de Desenvolvimento Municipal – Função saúde e PIB per capita. O resultado da regressão apresentou a existência de uma única variável independente correlacionada com o ITOM, a variável econômica Receita Corrente, com não rejeição da hipótese H3, e que a maioria das variáveis analisadas no modelo proposto não é estatisticamente significativa por apresentar o p-value elevado ( $p > 0,05$ ), com rejeição das hipóteses H1, H2 e H4.

A pesquisa possibilitou também observar, que apesar dos resultados, muitos municípios representados pelos seus gestores demonstram estar ciente da obrigatoriedade do cumprimento legal, fato verificado pela existência do ITOM.

Uma das contribuições deste estudo é a construção do ITOM para os Municípios do Triângulo Mineiro, por meio da análise de conteúdo, que até o momento não era conhecido pela academia e nem pela sociedade. Outra Contribuição ocorre por verificar empiricamente a relação entre variáveis socioeconômicas e o ITOM, que é uma visão ainda não conhecida pela literatura, no que se refere aos municípios do Triângulo Mineiro. Apesar de haver municípios que não disponibilizaram as informações nos portais da transparência, as demais evidenciações transcorrem com nitidez. Este resultado pode ser indício de redução da assimetria informacional, enfatizando o *accountability* sobre os atos das autoridades governamentais, em favor da cidadania.

Levando em conta a limitação da pesquisa os objetivos propostos inicialmente foram atingidos. Percebe-se a importância da divulgação das informações orçamentária pública, essa importância não se restringe à simplesmente ao cumprimento legal, mas à existência de outros fatores os quais não foram abordados na pesquisa, mas que podem influenciar na divulgação da transparência orçamentária municipal.

Para estudos futuros, recomenda-se análise longitudinal da relação estudada; análise em painel incluindo municípios de outros estados brasileiros. Sugere-se ainda que sejam pesquisadas outras variáveis que possam influenciar na divulgação da transparência. Entre as possíveis variáveis sugere-se que sejam observadas variáveis tais como: a estrutura da administração municipal, o nível de formação dos gestores, bem como informações no tocante aos contadores responsáveis pela

divulgação da informação municipal. Sugere-se ainda que sejam desenvolvidos estudos com os usuários da informação pública, na busca de averiguar se esses têm ciência dos seus direitos à informação, se eles fazem uso dessas informações como meio de controle dos atos dos gestores públicos.

## REFERÊNCIAS

ABREU, Júlio C. A.; PINHO, José A. G. Sentidos e significados da participação democrática através da internet: uma análise da experiência do orçamento participativo digital. **Revista da Administração Pública**. Rio de Janeiro, v.48 p. 821-846 jul./ago. 2014. Disponível em: <<http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=241031469002>>. Acesso em: 6 nov. 2016.

ABREU, Welles M.; GOMES, Ricardo C. O orçamento público brasileiro e a perspectiva emancipatória: existem evidências empíricas que sustentam esta aproximação? **Revista da Administração Pública**. Rio de Janeiro, v. 47, n. 2, p. 515-540 mar./abr. 2013. Disponível em: <<http://repositorio.unb.br/handle/10482/9282>>. Acesso em: 6 nov. 2016.

\_\_\_\_\_. Orçamento público: análise da formulação de estratégias sob a perspectiva do planejamento emancipatório e desenvolvimentista. **Revista do Serviço Público**. Brasília, v. 61, n. 3. p. 269-286 jul/set. 2010. Disponível em: <<https://revista.enap.gov.br/index.php/RSP/article/view/50/46>>. Acesso em: 6 nov. 2016.

AMORIM, Maria S. Souza. Cidadania e participação democrática. In: do II Seminário Nacional Movimentos Sociais, Participação e Democracia, 371, Florianópolis. **Anais...** Florianópolis. Disponível em: <<https://scholar.google.com.br/scholar>>. Acesso em: 6 nov. 2016.

AUGUSTINHO, Sonia M.; LIMA, Isaura A. A nova contabilidade pública brasileira como instrumento de transparência sobre as contas públicas. **Revista Brasileira de Planejamento e Desenvolvimento**. Curitiba, v. 1, n. 1, p. 76-88, jul./dez. 2012. Disponível em: <<https://revistas.utfpr.edu.br/rbpd/article/view/3099>>. Acesso em: 6 nov. 2016.

AZEVEDO, Ricardo R.; AQUINO, André. C. B. O planejamento em municípios de pequeno porte em São Paulo. **Revista de Contabilidade e Organizações**. São Paulo, v. 26 p. 63-73, 2016. Disponível em: <<http://dx.doi.org/10.11606/rco.v10i26.111202>>. Acesso em: 6 nov. 2016.

BARDUCHI, Ana L. J; MIGLINSKI, Carlos A. Planejamento estratégico de recursos humanos. **Revista Ciências Gerenciais**, Londrina, v. 10, n. 12, 2015. Disponível em: <<http://www.pgskroton.com.br/seer/index.php/rcger/article/view/2721/2585>>. Acesso em: 9 jan. 2017.

BARRIAL, Maria A. C. et al. Transparência no setor público: uma análise dos relatórios de gestão anuais de entidades públicas federais ano 2010. **Revista da Administração Pública**. Rio de Janeiro, v. 49, n. 3, p. 643-675, maio/jun. 2015. Disponível em: <<http://dx.doi.org/10.1590/0034-7612125158>>. Acesso em: 6 nov. 2016.

BELLONI, José Angelo. **Uma metodologia de avaliação da eficiência produtiva das universidades federais brasileiras**. 2000. 246 f. Tese (Doutorado em

Engenharia de Produção) - Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC, Florianópolis, 2000. Disponível em: <<https://repositorio.ufsc.br/handle/123456789/78457>>. Acesso em: 6 jun. 2017.

BENEDICTO, Samuel. C. et al. Governança corporativa: uma análise da aplicabilidade dos seus conceitos na administração pública. **Revista Organizações Rurais & Agroindustriais**. Lavras, v. 15, n. 2, p 286-300, 2013. Disponível em:< <http://www.redalyc.org/comocitar.oa?id=87828781010>>. Acesso em: 12 abr. 2017.

BEUREN, Ilse M. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

BEUREN, Ilse M. et al. Prática de governança eletrônica e eficiência na utilização das receitas: uma análise nos estados. Rio de Janeiro. **Revista de Administração Pública**. v. 47, n.2, p. 421-441, mar./abril. 2012. Disponível em: <<http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=241026045007>>. Acesso em: 26 abr. 2017.

BEZERRA FILHO, João E. **Orçamento aplicado ao setor público, abordagem simples e objetiva**. 2. ed. São Paulo. Atlas, 2013.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. Emenda Constitucional n 91 de fevereiro, 2016. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**. Poder Legislativo, Brasília, DF, 5 out. 1988. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)>. Acesso em: 9 jan. 2017.

\_\_\_\_\_. Lei nº 4320, Normas Gerais do Direito Financeiro. Governo Federal, de 17 de março 1964. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**. Poder Legislativo, Brasília, DF, 23 mar. 1964. Disponível em < [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l4320.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm)>. Acesso em: 9 jan. 2017.

\_\_\_\_\_. Lei Complementar nº 101, de 4 maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**. Poder Legislativo, Brasília, DF, 5 mai 2000. Disponível em:<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp101](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101) >. Acesso em: 9 jan. 2017.

\_\_\_\_\_. Lei nº 131. Acrescenta dispositivos à Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências, a fim de determinar a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Poder Legislativo, Brasília, DF, 28 mai 2009 Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp131.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp131.htm)>. Acesso em: 9 jan. 2017.

\_\_\_\_\_. Lei nº 12.527 de 18 de novembro de 2011 – LAI. Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei no 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei no 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei no 8.159,

de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**. Brasília: Senado Federal, 18 nov. 2011. Disponível em: <[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)>. Acesso em: 9 jan. 2017.

BRAVO, Maria I. S; CORREIA, Maria V. C. Desafios do controle social na atualidade. **Revista Serviço Social e Sociedade**. São Paulo, n. 109, p. 126-150, jan/mar. 2012. Disponível em: <<http://www.cressrn.org.br/files/arquivos/55U3krpFYD79N Vb8HV10.pdf>>. Acesso em: 6 jun. 2017.

BRITO, Clebson S. et al. Indicadores socioeconômicos da gestão pública: quão relevantes vocês são? **Revista Multidisciplinar e de Psicologia**. v. 10, n. 30. 2016. Disponível em: <<https://idonline.emnuvens.com.br/id/article/view/434>>. Acesso em: 26 ago. 2017.

BULGACOV, Sérgio et al. A configuração da organização e sua relação com o planejamento estratégico formal e emergente. **Cadernos EBAPE.BR**. Rio de Janeiro, v. 10, n. 4, artigo 8, p. 911-924, dez. 2012. Disponível em: <<http://dx.doi.org/10.1590/S1679-39512012000400009>>. Acesso em: 6 nov. 2016.

CARLOS, Flávio A. et al. Uma discussão sobre a criação de indicadores de transparência na gestão pública federal como suporte ao ciclo da política pública. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis**. Rio de Janeiro, v. 13, n.2, p. 1, mai/ago. 2008. Disponível em: <<http://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/rcmccuerj/article/view/5544/4032>>. Acesso em: 26 abr. 2017.

CAVALCANTE, Roberto Jardim. **Transparência do orçamento público brasileiro: exame dos documentos orçamentários da União e uma proposta de estrutura para o orçamento cidadão**. 2008. 91 f. Monografia (Especialização em Orçamento Público) – Instituto Serzedello Corrêa – TCU, Brasília, 2008. Disponível em: <<http://www2.senado.leg.br/bdsf/handle/id/180153>>. Acesso em: 6 nov. 2016.

CHIAVENATO, Idalberto; SAPIRO, Arão. **Planejamento estratégico – fundamentos e aplicações**. 2. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009.

COMISSÃO MOBILIÁRIA DE VALORES. **Decisão do Colegiado de 29 de maio de 2002**. 2002, Rio de Janeiro. Disponível em: <[http://www.cvm.gov.br/decisoes/2002/20020529R1/20020529\\_D07.html](http://www.cvm.gov.br/decisoes/2002/20020529R1/20020529_D07.html)>. Acesso em: 9 jan. 2017.

CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO - **Decreto de 8 de junho de 2011**. Convoca a 1ª Conferência Nacional sobre Transparência e Controle Social - CONSOCIAL e revoga o Decreto de 8 de dezembro de 2010, Brasília, 2012. Disponível em: <<http://www.cgu.gov.br/assuntos/controle-social/consocial>>. Acesso em: 9 jan. 2017.

COSTA, Michelly Guerra. **Arremessos de basquetebol e sequências de Bernoulli: uma aplicação de métodos estatísticos para análise de séries temporais binárias**. 2012. 90 f. Dissertação (Mestrado Profissional em Matemática) – Universidade Estadual de Campinas - UNICAMP, Campinas, 2012. Disponível em

<<http://repositorio.unicamp.br/jspui/handle/REPOSIP/306904>>. Acesso em: 26 abr. 2017.

COSTA, Maria S; FERREIRA, Mário R. L. Desenvolvimento local e participação popular: a experiência do pacto do Novo Cariri. **Cadernos Gestão Pública e Cidadania**. São Paulo, v. 15, n. 56, p. 34-35, 2010. Disponível em: <<http://dx.doi.org/10.12660/cgpc.v15n56.3201>>. Acesso em: 9 jan. 2017.

CRUZ, Cássia. V. O. A.; LIMA, Geraldo. A. S. F. Reputação corporativa e nível de *disclosure* das empresas de capital aberto no Brasil. **Revista Universo Contábil**. Blumenau, v. 6, n. 1, p. 85-101 jan./mar. 2010. Disponível em: <[www.furb.br/universocontabil](http://www.furb.br/universocontabil)>. Acesso em: 9 jan. 2017.

CRUZ, Cláudia F. et al. Transparência da gestão fiscal: um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios do Estado do Rio de Janeiro. **Revista Contabilidade, Gestão e Governança**. Brasília, v. 12, n. 3, p. 102-115 set./dez. 2009. Disponível em: <<https://cgg-amg.unb.br/index.php/contabil/article/view/86>> Acesso em: 9 jan. 2017.

CRUZ, Gisele R. Participação versus representação: o dilema da legitimidade política. **Revista ALCEU**. Rio de Janeiro, v. 8, n. 16, p. 205-21 jan./jun. 2008. Disponível em: <[http://revistaalceu.com.puc-rio.br/media/alceu\\_n16\\_ReisCruz.pdf](http://revistaalceu.com.puc-rio.br/media/alceu_n16_ReisCruz.pdf)>. Acesso em: 9 jan. 2017.

FIGUEIREDO, Vanuza S.; SANTOS, Waldir J. L. Transparência e participação social da gestão pública: análise crítica das propostas apresentada na 1ª conferência nacional sobre transparência pública. **Revista de Contabilidade e Controladoria**. Curitiba, v. 6, n.1, p. 73-88, jan./abr. 2014. Disponível em: <<http://dx.doi.org/10.5380/rcc.v6i1.32082>>. Acesso em: 9 jan. 2017.

FILHO, Jorge R. T.; OLIVEIRA, Antônio. Análise do sistema de contabilidade pública como suporte ao controle do ciclo orçamentário dos municípios da região metropolitana de Curitiba/PR. **Revista Contabilidade Vista e Revista**. Belo Horizonte, v. 18, n. 3, p. 81-105, jul./set. 2007. Disponível em: <<http://dx.doi.org/10.5380/rcc.v6i1.32082>>. Acesso em: 12 abr. 2017.

GERIGK, Willson et al. O padrão do endividamento público nos municípios brasileiros de porte médio após a lei de responsabilidade fiscal. **Revista Ambiente Contábil**. Natal, v. 6, n 1, p. 122-140, jan./jun. 2014. Disponível em: <<http://www.periodicos.ufrn.br/ambiente>>. Acesso em: 6 nov. 2016.

GIACOMONI, James. **Orçamento público**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GIL, Antônio C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GODOI, Pamela G. et al. Ferramenta de planejamento estratégico da administração pública: plano plurianual – análise do plano de Umuarama – PR. **Revista de Ciências Empresariais**. Umuarama, v. 12, n. 2, p. 317-336, jul./dez. 2011. Disponível em: <<http://revistas.unipar.br/index.php/empresarial/article/view/4104>>

2556>. Acesso em: 9 jan. 2017.

GRACILIANO, Erivelton A. et. al. Accountability na administração pública federal: contribuição das auditorias operacionais do TCU. **Revista Pensar Contábil**. Rio de Janeiro, v. 12, n. 47, p. 43-51, jan./mar. 2010. Disponível em: <<http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-08/index.php/pensarcontabil/article/viewFile/750/743>>. Acesso em: 12 abr. 2017.

HENDRIKSEN, Edson. S; VAN BREDA, Michel. F. **Teoria da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1999.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA. **Governança**. Disponível em: <<http://www.ibgc.org.br/index.php/governanca/governanca-corporativa>>. Acesso em: 6 nov. 2016.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (Brasil). **População. Censo Demográfico** Disponível em: <[http://www.ibge.gov.br/home/mapa\\_site/mapa\\_site.php#populacao](http://www.ibge.gov.br/home/mapa_site/mapa_site.php#populacao)>. Acesso em: 6 nov. 2016.

INTERNATIONAL BUDGET PARTNERSHIP. **Inquérito ao Orçamento aberto**. Disponível em: <<http://www.internationalbudget.org/opening-budgets/open-budget-initiative/open-budget-survey>>. Acesso em: 6 nov. 2016.

INSTITUTO DE ESTUDOS SOCIOECONÔMICO. **O Inesc e dos dados aberto Brasil: contribuições da sociedade civil à agenda de transparência**. Disponível em: <<http://www.inesc.org.br/biblioteca/textos/o-inesc-e-os-dados-abertos-no-brasil-contribuicoes-da-sociedade-civil-a-agenda-de-transparencia>>. Acesso em: 6 nov. 2016.

JACQUES, F. V. S. et al. Contabilidade e a sua relevância nas boas práticas de governança corporativa. **Revista Contemporânea de Contabilidade**. Florianópolis, v.8, n. 16, p. 37-64, jul./dez, 2011. Disponível em: <<http://www.redalyc.org/pdf/762/76222308003.pdf>>. Acesso em: 6 nov. 2016.

JANNUZZI, Paulo M.; Indicadores para diagnóstico, monitoramento e avaliação de programas sociais no Brasil. **Revista do Serviço Público**. Brasília, v. 56, n.2, p.137-160 abr/jun. 2005. Disponível em: <<https://revista.enap.gov.br/index.php/RSP/article/view/222/227>>. Acesso em: 12 abr. 2007.

KOTLER, Philip. **Administração de marketing: análise, planejamento e controle**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1994.

LIMA, Gumercindo, S. Avaliação da efetividade de manejo das unidades de conservação de proteção integral em minas gerais. **Revista Árvores**. Viçosa, v. 29, n. 4, p. 647-653, 2005. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/0D/rarv/v29n4/a17v29n4.pdf>>. Acesso em: 6 jun, 2017.

LUCK, Fernando Nascimento. **Transparência da gestão municipal através das informações contábeis divulgadas na internet**. 2003. 111 f. Dissertação (Mestrado Profissionalizante em Gestão Pública para o Desenvolvimento do

Nordeste) – Universidade Federal de Pernambuco - UFPE, Recife, 2003. Disponível em: <<http://repositorio.ufpe.br/handle/123456789/7879>>. Acesso em: 12 abr. 2017.

MANUAL TÉCNICO DO ORÇAMENTO DE INVESTIMENTO. **Contextualização Jurídica do OI**. Disponível em: <[http://www.planejamento.gov.br/secretarias/upload/Arquivos/dest/documentacao/160516\\_mtoi\\_2016\\_2017](http://www.planejamento.gov.br/secretarias/upload/Arquivos/dest/documentacao/160516_mtoi_2016_2017)>. Acesso em: 6 nov. 2016.

MARINHO, Alexandre; FAÇANHA, Luís, O. Programas sociais: efetividade, eficiência e eficácia como dimensões operacionais da avaliação. **Repositório do Conhecimento do IPEA**. Rio de Janeiro, 2001. Disponível em: <<http://hdl.handle.net/11058/2328>>. Acesso em: 6 jun. 2017.

MARQUES, Maria C. C. Aplicação dos princípios da governança corporativa ao setor público. **Revista da Administração Contemporânea**. Rio de Janeiro, v. 11, n. 2, p. 11-26, abr./jun. 2007. Disponível em: <<http://dx.doi.org/10.1590/S1415-6552007000200002>>. Acesso em: 6 nov. 2016.

MATIAS-PEREIRA, José. A governança corporativa aplicada no setor público brasileiro. **Revista Administração Pública e Gestão Social**. Viçosa, v. 2, n.1, p. 110-135, jan./mar. 2010. Disponível em: <<http://www.apgs.ufv.br/index.php/apgs/article/view/21/22#.WYRXsVGGOM8>>. Acesso em: 9 jan. 2017.

MENDANHA, Gisele M. O direito de acesso à informação como fundamento da transparência. **Revista da Controladoria Geral da União**. Brasília, v. 4, n. 6, p. 59-70, 2009. Disponível em: <<http://www.cgu.gov.br/Publicacoes/gestao-doconhecimento/arquivos/6edicao>>. Acesso em: 9 jan. 2017.

MELO, Kamila B; MARTINS, Gabriel, A. Análise do nível de transparência dos websites dos municípios mineiros. **Revista de Auditoria e Governança e contabilidade**. Monte Carmelo, v. 4, n. 9, p. 93-111. 2016. Disponível em: <<http://www.fucamp.edu.br/editora/index.php/ragc/article/view/665/481>>. Acesso em: 26 abri 2017.

MILIONI, Karoline C. et. al. Análise do processo de elaboração da proposta de lei orçamentária anual em uma instituição pública federal de ensino superior. **Revista Gestão Universitária da América Latina**. Florianópolis, v. 8, n. 4, p. 164-188, 2015. Disponível em: <<http://dx.doi.org/10.5007/1983-4535.2015v8n4p164>>. Acesso em: 9 jan. 2017.

MOURA, Emerson A. C. As políticas públicas urbanas brasileiras e a gestão democrática: o controle social na efetivação do direito à cidade. **Revista de Direito da Cidade**. Rio de Janeiro, v. 8, n 3, p. 1064-1095, 2016. Disponível em: <DOI: 10.12957/rdc.2016.22479>. Acesso em: 12 abr. 2017.

ORGANIZAÇÃO PARA A COOPERAÇÃO E DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO. **Avaliação da OCDE sobre o sistema de integridade da administração pública federal brasileira**. Brasília, CGU, 2011. Disponível em: <<http://www.cgu.gov.br/assuntos/articulacao-internacional/convencao-da-ocde/arquivos/avaliacaointegridade-brasileiraocde.pdf>>. Acesso em: 6 nov. 2016.

PARES, Ariel; VALLE, Beatrice. A retomada do planejamento governamental no Brasil e seus desafios. Planejamento Orçamentário Governamental, **Revista do Serviço Público Brasília**. ENAP, v. 2, 2006. Disponível em: <[http://igepp.com.br/uploads/arquivos/igepp\\_\\_gestor\\_f2\\_q10\\_11\\_13\\_18\\_leonardo\\_ferreira\\_140813.pdf](http://igepp.com.br/uploads/arquivos/igepp__gestor_f2_q10_11_13_18_leonardo_ferreira_140813.pdf)>. Acesso em: 9 jan. 2017.

PEREIRA, Luis C. B. Da administração pública burocrática à gerencial. **Revista do Serviço Público**. Brasília, v 49, n. 1, p. 4-42, jan./abr. 1996. Disponível em: <<https://revista.enap.gov.br/index.php/RSP/article/view/702>>. Acesso em: 6 nov. 2016.

RAUSCH, Rita B; SOARES, Maurílio. Controle social na administração pública: a importância da transparência das contas públicas para inibir a corrupção. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**. Brasília, v. 4, n. 3, p. 23-43, set./dez. 2010. Disponível em: <<http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=441642771003>>. Acesso em: 6 nov. 2016.

RAUPP, Fabiano. M; PINHO, José. A. G. Construindo a accountability em portais eletrônicos de câmaras municipais: um estudo de caso em Santa Catarina. **Cadernos EBAPE.BR**. Rio de Janeiro, v. 9, n 1, 2011. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/cebape/v9n1/v9n1a08>>. Acesso em: 9 jan. 2017

RIBEIRO, Clarice P. Paiva. **Reflexos da lei de responsabilidade fiscal sobre o controle fiscal e a transparência na gestão pública municipal em Minas Gerais**. 2012. 237 f. Dissertação (Pós-Graduação em Administração) - Universidade Federal de Viçosa - UFV. Viçosa, 2012. Disponível em: <<http://locus.ufv.br/handle/123456789/1957>>. Acesso em: 26 abr. 2017.

SACRAMENTO, Ana R. S. Contribuições da Lei de Responsabilidade Fiscal para o avanço da Accountability no Brasil. **Caderno de Gestão Pública e Cidadania**. Bahia, v. 10, n. 47 – jul./dez. 2005. Disponível em: <<http://dx.doi.org/10.12660/cgpc.v10n47.44042>>. Acesso em: 6 nov. 2016.

SALES, Tainah. S. Acesso à informação, controle social das finanças públicas e democracia: análise dos portais da transparência dos estados brasileiros ante e após o advento da lei nº 12.527/2001. **Revista da Defensoria Pública da União**. Brasília, n. 48, p. 29. nov./dez 2012. Disponível em: <<https://www.portaldeperiodicos.idp.edu.br/direitopublico/article/view/2126/1119>>. Acesso em: 12 abr. 2017

SALVADOR, Evilasio; TEIXEIRA, Sandra O. Orçamento e políticas sociais: metodologia de análise na perspectiva crítica. **Revista de Políticas Públicas**. São Luís, v. 18, n. 1, p. 15-32, jan./jun. 2014. Disponível em: <<http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=321131780002>>. Acesso em: 6 nov. 2016.

SECRETARIA DO TESOUREIRO NACIONAL. **Indicadores fiscais e de endividamento de estados e município**. Disponível em: <[http://www.tesouro.fazenda.gov.br/pt\\_PT/indicadores-fiscais-e-de-endividamento](http://www.tesouro.fazenda.gov.br/pt_PT/indicadores-fiscais-e-de-endividamento)>. Acesso em: 12 abr. 2017.

SUGIURA, Paulo. M.U. **Orçamento público - uma visão transparente**. São Paulo: OIB, 2014.

SILVA, Enice R. Andrade; SOUSA, Patrícia Lima. A contribuição de políticas de transparência para a melhoria da qualidade da gestão pública: a implementação da lei de acesso à informação no ministério do planejamento. In: CONGRESSO CONSAD DE GESTÃO PÚBLICA, 6, 2013, Brasília. **Anais...** Brasília, 2013.

Disponível em:

<[http://banco.consad.org.br/bitstream/123456789/816/1/C6\\_TP\\_A%20CONTRIBUI%C3%87%C3%83O%20DE%20POL%C3%8DTICAS.pdf](http://banco.consad.org.br/bitstream/123456789/816/1/C6_TP_A%20CONTRIBUI%C3%87%C3%83O%20DE%20POL%C3%8DTICAS.pdf)>. Acesso em: 9 jan. 2017.

SILVA, Flávia A.; MÁRIO, Poueri C. O processo de formulação e monitoramento do planejamento estratégico de tribunais de contas sob a ótica da nova sociologia institucional. **Revista de Administração Pública**. Rio de Janeiro p. 1401-1427 nov./dez. 2015. Disponível em: <<http://dx.doi.org/10.1590/0034-7612134757>>. Acesso em: 6 nov. 2016.

SILVA, Isabella A. **Transparência orçamentária no Brasil: uma análise dos resultados das pesquisas do orçamento aberto 2010 e 2012**. 2014. 114 f. Dissertação (Mestrado em Administração Pública) - Universidade de Brasília - UNB, Brasília, 2014. Disponível em: <<http://repositorio.unb.br/handle/10482/16692>>. Acesso em: 6 nov. 2016.

SLOMSKI, Valmor et al. A demonstração do resultado econômico e sistemas de custeamento como instrumentos de evidenciação do cumprimento do princípio constitucional da eficiência, produção de governança e accountability no setor público: uma aplicação na Procuradoria Geral do Município de São Paulo. **Revista da Administração Pública**. Rio de Janeiro p. 933-57 Jul./ago.2010. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/rap/v44n4/v44n4a08>>. Acesso em: 6 nov. 2016.

SOUZA, Antônio Artur et al. Evidenciação contábil nos municípios mineiros: atendimento ao artigo 48 da lei de responsabilidade fiscal. In. 18º CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, 24, 2008, Gramado. **Anais...** Gramado, 2008. Disponível em: <<http://www.ccontabeis.com.br/18cbc/486.pdf>>. Acesso em: 9 jan. 2017.

SWEENEY, Dennis, J. et al. **Estatística aplicada à administração e economia**. 6. ed. São Paulo: Pioneira, 2015.

TREVISAN, Ronie. et al. Criação de um modelo de indicadores contábeis para avaliar a gestão financeira em prefeituras municipais. **Revista Pensar Contábil**. Rio de Janeiro, v. 11, n. 43, jan./mar. 2009. Disponível em: <<http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/pensarcontabil/article/view/83>>. Acesso em: 9 jan. 2017.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS. **Fiscalizando com o TCE, Minas Transparentes**. 2015. Minas Gerais. Disponível em: <<https://www.tce.mg.gov.br/>>. Acesso em: 9 jan. 2017.

TUPY, Igor S; TOYOSHIMA, Silva H. Impactos dos programas governamentais de transferência de renda sobre a economia do Vale do Jequitinhonha. **Revista Econômica do Nordeste**. Fortaleza, v.44, n. 3 p. 671-692, jul./set. 2013. Disponível em: <<https://ren.emnuvens.com.br/ren/article/view/83/63>>. Acesso em: 12 abr. 2017.

VIEIRA, Danúbia R. et. al. Participação, cidadania e políticas públicas: a construção da saúde em participação popular. **Revista do Trabalho, Educação e Saúde**. Rio de Janeiro, v. 11 n. 3, set./dez. 2013. Disponível em: <<http://hdl.handle.net/11451/850>>. Acesso em: 6 nov. 2016.

ZUCCOLOTTO, Robson. **Fatores determinantes da transparência do ciclo orçamentário estendido**: evidências nos estados brasileiros. 2014. 202 f. Tese (Doutorado em Contabilidade e Finanças Públicas) – Universidade de São Paulo-USP, São Paulo, 2014 Disponível em: <[www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-17122014-183102/en.ph](http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-17122014-183102/en.ph)>. Acesso em: 6 nov. 2016.



## ANEXO I: Dados obtidos para análise de regressão

Município	Receita Corrente Líquida -RCL	PIB per capita - PBpc	Educação - IFDMedu	Saúde - IFDMsaud	ITOM
Água Comprida	13.923.356,87	47.733,30	0,8041	0,7016	28
Araguari	231.396.142,22	29.606,03	0,8383	0,8553	23
Araporã	38.889.205,30	119.687,17	0,9030	0,8056	27
Cachoeira Dourada	24.929.612,20	22.098,66	0,8741	0,8448	41
Campina Verde	36.911.759,58	23.679,96	0,8228	0,8597	37
Campo Florido	25.839.030,76	43.874,91	0,7618	0,7527	43
Canápolis	25.254.289,70	23.645,65	0,8396	0,6975	27
Capinópolis	34.060.696,01	15.352,60	0,7829	0,8660	38
Carneirinho	36.907.584,61	25.393,69	0,8350	0,6330	43
Cascalho Rico	14.496.835,75	16.935,08	0,8333	0,9078	14
Centralina	19.618.105,08	13.190,18	0,8215	0,8500	23
Comendador Gomes	14.042.287,21	31.273,83	0,8352	0,7882	22
Conceição das Alagoas	65.362.952,17	24.581,98	0,7996	0,8031	22
Conquista	18.701.089,12	26.412,27	0,8278	0,8162	16
Delta	24.057.209,94	28.096,88	0,7239	0,8512	42
Fronteira	41.769.065,27	25.410,47	0,7514	0,8155	26
Frutal	117.636.512,04	24.408,33	0,8188	0,6665	32
Gurinhata	15.466.163,02	17.048,98	0,7852	0,8676	13
Indianópolis	23.471.457,41	64.572,97	0,7912	0,7943	18
Ipiacú	16.668.155,70	14.444,65	0,8241	0,9023	21
Itapagipe	36.149.360,25	26.006,00	0,8747	0,8318	41
Ituiutaba	220.100.981,77	26.181,24	0,8509	0,8449	24
Iturama	97.141.815,15	47.733,30	0,8916	0,5109	16
Limeira do Oeste	23.416.131,46	28.487,15	0,7989	0,5009	18
Monte Alegre de Minas	46.803.585,39	24.262,41	0,7332	0,8633	23
Pirajuba	18.931.424,12	36.828,37	0,8661	0,7463	35
Planura	26.655.489,18	25.002,41	0,7880	0,7250	39
Prata	54.037.877,56	29.853,48	0,7568	0,8316	13
Santa Vitória	84.868.469,52	26.123,70	0,8640	0,8224	46
São Francisco de Sales	18.943.486,33	19.694,04	0,7775	0,8374	42
Tupaciguara	57.705.349,01	19.755,15	0,7841	0,6438	35
Uberaba	763.509.255,96	36.403,22	0,8424	0,8423	46
Uberlândia	1.572.941.674,21	43.291,56	0,8429	0,9295	50
União de Minas	14.137.298,04	24.155,87	0,7648	0,4440	15
Veríssimo	13.703.135,39	26.367,85	0,7973	0,7309	20

Fontes: FIRJAN (2016); IBGE (2015); TCEMG (2015)

Nota: Adaptado pela autora

ANEXO II: Averiguações para elaboração do mapa de pontuação da transparência orçamentária dos Municípios do Triângulo Mineiro.

Averiguações		N. perguntas	Água Comprida	Araguari	Ataporá	Cachoeira Dourada	Campina Verde	Campo Florido	Canaópolis	Capinópolis	Carmo	Cascalho Rico	Centralina	Comendador Gonç	Conceição das Ala	Conquista	Delta	Fronteira	Frutal	Gurinhata	Itaúna	Itapecuru	Itaipava	Ituiutaba	Iturama	Limeira do Oeste	Monte Alegre de M	Pirajuba	Planura	Prata	São Vitoria	S. Franc. de Sale	Tupaciguara	Uberaba	Uberlândia	União de Minas	Verssimo		
Fases de elaboração e aprovação																																							
X	Dimensão visibilidade do Portal	8	0	2	0	0	0	0	2	2	2	0	0	0	0	0	0	3	0	0	0	0	2	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	2	3	2	0	0
1	O Portal de Transparência possibilita o acesso ao Plano Plurianual (PPA)?		0	1	0	0	0	0	1	1	1	0	0	0	0	0	0	1	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	1	1	1	0	0
2	Existe registro no Portal da Transparência de que o governo (Executivo) realiza audiência públicas para escutar a população durante a elaboração do PPA?		0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
3	O Portal de Transparência possibilita o acesso às emendas do PPA?		0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
4	O PPA está disponível para download em formatos distintos de PDF?		0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
5	O Portal da transparência possibilita o acesso à Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO)?		0	1	0	0	0	0	1	1	1	0	0	0	0	0	0	1	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	1	0	0	
6	Existe registro no Portal da Transparência de que o governo (Executivo) realiza audiência públicas para escutar a população durante a elaboração do LDO?		0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
7	O Portal da Transparência possibilita o acesso às emendas e alterações efetuadas pelo legislativo na LDO?		0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
8	O LDO está disponível para download em formatos distintos de PDF?		0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	0	0		











