

## **CPT594 - RELAÇÃO ENTRE A QUALIDADE DA GESTÃO FISCAL E A TRANSPARÊNCIA DOS MUNICÍPIOS BRASILEIROS**

### **Autoria**

João Paulo de Brito Nascimento  
UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO

Tatiane Gomes Silva  
UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO

Claudia Ferreira da Cruz  
UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO

### **Resumo**

O objetivo deste trabalho foi verificar a relação existente entre a qualidade da gestão fiscal e a transparência nos municípios brasileiros. Para tanto, foi realizado um estudo de caráter descritivo e quantitativo. Os dados foram secundários e compreendeu os anos de 2015 e 2016. O indicador de qualidade da gestão fiscal utilizado foi o IFGF da FIRJAN, para transparência foi utilizado o índice de transparência do Ranking Nacional de Transparência divulgado pelo Ministério Público Federal. As variáveis de controle foram receita orçamentária bruta realizada, população estimada e receita orçamentária bruta per capita. Por meio da análise descritiva das variáveis de interesse da pesquisa, observou-se significativa heterogeneidade no tamanho, receita bruta, receita per capita e na transparência municipal. A variável qualidade da gestão fiscal apresentou menor dispersão seguindo uma homogeneidade na amostra. Destaca-se que no período de 2015 para 2016 todas as médias tiveram variação positiva. A análise de regressão evidenciou no período analisado uma relação positiva e significativa entre o indicador de qualidade de gestão pública municipal (IFGF) com a transparência e com a receita bruta per capita, validando o argumento teórico que há influência de tais variáveis no indicador de qualidade de gestão pública municipal do Brasil. Portanto, aceita-se a hipótese geral da pesquisa ao se afirmar que a qualidade na gestão fiscal (IFGF) apresentou relação com a transparência dos municípios brasileiros e que a transparência municipal e a receita orçamentária bruta per capita estão relacionadas com as variações nesse indicador.

## RELAÇÃO ENTRE A QUALIDADE DA GESTÃO FISCAL E A TRANSPARÊNCIA DOS MUNICÍPIOS BRASILEIROS

### RESUMO

O objetivo deste trabalho foi verificar a relação existente entre a qualidade da gestão fiscal e a transparência nos municípios brasileiros. Para tanto, foi realizado um estudo de caráter descritivo e quantitativo. Os dados foram secundários e compreendeu os anos de 2015 e 2016. O indicador de qualidade da gestão fiscal utilizado foi o IFGF da FIRJAN, para transparência foi utilizado o índice de transparência do Ranking Nacional de Transparência divulgado pelo Ministério Público Federal. As variáveis de controle foram receita orçamentária bruta realizada, população estimada e receita orçamentária bruta *per capita*. Por meio da análise descritiva das variáveis de interesse da pesquisa, observou-se significativa heterogeneidade no tamanho, receita bruta, receita *per capita* e na transparência municipal. A variável qualidade da gestão fiscal apresentou menor dispersão seguindo uma homogeneidade na amostra. Destaca-se que no período de 2015 para 2016 todas as médias tiveram variação positiva. A análise de regressão evidenciou no período analisado uma relação positiva e significativa entre o indicador de qualidade de gestão pública municipal (IFGF) com a transparência e com a receita bruta *per capita*, validando o argumento teórico que há influência de tais variáveis no indicador de qualidade de gestão pública municipal do Brasil. Portanto, aceita-se a hipótese geral da pesquisa ao se afirmar que a qualidade na gestão fiscal (IFGF) apresentou relação com a transparência dos municípios brasileiros e que a transparência municipal e a receita orçamentária bruta *per capita* estão relacionadas com as variações nesse indicador.

**Palavras-chave:** Gestão Fiscal; IFGF; Municípios; Transparência.

### 1. INTRODUÇÃO

A história recente evidencia que os municípios brasileiros enfrentaram e enfrentam diversos problemas, como por exemplo recessão econômica, carência de recursos para investimentos, alto índice de corrupção e, no âmbito interno, a ausência de ferramentas eficazes de planejamento e controle dos gastos públicos municipais. Considera-se que esses fatores impactam negativamente na gestão e no desempenho econômico e social destes entes federativos.

Segundo Zuccolotto e Teixeira (2014), por meio de uma administração transparente o nível de confiança da população e do mercado no governo pode aumentar e promover maior estabilidade da economia e auxiliar na melhoria da gestão pública. Ainda segundo os autores, as democracias atuais estão associadas a uma gestão governamental transparente e não há democracia efetiva sem transparência e acesso à informação por parte sociedade. Portanto, uma gestão de qualidade estão alinhada com a transparência.

De acordo com Cruz e Macedo (2012) a responsabilidade fiscal, assim como a transparência fiscal, ainda é incipiente no Brasil, no entanto observa-se um crescimento de estudos relacionados, como pode ser observado em Oliveira e Santos (2017).

Neste contexto, o presente estudo tem como objetivo verificar a relação existente entre a qualidade da gestão fiscal e a transparência nos municípios brasileiros.

Dessa forma, esse estudo poderá contribuir empiricamente nas discussões que envolvem a relação entre qualidade na gestão fiscal e transparência dos municípios brasileiros e colaborar com os estudos alinhados a contabilidade aplicada ao setor público.

Desta forma, o presente estudo está estruturado com as seguintes seções, além da presente introdução: fundamentação teórica, que apresenta uma discussão sobre gestão fiscal municipal, transparência e estudos relacionados. Posteriormente, são apresentados os

procedimentos e métodos utilizados na pesquisa, bem como os resultados encontrados. Por fim, são apresentadas as considerações finais.

## 2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

### 2.1 Gestão fiscal municipal e transparência

Dentre os três níveis que constituem o poder público – União, estados e municípios – são estes últimos que representam o nível de poder mais próximo do cidadão (Ckagnazaroff, 1999). O município constitui o *locus* básico da formação do cidadão, é onde a vida se concretiza.

Dessa forma, o município é o local mais próximo para a participação cidadã na gestão pública, pois é onde a atuação da gestão municipal é percebida de forma mais próxima.

A Constituição de 1988 conferiu aos municípios brasileiros autonomia e independência, além de garantias concretas de receitas públicas para assegurar um mínimo de sustentabilidade (Linhares, 2008). Além disso, a CF/88 definiu que lei complementar disporia sobre as finanças públicas, de forma que, em 4 de maio de 2000, a Lei Complementar nº 101, denominada Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), estabeleceu normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal.

A LRF estabeleceu que a responsabilidade na gestão fiscal pressupõe ação planejada e transparente. Conforme Linhares (2008), a Lei foi inspirada nas melhores práticas internacionais, ressalvadas as particularidades de cada nação, considerando o Tratado de Maastricht, assinado pelos países da União Européia, em 1992; e o *Fiscal Responsibility Act*, de 1994, na Nova Zelândia. O autor considera que a Lei cumpriu um primeiro ciclo, ao infundir nos municípios a mentalidade de que a austeridade financeira e o equilíbrio fiscal não são qualidades do gestor público, mas uma obrigação.

Para estabelecer uma gestão fiscal responsável, a lei tem como parâmetros a transparência e o equilíbrio das contas públicas. A transparência torna as informações acessíveis, ao passo que o equilíbrio das contas públicas se relaciona com a gestão fiscal dos entes federativos.

Foram definidas metas relacionadas ao desempenho fiscal, relativas aos resultados entre receitas e despesas, além de limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar. A divulgação de relatórios relativos à execução orçamentária e à gestão fiscal tiveram periodicidade definida e divulgação obrigatória, indicando a associação entre a transparência das informações e o desempenho fiscal.

A adequação da gestão municipal, no entanto, não se limita à questão fiscal. Leite Filho e Fialho (2014, 2015) e Silva *et al.* (2013) verificaram a relação entre gestão fiscal e desenvolvimento social. No mesmo sentido, Ortolani, Campello e Matias (2004), identificaram que responsabilidade fiscal e responsabilidade social são características relacionadas no âmbito municipal, no entanto a responsabilidade social não é impactada apenas pela ação da gestão municipal, sofrendo impacto das ações implementadas pelos governos federal e estadual.

Cruz, Silva e Santos (2009), por sua vez, avaliaram a transparência dos maiores municípios do estado do Rio de Janeiro, especificamente no tocante à divulgação de informações relacionadas à gestão fiscal e sua associação com fatores que podem influenciar essa transparência, entre eles a população, a receita orçamentária, o PIB *per capita* e o IDH-M. Assim, considerados estudos anteriores, temos o indicativo de associação entre os indicadores sociais e a gestão fiscal de municípios.

Além disso, verifica-se a transparência como um importante instrumento para a avaliação da gestão fiscal, visto que constitui um dos pilares da responsabilidade fiscal. Neste sentido, Cruz, Silva e Santos (2009) destacaram a transparência da gestão fiscal como forma de

promover uma melhor interação entre governo e os cidadãos, além de facilitar o exercício da cidadania e da *accountability*, que tem como um de seus aspectos a prestação de contas pelos gestores.

Para Wright (2013), a transparência é face do acesso à informação, cada vez mais reconhecida como direito universal por acordos internacionais e normativos de cada país. No Brasil, a Constituição Federal de 1988 já previu a publicidade como princípio a ser observado pela administração pública. No entanto, entende-se a transparência como conceito mais amplo que a publicidade, pois envolve “entender e conhecer o que está sendo publicado” (Mawad, 2001, p. 15).

Platt Neto, Cruz, Ensslin e Ensslin (2007) listam três elementos para a transparência das contas públicas: publicidade, compreensibilidade e utilidade para a tomada de decisões.

A LRF prevê a disponibilidade de instrumentos de transparência da gestão fiscal em meios eletrônicos de acesso público, com especial destaque para a alteração promovida pela Lei Complementar nº 131, de 27 de maio de 2009, que estabeleceu a necessidade de disponibilização de informações pormenorizadas da execução orçamentária e financeira, em tempo real.

Em evolução aos conceitos daquele normativo, a Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011, denominada Lei de Acesso à Informação (LAI), estabeleceu a observância da publicidade como preceito geral e o sigilo como exceção.

Além disso, a LAI impôs a obrigatoriedade aos municípios de divulgação de informações de interesse público, independentemente de solicitações, o que representa a *transparência ativa*. Ao mesmo tempo, definiu procedimentos para disponibilizar a possibilidade de pedido de acesso à informação a qualquer interessado, o que representa a *transparência passiva*.

Assim, tem-se que a publicidade é apenas o primeiro passo para a transparência, por meio da disponibilidade de informações ao público em geral. Os normativos brasileiros retratam uma evolução em relação à disponibilidade de informações, com o detalhamento das informações mínimas a serem disponibilizadas, seguindo-se da obrigatoriedade para que órgãos públicos disponham de estrutura para atendimento a pedidos de informação, ampliando o acesso às suas informações.

Apesar disso, conforme destacado por Figueiredo e Santos (2013), é fundamental que o cidadão tenha consciência do seu papel na busca e no acompanhamento da informação, ao passo que o processo de conscientização da sociedade quanto à importância da população utilizar os instrumentos de participação é um processo de longo prazo.

Um dos aspectos de potencial interesse da sociedade é a gestão fiscal, considerando que representa o emprego dos recursos arrecadados da sociedade. Porém, para a análise de informações, é indispensável que os dados estejam disponíveis de forma acessível.

## 2.2 Estudos relacionados

As iniciativas de transparência na administração pública constituem uma política de gestão responsável que favorece o exercício da cidadania pela população (Platt Neto *et al.*, 2007). No entanto, em pesquisas relativas à transparência, é resultado comum a conclusão de divulgação incipiente de informações fiscais à sociedade pelos municípios, a exemplo de Bernardo, Reis e Sedyama (2017), Avelino, Cunha, Lima e Colauto (2014), Ribeiro e Zuccolotto (2009, 2012), Cruz *et al.* (2012), Sacramento e Pinho (2007) e Lock (2003). Logo, apesar da evolução na divulgação de informações, o nível de disponibilização dos dados em portais, mesmo em diferentes estratégias de investigação, ainda apresenta limitações.

A pesquisa sobre transparência se apresenta mais ampla em relação aos estudos relativos à qualidade da gestão fiscal de municípios.

Oliveira e Santos (2017), ao estudarem a transparência passiva em pequenos municípios, apresentaram a expectativa teórica de que municípios com maior capacidade fiscal apresentassem também melhores índices de transparência passiva, pois estudos anteriores, a exemplo de Zuccolotto e Teixeira (2014) e Cruz *et al.* (2012) indicaram que a transparência administrativa está associada à melhoria na gestão fiscal.

Realizada a análise do IFGF, considerando cada componente individualmente, concluíram que municípios com maior capacidade fiscal apresentam também melhores índices de transparência passiva, considerados pequenos municípios brasileiros.

Wright (2013), por sua vez, realizou estudo destinado a identificar os fatores determinantes da transparência fiscal ativa nos governos municipais brasileiros. Especificamente no tocante à divulgação, os resultados sugeriram a existência de uma maior dificuldade para a disponibilização da transparência fiscal ativa por parte dos municípios menores que 50.000 habitantes, bem como para os municípios situados nas regiões Norte e Nordeste do país, demonstrando a existência de diferença de desempenho considerando-se a região geográfica.

Em relação aos determinantes para a maior transparência, Cruz, Ferreira, Silva e Macedo (2010) e Ribeiro e Zuccolotto (2012) verificaram que municípios com maior arrecadação relativa (receita orçamentária *per capita*) tendem a divulgar mais informações em meio eletrônico de acesso público devido a disponibilidade de recursos para investimento na gestão da informação.

Estudo de Cruz e Macedo (2012), que verificou que a responsabilidade fiscal, assim como a transparência fiscal, ainda é incipiente no Brasil, em pesquisa voltada à análise das características que influenciam a responsabilidade fiscal de grandes municípios brasileiros.

No tocante à associação entre responsabilidade fiscal e transparência, especificamente considerando o IFGF, foram encontradas poucas pesquisas acadêmicas divulgadas. Destacam-se os estudos de Avelino (2013) e Bernardo *et al.* (2017), que tiveram o IFGF como uma das variáveis independentes, entre outras que foram avaliadas no intuito de verificar determinantes de transparência.

Avelino (2013) verificou que conforme aumentava o IFGF do município, também aumentava a probabilidade de o município apresentar um grau de *disclosure* considerado bom em vez de ruim, ou seja, municípios com altos valores de IFGF tenderiam a divulgar mais informações.

Os resultados de Cruz *et al.* (2010), Ribeiro e Zuccolotto (2012) e Avelino (2013), entretanto, são diferentes do encontrado por Bernardo *et al.* (2017), que identificaram comportamento negativo do IFGF em relação à transparência, porém de resultado estatisticamente não significante.

No entanto, destaca-se que são reduzidas as pesquisas que avaliam o desempenho dos municípios relacionando o IFGF e a transparência. Dessa forma, o presente trabalho se propõe a suprir esta lacuna com a realização de análise dos municípios brasileiros com informações disponíveis e se concentra na avaliação da relação entre IFGF e a transparência dos municípios brasileiros.

### 3. PROCEDIMENTOS E MÉTODOS DA PESQUISA

#### 3.1 Caracterização e procedimentos

Este estudo caracteriza-se como um estudo de avaliação quantitativa, quanto à abordagem, e descritivo, que tem por objetivo a coleta de dados de uma população ou amostra para verificação de hipóteses previamente estabelecidas.

Os dados utilizados nesta pesquisa são de caráter secundário e têm as suas características apresentadas no Quadro 1.

Quadro 1: Características dos dados utilizados na pesquisa

Dimensão	Variável	Base	Período
Gestão Fiscal	Índice FIRJAN de Gestão Fiscal (variável dependente)	Federação das Indústrias do Estado do Rio de Janeiro – FIRJAN	2015 e 2016
Transparência	Índice de Transparência (variável independente)	Ministério Público Federal – MPF	
Tamanho	População Estimada (variável de controle)	Tesouro Nacional – SICONFI	
Econômica	Receita Orçamentária Bruta Realizada (variável de controle)		

Fonte: Elaborado pelos autores.

O período analisado foi estabelecido em dois anos, 2015 e 2016, devido à disponibilidade de dados referente ao Ranking Nacional de Transparência, divulgado pelo MPF, que realizou avaliação quanto à observância dos dispositivos legais de transparência nesses dois anos.

A população alvo da pesquisa englobou 5.568 municípios brasileiros, dessa forma foram desconsiderados Brasília e Fernando de Noronha, que são alocados em distritos e apresentam características político-administrativas distintas (Cruz *et al.*, 2013). Destaca-se ainda que esses dois distritos não compõem as bases da FIRJAN e do MPF.

Como critério na organização dos dados, foi definido que os municípios deveriam ter dados válidos nos anos pesquisados e em todas as variáveis. Dessa forma, foram excluídos 1.165 municípios que não apresentaram os dados nos dois períodos simultaneamente, o que gerou uma amostra de 4.403 municípios para cada ano. Essa amostra correspondeu a 79,05% do total dos municípios brasileiros.

### 3.2 Descrição das variáveis do modelo

A dimensão Gestão fiscal foi representada pelo Índice Firjan de Gestão Fiscal - IFGF é destinado a avaliar a qualidade da gestão fiscal dos municípios brasileiros. O IFGF é composto por cinco indicadores: Receita Própria, Gastos com Pessoal, Investimentos, Liquidez e Custo da Dívida. Os quatro primeiros possuem peso 22,5% e o último 10,0% no resultado final do Índice. Isto se deve ao fato de que para a grande maioria dos municípios brasileiros o endividamento de longo prazo não é utilizado como forma de financiamento (FIRJAN, 2017).

Lançado em 2012, possui cálculo anual, com base em informações de declaração obrigatória pelos municípios e disponibilizadas anualmente pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN). Considera-se como uma ferramenta de controle social que tem como objetivo estimular a cultura da responsabilidade administrativa, possibilitando maior aprimoramento da gestão fiscal dos municípios, bem como o aperfeiçoamento das decisões dos gestores públicos quanto à alocação dos recursos (FIRJAN, 2017).

Os resultados são pontuados em uma escala que varia entre 0 e 1, sendo que, quanto mais próxima de 1, melhor a situação fiscal do município no ano em observação. A partir dessa escala de pontuação, são estabelecidos quatro conceitos para o IFGF, com o intuito de facilitar a análise:

Conceito A (Gestão de Excelência): resultados superiores a 0,8 pontos.	Conceito B (Boa Gestão): resultados compreendidos entre 0,6 e 0,8 pontos.
Conceito C (Gestão em Dificuldade): resultados compreendidos entre 0,4 e 0,6 pontos.	Conceito D (Gestão Crítica): Resultados inferiores a 0,4 pontos.

Figura 1: Classificação do IFGF

Fonte: FIRJAN (2017).

Os resultados permitem a comparabilidade do desempenho ao longo dos anos, sendo possível observar a evolução nos resultados observados tanto considerando o conjunto dos municípios como avaliando cada um isoladamente.

Os componentes para cálculo do IFGF não se restringem aos itens previstos na Lei de Responsabilidade Fiscal que apresenta parâmetros para determinados aspectos, como o limite de gastos com pessoal. Assim, o IFGF amplia a análise da qualidade da gestão fiscal ao considerar a liquidez, a realização de investimentos e o custo da dívida, parâmetros habitualmente observados no ambiente empresarial.

A partir desse contexto e com o objetivo de ampliar ao máximo as observações na análise da existência de relação entre transparência e qualidade da gestão fiscal, foi utilizado como parâmetro da dimensão transparência municipal o Ranking Nacional de Transparência divulgado pelo Ministério Público Federal (MPF, 2017), excluídas as informações sobre os Estados.

Os resultados são apresentados por meio de um índice para cada município, composto a partir da verificação de atendimento a 16 perguntas, que verificaram a divulgação de informações pelos municípios, considerando os seguintes aspectos: Informações Gerais; Receita; Despesa; Licitações e Contratos; Relatórios (de gestão e obrigatórios definidos pela LRF) e possibilidade de exportação dos dados; Transparência Passiva; disponibilidade de Serviço de Informações ao Cidadão; divulgação de Estrutura e Forma de Contato; e Boas Práticas de Transparência (MPF, 2017).

O questionário utilizado no projeto foi elaborado por representantes do Ministério Público Federal (MPF), Conselho Nacional do Ministério Público (CNMP), Controladoria Geral da União (CGU), Tribunal de Contas da União (TCU), Secretaria do Tesouro Nacional (STN), Associação dos Membros dos Tribunais de Contas (ATRICON), Banco Central, entre outras instituições de controle e fiscalização, resultando em abordagem ampla sobre a temática de transparência, em um esforço robusto para o levantamento e a avaliação das informações (MPF, 2017).

Os resultados foram obtidos em duas rodadas, realizadas no período de 08/09/2015 a 09/10/2015 (1ª rodada) e de 09/05/2016 a 20/05/2016 (2ª rodada). Como resultado da 1ª rodada, o MPF fez recomendações àqueles entes federados que não estavam cumprindo suas obrigações legais, dando um prazo de 120 dias para sua adequação às Leis de Transparência. Esgotado o prazo, houve a 2ª rodada e observou-se melhora nos resultados. Foram propostas ações civis públicas por todo o país para forçar os gestores que ainda insistem em descumprir a legislação (MPF, 2017).

Para os municípios que sequer possuíam site, foram adotadas, ainda, as seguintes medidas: ação de improbidade contra o prefeito, recomendação para que a União suspenda os repasses de transferências voluntárias e representação para a Procuradoria Regional da República contra os prefeitos. Tais medidas buscam o exercício da responsabilização e representam medidas de *enforcement*, não se restringindo à busca por transparência, mas também por *accountability* (MPF, 2017).

Além do Ranking Nacional de Transparência, há uma variedade de índices para a verificação de transparência de entes federativos, elaborados por entidades, a exemplo da Escala Brasil Transparente (EBT), do Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União (CGU); do Índice de Transparência, do Contas Abertas; e índices criados por Tribunais de Contas para análise de seus municípios jurisdicionados, a exemplo do Índice de Transparência Municipal do Tribunal de Contas do Estado do Ceará (TCE/CE, 2017).

Há também outros modelos propostos por pesquisadores para a verificação da transparência municipal, como o Índice de Transparência da Gestão Pública Municipal (ITGP-M), de Cruz (2010) e Cruz, Ferreira, Silva e Macedo (2012), o Índice de Transparência Fiscal dos Municípios (IFTM), de Ribeiro e Zuccolotto (2009 e 2012) e o Indicador de Transparência Municipal (ITM), de Bernardo, Reis e Sediyaama (2017), entre outros.

Não obstante a variedade de opções, a presente pesquisa utilizou o Ranking Nacional de Transparência divulgado pelo MPF como variável de transparência (Transp), considerando a amplitude dos quesitos considerados na avaliação, que aborda tanto a transparência ativa como a transparência passiva, por meio de questionário abrangente, a base de dados composta por todos os municípios brasileiros e a acessibilidade aos dados.

Para variáveis de controle, optou-se pela utilização da população estimada (PopEst), representando a dimensão tamanho dos municípios, e a receita orçamentária bruta realizada (RecBrut), que são os recursos econômicos geridos pelos municípios. Os dados dessas duas variáveis foram extraídos do SICONFI – Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro que é gerenciado pelo Tesouro Nacional. Para representação da dimensão econômica, foi utilizada a receita orçamentária *per capita* de cada município.

No intuito de reduzir assimetrias relacionadas às variáveis de controle, utilizada também em estudos correlatos, Cruz (2010) e Cruz, Ferreira, Silva e Macedo (2012), foi estruturada a variável receita orçamentária bruta realizada *per capita* (RecPerCap), por meio da razão entre a receita bruta e população estimada. Destaca-se ainda que foi aplicado o logaritmo natural (ln) nas variáveis receita orçamentária bruta, população estimada e receita bruta *per capita*, no intuito de reduzir a assimetria e heterocedasticidade (Gujarati & Porter, 2011, p. 183). Os dados das variáveis IFGF e índice de transparência foram utilizados em seu formato original.

### 3.3 Modelo e hipótese do estudo

Considerando que o objetivo do trabalho é verificar a relação existente entre a qualidade na gestão fiscal e a transparência, foi estruturado o modelo de regressão que é representado pela seguinte equação:

$$(1) \text{ IFGF} = \beta_0 + \beta_1 \text{Transp} + \beta_2 \text{RecBrut} + \beta_3 \text{PopEst} + \beta_4 \text{RecPerCap} + \varepsilon$$

Assim, o modelo tem como hipótese geral do estudo que a qualidade na gestão fiscal apresenta relação com a transparência dos municípios brasileiros. Considerando estudos anteriores de Avelino (2014), Bernardo, Reis e Sediyaama (2017), Cruz (2013), Leite Filho e Fialho (2014; 2015), espera-se que as variáveis transparência e receita orçamentária bruta realizada *per capita* apresentam relação positiva com a variável dependente IFGF.

Optou-se por fazer a análise desta investigação em três etapas, cada uma por ano, de todos os municípios da amostra: A primeira fez uma análise descritiva de todas as variáveis de interesse da pesquisa, a segunda etapa evidenciou associação das variáveis por meio da análise da matriz de correlação e por fim a terceira analisou os efeitos das variáveis via modelo de regressão dos dados.



A seção seguinte apresenta e discutem os resultados encontrados após as três etapas de análise. Destaca-se que foi utilizado o *software* Gretl® para processamento dos dados e extração dos resultados para análise.

#### 4. Análise dos resultados

##### 4.1 Análise descritiva e de correlação das variáveis

Inicialmente, apresenta-se a estatística descritiva dos municípios brasileiros que compõem a amostra da pesquisa em 2015 e 2016.

Tabela 1: Estatísticas descritivas dos municípios

Variável	Ano	Média	Mínimo	Máximo	Desvio Padrão
PopEst	2015	37.212,17	822	11.895.893	214.543,97
	2016	37.517,11	818	11.967.825	215.995,42
RecBrut	2015	106.703.131,23	5.525.725,57	50.177.865.178,16	832.315.524,01
	2016	116.450.263,85	7.023.698,63	49.646.156.419,82	839.256.584,25
RecPerCap	2015	3.207,39	683,45	23.401,25	1.529,39
	2016	3.587,36	250,84	16.424,62	1.682,35
IFGF	2015	0,444989	0,066917	0,956968	0,139613
	2016	0,465918	0,085845	0,905346	0,126287
Transp	2015	4,13325	0	10	2,555546
	2016	5,46743	0	10	2,732687

Fonte: Elaborado pelos autores

Com base na estatística descritiva, observou-se que as maiores dispersões foram apresentadas nos indicadores de controle, a saber receita bruta e tamanho em termos de população o que denota heterogeneidade da amostra, mesmo apesar de mais de 88 % dos municípios serem considerados de pequeno porte pelo IBGE, ou seja, darem uma ideia de serem homogêneos em termos de tamanho (população). A receita bruta apresentou um aumento da média de 2015 para 2016 de 9,13% e uma variabilidade de mais de 700% nos dois anos analisados. A média da população aumentou em 0,8 % e apresentou uma variabilidade nos dois períodos acima de 575 %.

A variável receita bruta per capita apresentou um aumento de 12 % na média de 2015 para 2016 e a segunda menor variabilidade dos indicadores (48 % em 2015 e 49 % em 2016). Tal resultado decorre da relação entre a receita bruta e a população dos municípios no qual a receita bruta teve um aumento na média maior que a população, justificando assim este aumento.

A variável transparência apresentou também um aumento na média de 2015 para 2016 na ordem de 32,27 % sendo o maior aumento dentre os indicadores utilizados no estudo. Apesar disto, ainda apresentou uma variabilidade alta (618 % em 2015 e 500 % em 2016). Supõe-se que o aumento médio ocorreu em função da cobrança da sociedade e dos órgãos de controle sobre a divulgação de informações relevantes para avaliação e monitoramento da gestão pública, uma vez que se pode supor, também, uma tendência de baixa na variabilidade.

Os resultados médios da variável transparência (4,13 em 2015 e 5,16 em 2016 num limite superior possível de 10), considerados neste trabalho como Gestão em Dificuldade ( $0,4 < 0,6$ ), corroboraram a conclusão dos trabalhos que concluíram por uma divulgação incipiente de informações fiscais à sociedade pelos municípios, a saber Bernardo, Reis e Sedyama (2017), Avelino, Cunha, Lima e Colauto (2014), Ribeiro e Zuccolotto (2009, 2012), Cruz *et al.* (2012), Sacramento e Pinho (2007) e Lock (2003).

A variável qualidade da gestão pública apresentou um aumento na média de 4,70 % de 2015 para 2016 o que denotou melhora média neste indicador nos municípios embora ainda tenha um valor considerada Gestão em Dificuldade ( $0,4 < 0,6$ ) conforme avaliação da FIRJAN

(2017). Seguiu-se assim a mesma tendência do indicador médio de transparência. Observa-se que foi o indicador que apresentou menor variabilidade dentre todos (31 % em 2015 e 27 % em 2016) o que sugeriu, embora tenha-se heterogeneidade em tamanho e receita, homogeneidade nos indicadores de qualidade da gestão pública municipal dos municípios.

De uma maneira geral o quadro descritivo das variáveis de interesse da pesquisa acerca dos municípios brasileiros evidenciou significativa heterogeneidade no tamanho, receita bruta, receita per capita e na transparência municipal. A qualidade da gestão fiscal apresentou menor dispersão, sugerindo que, embora outros contextos sejam diferentes, a qualidade da gestão segue uma certa homogeneidade na amostra. Outra característica descritiva foi que todas as médias aumentaram no período analisado, denotando crescimento e melhora média dos indicadores municipais.

Por meio da análise de correlação, que é apresentada a seguir, buscou-se evidenciar a associação entre as variáveis da pesquisa.

Tabela 2: Matriz de correlação das variáveis da pesquisa – 2015

Variáveis	IFGF	Transp	(Ln) PopEst	(Ln) RecBrut	(Ln) RecPerCap
IFGF	1				
Transp	0,2323	1			
(Ln) Pop_Est	0,1035	0,0971	1		
(Ln) RecBrut	0,2460	0,1894	0,9450	1	
(Ln) RecPerCap	0,3328	0,2041	-0,5210	-0,2132	1

\*4403 observações.

\*\* Significativa a 5%.

Fonte: Elaborado pelos autores.

Observa-se que para o ano de 2015 a qualidade da gestão pública relacionou-se de forma fraca a moderada, positiva e significativa com todas as variáveis de interesse da pesquisa, dando evidências de haver associação entre todos estes indicadores. Observou-se ainda que a receita bruta apresentou uma correlação elevada com a variável tamanho (população), o que indica que os menores municípios possuem menores receitas brutas e vice-versa. Observa-se que, apesar da sugestão de heterogeneidade apresentada na análise descritiva para tais variáveis, as mesmas seguem no mesmo sentido, conforme resultados da correlação.

Já para os dados de 2016, observou-se também que a qualidade da gestão pública apresentou também correlações de fraca a moderada, positiva e significativa com as demais variáveis de interesse da pesquisa, destacando a variável população tenha apresentado uma correlação quase não significativa. Assim como observado nos dados de 2015, a receita bruta apresentou uma correlação elevada com a variável população (tamanho), indicando que menores municípios apresentam menores receitas brutas e vice-versa. As demais variáveis mantiveram as tendências observadas na análise de 2015.

Tabela 3: Matriz de correlação das variáveis da pesquisa – 2016

Variáveis	IFGF	Transp	(Ln) PopEst	(Ln) RecBrut	(Ln) RecPerCap
IFGF	1				
Transp	0,2440	1			
(Ln) Pop_Est	0,0486	0,0951	1		
(Ln) RecBrut	0,1788	0,1745	0,9442	1	
(Ln) RecPerCap	0,3125	0,1644	-0,5423	-0,2352	1

\*4403 observações.

\*\* Significativa a 5%.

Fonte: Elaborado pelos autores.

Observa-se que, nas duas análises de correlação, a variável receita bruta per capita (receita bruta / população) foi a que apresentou o maior coeficiente positivo e significativo com

a qualidade da gestão pública municipal, sugerindo associação, quanto mais receita corrente per capita maior indicador de qualidade nos municípios.

Após as etapas de análise descritiva dos dados e análise da matriz de correlação das variáveis de interesse da pesquisa e observar que a qualidade da gestão fiscal está relacionada positiva e significativamente com as demais variáveis (transparência, receita corrente, população e receita per capita) foram processadas regressões para verificar o efeito conjunto de tais variáveis na qualidade da gestão dos municípios nos anos de 2015 e 2016, conforme apresentado a seguir.

#### 4.2 Análise do modelo de regressão

Foram processadas regressões de estimativas por mínimos quadrados ordinários com todas as variáveis da pesquisa e foram feitos os testes de especificação do modelo, cujos resultados foram apresentados no Quadro 2:

Quadro 2: Testes dos pressupostos da regressão

Pressupostos	Teste	2015		2016	
		Estatística	p-valor	Estatística	p-valor
Normalidade	Qui-Quadrado	8,06933	0,0176916	7,10623	0,0286352
Homocedasticidade	Breusch-Pagan	8,51133	0,0141836	5,03126	0,080812
<b>Multicolinearidade</b>					
<b>Fatores de Inflação da Variância – FIV</b>				<b>2015</b>	<b>2016</b>
Transparência				1,043	1,028
(Ln) Receita Bruta Per Capita				1,043	1,028
População estimada				8,056	9,023
Receita Orçamentária Bruta				11,065	11,102

Fonte: Elaborado pelos autores.

Os resultados dos testes de especificação validaram os modelos em termos de normalidade (valor  $p < 0,01$ ), homocedasticidade (valor  $p < 0,01$ ) e autocorrelação serial. Contudo as variáveis população estimada e receita orçamentária bruta realizada apresentaram colinearidade (teste VIF) confirmando o coeficiente de correlação maior que 0,9 verificado nas análises de correlação anteriores o que justificou o descarte dessas variáveis nos modelos de regressão nos dois anos. Assim, como variável da dimensão econômica, que também é de controle, foi usada a variável receita bruta *per capita* (RecPerCap). Dessa forma o modelo de regressão estimado é representado pela equação:

$$(2) \quad IFGF = \beta_0 + \beta_1 Transp + \beta_2 RecPerCap + \varepsilon$$

A seguir, são apresentados os resultados das estimações das regressões para cada ano, a saber 2015 e 2016.

Tabela 4: Relação entre IFGF e transparência em 2015

<b>Variável dependente: IFGF</b>					
Método: Mínimos quadrados ordinários – MQO					
Observações analisadas: 4.403					
Variáveis	Coefficiente	Erro Padrão	razão-t	p-valor	
Constante	-0,431111	0,0396945	-10,86	<0,0001	***
Transparência	0,00936911	0,000780674	12,00	<0,0001	***
(Ln) RecBrutaPerCapita	0,104844	0,00503064	20,84	<0,0001	***
<b>R-quadrado</b>	<b>0,138956</b>		F(2, 4400)	355,0374	
<b>R-quadrado ajustado</b>	<b>0,138564</b>		P-valor(F)	1,1e-143	
Erro padrão da regressão	0,129580				
Soma resíduos quadrados	73,88010				

Nota: \*\*\* Significância: 1%

Fonte: Elaborado pelos autores.

Observou-se que o modelo de regressão como um todo foi significativo P-valor(F) > 0,0001 e apresentou um coeficiente de determinação (R quadrado ajustado) no qual a transparência e a receita bruta per capita explicaram conjuntamente 13,86 % da variação do indicador de qualidade da gestão pública dos municípios.

A variável de controle que capturou os efeitos conjuntos do tamanho e da receita (LN Receita Bruta per capita) apresentou coeficiente positivo e significativo na relação com a qualidade da gestão pública municipal, evidenciando que o efeito conjunto do tamanho e da renda influenciam a qualidade da gestão municipal.

Verificou-se também que o coeficiente da variável transparência foi positivo e significativo na relação com a qualidade da gestão pública municipal embora em valores inferiores do que a variável LN Receita Bruta per capita.

Os resultados encontrados já eram esperados uma vez que a análise de correlação evidenciou associação entre o indicador de qualidade de gestão pública municipal com a transparência ( $r = 0,2323$ ) e com a receita bruta per capita ( $r = 0,3328$ ) reforçando o argumento que há influência de tais variáveis no indicador de qualidade de gestão pública municipal do Brasil, para os dados em questão no ano de 2015.

Tabela 5: Relação entre IFGF e transparência em 2016

<b>Variável dependente: IFGF</b>					
Método: Mínimos quadrados ordinários – MQO					
Observações analisadas: 4.403					
Variáveis	Coefficiente	Erro Padrão	razão-t	p-valor	
Constante	-0,295010	0,0357099	-8,261	<0,0001	***
Transparência	0,00914774	0,000656608	13,93	<0,0001	***
(Ln) RecBrutaPerCapita	0,0877919	0,00445559	19,70	<0,0001	***
<b>R-quadrado</b>	<b>0,135777</b>		F(2, 4402)	345,6401	
<b>R-quadrado ajustado</b>	<b>0,135384</b>		P-valor(F)	3,8e-140	
Erro padrão da regressão	0,117428				
Soma resíduos quadrados	60,67284				

Nota: \*\*\* Significância: 1%

Fonte: Elaborado pelos autores.

Para os dados de 2016, observou-se que o modelo de regressão como um todo foi significativo P-valor(F) > 0,0001 e apresentou um coeficiente de determinação (R quadrado ajustado) no qual a transparência e a receita bruta per capita explicaram conjuntamente 13,54

% da variação do indicador de qualidade da gestão pública dos municípios, em patamares semelhantes aos dados de 2015.

A variável de controle que capturou os efeitos conjuntos do tamanho e da receita (Ln Receita Bruta per capita) apresentou coeficiente positivo e significativo na relação com a qualidade da gestão pública municipal, evidenciando que o efeito conjunto do tamanho e da renda influenciou a qualidade da gestão municipal, assim como o que aconteceu com os dados de 2015 para a mesma variável, embora com intensidade do coeficiente apresentada para 2016 menor do que 2015.

Verificou-se também que o coeficiente da variável transparência foi positivo e significativo na relação com a qualidade da gestão pública municipal embora em valores inferiores do que a variável LN Receita Bruta per capita, seguindo a mesma tendência de 2015. Por outro lado, o coeficiente desta variável em 2016 apresentou intensidade semelhante ao de 2015 reforçando ainda que a Receita Bruta per capita exerceu maior efeito sobre a qualidade da gestão pública municipal nos dois anos investigados.

Assim como nos dados de 2015, os resultados encontrados em 2016 já eram esperados uma vez que também a análise de correlação evidenciou associação entre o indicador de qualidade de gestão pública municipal com a transparência ( $r = 0,2323$ ) e com a receita bruta per capita ( $r = 0,2888$ ) reforçando o argumento que há também influência de tais variáveis no indicador de qualidade de gestão pública municipal do Brasil, para os dados em questão no ano de 2016.

Os resultados da investigação proposta corroboram Klein e Klein (2017) no sentido de que a transparência estaria relacionada com a qualidade do gasto público, a responsabilização legal, a contratualização de resultados e a responsabilidade fiscal. Observou-se na análise de correlação bem como nos coeficientes da regressão relações positivas entre a transparência e a qualidade da gestão fiscal dos municípios da amostra.

Os resultados também são compatíveis com os estudos de Ortolani, Campello e Matias (2004), Leite Filho e Fialho (2014, 2015), Silva *et al.* (2013), Avelino (2013) e Bernardo *et al.* (2017), no sentido de que a transparência por ser uma ação legal implementada pelo governo municipal influencia os resultados dos indicadores de responsabilidade fiscal e responsabilidade social no âmbito municipal. Assim, a transparência estaria relacionada com indicadores fiscais dos municípios.

Os resultados da associação via correlação e dos coeficientes da regressão apontando os efeitos da transparência no indicador de qualidade da gestão fiscal municipal validaram as argumentações de Oliveira e Santos (2017), Zuccolotto e Teixeira (2014) e Cruz *et al.* (2012) que concluíram que a transparência administrativa está associada à melhoria na gestão fiscal. Corroborou ainda a análise descritiva uma vez que foram observados aumentos nas médias dos indicadores de transparência e no indicador de qualidade da gestão fiscal municipal de 2015 para 2016.

Na análise de correlação verificou-se associação entre a receita corrente per capita e o indicador de transparência validando Cruz, Ferreira, Silva e Macedo (2010) e Ribeiro e Zuccolotto (2012). Em relação aos determinantes para a maior transparência, verificaram que que municípios com maior arrecadação relativa (receita orçamentária *per capita*) tendem a divulgar mais informações em meio eletrônico de acesso público devido a disponibilidade de recursos para investimento na gestão da informação.

A associação entre a receita bruta *per capita* com o indicador de qualidade da gestão pública municipal pode ser também explicado pelo trabalho de Cruz, Silva e Santos (2009), uma vez que os autores discutem e concluem que a divulgação de informações relacionadas à gestão fiscal estaria associada com fatores que podem influenciar a transparência, entre eles a população, a receita orçamentária, o PIB *per capita* e o IDH-M.

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo deste trabalho foi verificar a relação existente entre a qualidade da gestão fiscal e a transparência nos municípios brasileiros.

Por meio das análises descritivas das variáveis de interesse da pesquisa, verificou-se uma significativa heterogeneidade na população, receita bruta, receita *per capita* e na transparência municipal. A variável de qualidade da gestão fiscal (IFGF) apresentou menor dispersão, seguindo uma homogeneidade na amostra. Ressalta-se que no período de 2015 para 2016 todas as médias apresentaram variação posição, indicando crescimento e melhora média dos indicadores municipais.

Observou-se, nas duas análises de correlação, que a variável receita orçamentária bruta *per capita* foi a que apresentou o maior coeficiente positivo e significativo na associação com a qualidade da gestão pública municipal. Evidenciou, nos dois anos, associação positiva e significativa entre o indicador de qualidade de gestão pública municipal com a transparência e com a receita bruta *per capita* validando o argumento teórico que houve influência de tais variáveis no indicador de qualidade de gestão pública municipal do Brasil.

Nas análises de regressão, os modelos foram significativos ( $P\text{-valor}(F) > 0,0001$ ) e apresentaram coeficientes de determinação ( $R$  quadrado ajustado) onde a transparência e a receita bruta *per capita* explicaram conjuntamente cerca de 13 % da variação do indicador de qualidade da gestão pública dos municípios. Nos dois anos de análise, a variável de controle que capturou os efeitos conjuntos do tamanho e da receita (LN Receita Bruta *per capita*) apresentou coeficiente positivo e significativo na relação com a qualidade da gestão pública municipal, evidenciando que o efeito conjunto do tamanho e da renda influenciam a qualidade da gestão municipal. Verificou-se também que o coeficiente da variável transparência foi positivo e significativo na relação com a qualidade da gestão pública municipal embora em valores inferiores do que a variável LN Receita Bruta *per capita*.

Assim, aceita-se a hipótese geral da pesquisa ao se afirmar que a qualidade na gestão fiscal apresentou relação com a transparência dos municípios brasileiros e que a transparência municipal e a receita corrente *per capita* estão relacionadas com as variações neste indicador.

Os resultados ainda corroboraram com os estudos correlatos no sentido que a transparência por ser uma ação legal implementada pelo governo municipal influenciou os resultados dos indicadores de responsabilidade fiscal no âmbito municipal. Assim, concluiu-se que a transparência estaria relacionada positivamente com indicadores fiscais dos municípios.

Como sugestões para pesquisas futuras, propõe-se investigar outros indicadores que estão relacionados à qualidade na gestão fiscal, bem como aumentar o período de análise para avaliar o comportamento das variáveis.

## REFERÊNCIAS

- Alcoforado, F., & Moraes, T. C. (2008). A responsabilização nas políticas públicas e a contextualização com organizações sociais. *Revista Eletrônica sobre a Reforma do Estado*, 15.
- Avelino, B. C. (2013). *Características explicativas do nível de disclosure voluntário de municípios do estado de Minas Gerais: uma abordagem sob a ótica da teoria da divulgação* (Dissertação de Mestrado). Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, MG, Brasil.
- Avelino, B. C., Cunha, J. V. A., Lima, G. A. S. F., & Colauto, R. D. (2014). Características explicativas do nível de *disclosure* voluntário de municípios do estado de Minas Gerais. *Revista de Administração, Contabilidade e Economia*, 13(2), pp. 571-606.

Bernardo, J. S., Reis, A.O., & Sediyaama, G.A.S. (2017). Características explicativas do nível de transparência na administração pública municipal. *Revista Ciências Administrativas*, v. 23, n. 2, p. 277-292. Recuperado em 26 janeiro, 2018, de DOI: 10.5020/2318-0722.23.2.277-292.

Brasil (2017). Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União. *Escala Brasil Transparente (EBT)*. Recuperado em 28 janeiro, 2018, de <http://www.cgu.gov.br/assuntos/transparencia-publica/escala-brasil-transparente>.

Ckagnazaroff, I. B. (1989). A Nova Constituição – uma nova administração municipal. *Revista de Administração Pública – RAP*, Rio de Janeiro, RJ, Brasil, 23, pp. 104-107.

Contas Abertas (2018). *Índice de Transparência*. Recuperado em 28 janeiro, 2018, de <https://indicedetransparencia.com/>.

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

Cruz, C. F., Ferreira, A. C. S., Silva, L. M., & Macedo, M. A. S. (2010). Transparência da gestão pública municipal: um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios brasileiros. *Anais do Encontro da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração - EnANPAD*, Rio de Janeiro, RJ, Brasil, 34.

Cruz, C. F., Silva, L. M., & Santos, R. (2009). Transparência da gestão fiscal: um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios do Estado do Rio de Janeiro. *Anais do Encontro de Administração da Informação – EnADI*, Recife, PE, Brasil, 2.

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

Cruz, C. F., & Macedo, M.A.S. (2012). Análise das características que influenciam a responsabilidade fiscal de grandes municípios brasileiros. *Anais do Encontro de Administração Pública da ANPAD - EnAPG*, Salvador, BA, Brasil, 5.

Federação das Indústrias do Estado do Rio de Janeiro – FIRJAN (2017). *Índice Firjan de Gestão Fiscal*. Recuperado em 19 janeiro, 2018, de <http://www.firjan.com.br/ifgf/>.

Figueiredo, V. S.; & Santos, W. J. L. (2013). Transparência e controle social na administração pública. *Temas de Administração Pública*, 8 (1).

*Lei Complementar n. 101, de 04 de maio de 2000*. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília, DF, Brasil.

*Lei Complementar n.º 139, de 10 de novembro de 2011*. Altera dispositivos da Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006, e dá outras providências.

*Lei n. 12.527, de 18 de novembro de 2011.* Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei no 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei nº 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei no 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências. Brasília, DF, Brasil.

Leite Filho, G. A., & Fialho, T. M. M. (2014). Associação entre indicadores de gestão pública municipal e indicadores de desenvolvimento dos municípios Brasileiros. *Anais do Congresso USP de Controladoria e Contabilidade*, São Paulo, SP, Brasil, 14.

Leite Filho, G. A., & Fialho, T. M. M. (2015). Efeitos dos indicadores de qualidade da gestão pública municipal nos indicadores de desenvolvimento dos municípios brasileiros. *Anais do Congresso USP de Controladoria e Contabilidade*, São Paulo, SP, Brasil, 15.

Linhares, J. (2008) *Responsabilidade na gestão pública: os desafios dos municípios*. Brasília: Câmara dos Deputados, Edições Câmara. Recuperado em 20 janeiro, 2018, de <http://bd.camara.gov.br/bd/handle/bdcamara/3744>.

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

Mawad, A. P. B. (2001). *Sistema de informação e cidadania: um desafio na gestão de recursos públicos* (Trabalho de Conclusão de Curso). Monografia premiada em 3º lugar no VI Prêmio Tesouro Nacional. Orçamentos e Sistemas de Informação sobre a Administração Financeira Pública, Brasília (DF).

Melo, M. A. (2007). O viés majoritário na política comparada: responsabilização, desenho institucional e qualidade democrática. *Revista Brasileira de Ciências Sociais*, 22 (63), pp. 11-29.

Ministério Público Federal – MPF (2017). *Ranking nacional da transparência*. Recuperado em 20 fevereiro, 2018, de <http://www.rankingdatransparencia.mpf.mp.br/>.

Oliveira, A. C., & Santos, N. A. (2017). Transparência passiva nos pequenos municípios brasileiros. *Anais do Congresso Anpcont*, Belo Horizonte, MG, Brasil, 11.

Platt Neto, O. A., Cruz, F., Ensslin, S. R., & Ensslin, L. (2007). Publicidade e transparência das contas públicas: obrigatoriedade e abrangência desses princípios na administração pública brasileira. *Contabilidade Vista & Revista.*, 18 (1), pp. 75-94.

Ribeiro, C. P. P., & Zuccolotto, R. (2012). Fatores determinantes da transparência na gestão pública dos municípios brasileiros. *Anais do Encontro de Administração Pública e Governo – EnAPG*, Salvador, BA, Brasil.

Ribeiro, C. P. P., & Zuccolotto, R. (2009). Índice de transparência fiscal das contas públicas dos municípios obtidos em meios eletrônicos de acesso público. *Anais do Encontro da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração - EnANPAD*, São Paulo, SP, Brasil, 33.



Sacramento, A. R. S., & Pinho, J. A. G. (2007). Transparência na Administração Pública: o que mudou depois da Lei de Responsabilidade Fiscal? Um estudo exploratório em seis municípios da Região Metropolitana de Salvador. *Revista de Contabilidade da UFBA*, 1 (1), pp. 48-61.

Santana Junior, J. J. B.; Libonati, J. J.; Vasconcelos, M. T. C.; & Slomski, V. (2009). Transparência fiscal eletrônica: uma análise dos níveis de transparência apresentados nos sites dos Poderes e Órgãos dos estados e do Distrito Federal do Brasil. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade*, 3(3), 62-84.

Silva, T. G. (2009). *Transparência das contas públicas e Lei de Responsabilidade Fiscal: detalhamento da despesa em portais de transparência do governo federal* (Dissertação de Mestrado). Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, RJ, Brasil.

Tesouro Nacional (2017). *Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro – SICONFI*. Recuperado em 5 dezembro, 2017, de [//siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/index.jsf](http://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/index.jsf).

Tribunal de Contas do Estado do Ceará – TCE/CE (2017). *Índice de Transparência Municipal*. Recuperado em 1 fevereiro, 2018, de [http://www.tcm.ce.gov.br/tce-municipios/?page\\_id=194](http://www.tcm.ce.gov.br/tce-municipios/?page_id=194).

Tristão, G. (2002). Transparência na administração pública. *Anais do Congresso Internacional del CLAD sobre la Reforma del Estado y de la Administración Pública*, Lisboa, Portugal, 7. Recuperado de <http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/clad/clad0043714.pdf>.

Wright, G. A. (2013). *Análise dos fatores determinantes da transparência fiscal ativa nos municípios brasileiros*. (Dissertação de Mestrado). Universidade de Brasília/UFPB/UFRN, João Pessoa, PB, Brasil.

Zuccolotto, R., & Teixeira, M. A. C. (2014). As causas da transparência fiscal: evidências nos estados brasileiros. *Revista Contabilidade & Finanças*, 25 (66), pp. 242-254.