

## A TRANSPARÊNCIA FISCAL ELETRÔNICA NOS MUNICÍPIOS DO ESTADO DO PARANÁ: AVALIAÇÃO DO ÍNDICE DE TRANSPARÊNCIA E AS POSSÍVEIS RELAÇÕES NESSE PROCESSO

### Lucas de Moraes Barros

Mestre em Administração pela Universidade Federal do Paraná - UFPR  
Universidade Federal do Paraná - UFPR  
Endereço: Av. Prefeito Lothário Meissner, 632 - Campus III - Jardim Botânico  
CEP: 80210-070 – Curitiba/PR – Brasil  
E-mail: [lbarros89@gmail.com](mailto:lbarros89@gmail.com) - Telefone: (41) 3360-4268

### Marcos Wagner da Fonseca

Doutor em Desenvolvimento Econômico pela UFPR  
Professor do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da  
Universidade Federal do Paraná - UFPR  
Endereço: Av. Prefeito Lothário Meissner, 632 - Campus III - Jardim Botânico  
CEP: 80210-070 – Curitiba/PR – Brasil  
E-mail: [marcos.w.fonseca@gmail.com](mailto:marcos.w.fonseca@gmail.com) - Telefone: (41) 3360-4368

### RESUMO

A transparência na gestão pública no Brasil teve seu primeiro passo com a criação da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), nos anos 2000. Contudo, somente com a Lei Complementar nº 131/2009, atingiu-se a verdadeira transparência, pois, ao entrar em vigor, esta Lei obrigou todos os entes públicos a publicarem seus gastos em tempo real. No entanto, ainda existe uma diferença entre o que é determinado pela dita Lei e o que é atendido pelos municípios. Assim, é importante compreender quais fatores influenciam na transparência fiscal. Assim foram analisados os portais da transparência dos 399 municípios do Paraná, mensurando-se o nível da transparência fiscal por meio do Índice de Transparência Fiscal Eletrônica (ITFE), considerado como a variável dependente da pesquisa. Coletaram-se variáveis quantitativas independentes, com o intuito de analisar as relações previstas nas hipóteses. Assim, foi utilizado um método de análise bivariada através da aplicação de testes de correlação não paramétrico, e também se fez necessária a aplicação de uma análise multivariada, seguindo o modelo de regressão *Stepwise*. Os resultados alcançados apontam que existe uma relação positiva entre as variáveis independentes, Taxa de Alfabetização, População Total, PIB *per capita*, Receita Arrecadada e Índice de Desenvolvimento Humano Municipal (IDH-M), e a variável dependente do estudo o ITFE. Além disso, o estudo aponta que os maiores municípios têm transparência fiscal mais efetiva, enquanto que os municípios com menos de 50.000 habitantes apresentam dificuldades em divulgar seus dados. Pode-se concluir, então, o pressuposto inicial da pesquisa de que, em geral, existe uma relação positiva entre a condição socioeconômica e o nível da transparência fiscal eletrônica nos municípios do Paraná.

**Palavras-chave:** Transparência, Gestão Pública, Municípios.

**Área temática do evento:** Contabilidade Aplicada ao Setor Público e ao Terceiro Setor (CPT).

### 1 INTRODUÇÃO

O debate sobre transparência no setor público é algo que vem crescendo, nos últimos anos, dentro da sociedade. Meijer (2009) destaca que a transparência no setor público não é algo novo, mas o assunto está em evidência, pois a sociedade está cobrando mais dos gestores públicos.

Uma forma de aplicação da transparência de forma efetiva é a criação e a implementação de leis que cubram esse tópico e façam com que os gestores públicos sigam um processo democrático mais claro, buscando atender às reais exigências da sociedade.

No Brasil, as mudanças para tornar o setor público mais transparente surgem somente na década de 2000. O poder público tem a obrigação de esclarecer seus gastos para a população, conforme está expresso na Lei Complementar (LC) nº 101, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

Mas a transparência de forma efetiva só vem após a criação da Lei Complementar nº 131/2009 e da Lei nº 12.527/2011 (Lei de Acesso à Informação). Essas duas leis vieram para dar mais suporte à LRF e, principalmente, para tratar da transparência em si. Ambas têm como alvo o acesso à informação, determinando inclusive o nível de transparência que deve ser atingido pelos municípios.

As três esferas de poder (Executivo, Legislativo e o Judiciário) devem atender às leis e divulgar informações de forma mais clara para a população.

Segundo Santana Junior (2008), no Brasil, o nível da transparência dos órgãos públicos é baixo e isso se dá pela falta da divulgação de informações, ou por divulgação ineficiente da parte das esferas de poder público.

O contato mais fácil da sociedade com as esferas de poder é através dos municípios, ou seja, é mais fácil para a população cobrar por meio dos gestores públicos mais próximos do que dos que estão mais distantes.

Mas nem sempre os municípios atendem ao que é pedido pela legislação brasileira, muitos acabam não divulgando os balanços do período, e alguns dos que divulgam não conseguem transmitir com clareza o que é pedido nas leis.

Em estudos recentes (PAIVA; ZUCCOLOTTI, 2009; RAUPP, 2013), é possível observar que municípios brasileiros de maior porte tendem a divulgar mais informações do que municípios menores. Jorge, Pattaro e Lourenço (2011) destacam que esse fenômeno pode ser explicado, pois municípios menores têm menos recursos para implementação de ferramentas ligadas à transparência.

Já os estudos de Bairral e Silva (2013) e Jacques, Quintana e Macagnan (2013) apontam que municípios com maior PIB e maior população tendem a divulgar mais informações do que municípios que possuem menor PIB e população menor.

Os resultados dos estudos destacam a relação existente entre indicadores socioeconômicos e nível de transparência dos municípios. Nesse sentido, Bellver e Kaufmann (2005) justificam que uma boa transparência tem relação direta com bons indicadores socioeconômicos e baixa corrupção.

De acordo com a contextualização apresentada, o artigo baseia-se no seguinte questionamento: Qual a relação entre indicadores socioeconômicos e o nível de transparência fiscal dos municípios do Paraná?

Diante deste problema de pesquisa, o objetivo deste trabalho é analisar o nível de transparência fiscal eletrônica dos municípios do Estado do Paraná e investigar as possíveis relações com indicadores socioeconômicos selecionados. Especificamente, pretende-se a) construir um índice de transparência fiscal dos municípios do Estado do Paraná; b) classificar os municípios do Paraná pelo grau de transparência fiscal; c) identificar as possíveis relações entre o grau de transparência fiscal eletrônica e indicadores econômicos e sociais selecionados.

Além desta introdução, este artigo tem o referencial teórico apresentado na segunda seção, os aspectos metodológicos na terceira seção, na quarta seção os resultados e discussões tomam forma, para na quinta seção serem finalizados com as considerações finais.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

### 2.1 Teoria da Agência na Administração Pública

A Teoria da Agência trata de analisar quando os interesses de uma parte (o agente) entram em conflito com outra parte (o principal), e essa relação é conhecida como “relação agente-principal”.

Os precursores da Teoria da Agência foram Jensen e Meckling (1976, p. 308), que assim definem a teoria:

Nós definimos um relacionamento de agência como um contrato pelo qual uma ou mais pessoas (o principal) contratam outra pessoa (o agente) para executar algum serviço em favor deles e que envolva delegar ao agente alguma autoridade de tomada de decisão. Se ambas as partes do relacionamento são maximizadores de utilidade existe boa razão para acreditar que o agente não agirá sempre pelos melhores interesses do principal.

Segundo Jensen e Meckling (1976), o agente e o principal são atores racionais que buscam maximizar a sua utilidade perante a empresa, o principal buscará o maior lucro possível para a empresa.

Um dos fatores que influenciam na disputa entre principal e agente é a assimetria de informação. A informação dentro da empresa é uma ferramenta fundamental para a tomada de decisões. É por meio das informações que a empresa conhece o cenário em que está inserida, conhece seus concorrentes e conhece melhor a si mesma. Assim, torna-se prioridade dentro de uma organização (PINTO JÚNIOR; PIRES, 1999).

Hendriksen e Van Breda (1999) destacam que, a assimetria de informação é um fenômeno que acontece quando elementos são desconhecidos por ambas as partes (principal e agente), e com isso a informação passa a ficar incompleta.

Com isso, a transparência alivia as assimetrias de informação entre os eleitores e os políticos eleitos (ALT; LASSEN; SHANNA, 2006). Mas é necessário que a população acompanhe a administração pública, essa é a melhor maneira de diminuir a assimetria de informação dentro da gestão pública (MULGAN, 1997).

Os atores políticos, eleitos pelo povo, são os Agentes. Eles devem ser responsáveis pela definição das diretrizes e o alinhamento dos objetivos do país, pela formulação das políticas que vão reger a sociedade, e também pela definição das estratégias que serão tomadas, seja em órgãos federais, estaduais ou municipais (PRZEWORSKI, 1996).

Przeworski (1998) sugere, também, maior responsabilização dos agentes pelos erros, possibilidade de competição entre si e descentralização das atividades, focando-se cada vez mais em unidades locais e mais próximas de onde a sociedade se encontra.

### 2.2 Teoria da Escolha Pública

Oriunda da microeconomia, a Teoria da Escolha Pública tem como ideia explicar que o homem tende a ser sempre racional, e mais do que isso, é egoísta, pois busca sempre atender aos seus próprios interesses, atingindo, assim, maiores vantagens individuais. (PEREIRA; CORDEIRO, 2012).

Segundo Buchanan (1975) na Teoria da Escolha Pública, a essência da democracia está no individualismo, o que justificaria conceber o mercado na vida democrática. Nesse mesmo sentido Hobbes (2003) destaca que homem age em prol dos seus interesses próprios, e isso pode ser visto também dentro da política.

Para Preworsky (1996), dentro da teoria os eleitores são considerados racionais, mas tendem a não demonstrar interesse pelas políticas públicas e, com isso, como o mercado tem

acesso a informações baratas e pode tomar decisões que mais lhe convém, o desinteresse da população é algo considerado grave e ações devem estimular uma maior participação popular.

Entretanto, Zimmerman (1977) destaca que a sociedade considera que existe um curso de monitoramento muito alto para se observar os gestores e, além disso, o retorno dessa atividade é lento, o que fica ainda pior quando existe diversidade de opiniões entre os eleitores, o que sempre tende a ocorrer numa eleição. Com isso, existem poucos incentivos para se monitorar os gestores, e a demanda por informações pela sociedade como consequência também passa a ser pequena.

Assim, não cabe somente ao cidadão controlar a administração pública, outra forma de controle que pode ser utilizada seria os próprios gestores públicos fiscalizarem uns aos outros, e aqui entram em atuação as agências reguladoras e fiscalizadores do serviço público MULGAN (1997).

Em face disso, fica evidente que a Teoria da Escolha Pública encontra espaço dentro da Teoria da Agência, pois consegue aprofundar a explicação da relação entre agente e principal, e mais do que isso, encontra espaço para explicar a relação entre agente e principal dentro do serviço público, pois a assimetria de informações é maior e os interesses políticos dos agentes públicos tendem a entrar em conflito com os interesses da população, e uma das formas de diminuir isso é a aplicação mais efetiva de formas de transparência no setor público.

### 2.3 *Accountability*

Segundo Campos (1990), a prática da *accountability* tem a ver com a proteção do cidadão em relação às más condutas burocráticas, por meio da efetivação de estruturas que permitam ao cidadão exercer o controle dessas condutas de fora para dentro, em uma sociedade democrática.

Para Schedler (1999), *accountability* tem como foco de estudo um conceito busca atender três formas de prevenir e corrigir os abusos de poder, ou seja: subordinação à possibilidade de sanções, obrigação de se explicar e obrigação de se abrir ao público.

Sendo assim, a *accountability*, ou responsabilização, envolve a prestação de contas à sociedade das ações de todo o conjunto da Administração Pública. Castor (2000) utiliza o termo “imputabilidade” para descrever essa responsabilização dos agentes do estado: “obrigação dos agentes do Estado em responder por suas decisões, ações e omissões, o que já é universalmente consagrado como norma nas sociedades mais desenvolvidas.” (CASTOR, 2000, p. 169).

De acordo com Lopes e Freire (2010), a teoria da agência encontra espaço dentro da *accountability*, onde a população é o principal e deve exigir contas do seu agente, aqui representado pelos governos. A sociedade, atualmente, é mais consciente da necessidade de clareza na divulgação de dados e informações do governo para a população; conseqüentemente, clama por um sistema de transparência efetivo e de qualidade, para que os governos não distorçam seus dados e para que a sociedade civil possa correr atrás de seus direitos.

Para Martins Júnior (2010, p. 23), essa maior participação popular “representa um ritual de passagem de um modelo de administração autoritária e burocrática à administração de serviço e participativa”, ou seja, nessa nova forma de transparência a participação passa a ser fundamental.

Portanto, se os órgãos públicos fossem de fato transparentes, além da população ter conhecimento de onde está sendo gasto o dinheiro público, provavelmente o trabalho dos gestores públicos seria facilitado, pois os mesmos teriam um conhecimento maior sobre os gastos da máquina pública e, como consequência, poderiam planejar e realizar melhor o que foi planejado no orçamento.

Stiglitz (1999) destaca que, a partir do momento que o cidadão pagou, de fato, pela coleta de determinada informação, essa informação tem de ser tratada como um ativo público e não mais somente como um dado, e passa a ter a necessidade de ser divulgada. O autor destaca

que o maior acesso à informação por parte da população aumenta a credibilidade do processo democrático, sendo que os participantes têm mais informações para tomar uma decisão; em contrapartida, o sigilo de dados pode ser um inibidor nesse processo.

Deste modo, as ações, o planejamento e as decisões que o estado tomar podem ser modificados ao longo do tempo, o que é possível por meio da influência e da força que a sociedade pode vir a exercer para garantir seus direitos. Fica nítido aqui um maior controle social, para haver transparência efetiva é necessário que os receptores da informação, neste caso a sociedade, sejam capazes de processar a informação, compreendê-la e utilizá-la. Quando a informação é simplesmente passada, mas não é compreendida, trata-se simplesmente de um ato de publicidade, ou seja, o órgão público teve a intenção de ser transparente, mas não atingiu esse objetivo. Outro fator que pode vir a facilitar o acesso à informação e até mesmo à diminuição de custos é a evolução das tecnologias. (HEALD, 2006).

Com o avanço tecnológico, novas ferramentas foram surgindo e a internet é o exemplo mais claro disso: além de aumentar significativamente o alcance da transmissão da informação, ainda ajuda o receptor a entender com mais clareza o que está sendo passado a ele. (LOPES; FREIRE, 2010).

## 2.5 Revisão da Literatura Empírica

Ao se observar o Quadro 1, a evolução dos estudos mostra que as pesquisas na área da transparência pública no Brasil ganham força após a implementação da Lei Complementar nº 131/2009 e da Lei nº 12.527/2011, o desenvolvimento dessas leis mostra a evolução da preocupação com a transparência pública, e a literatura segue o mesmo caminho.

Analisando esses estudos, é possível observar que ainda é baixo o nível de transparência fiscal nos municípios do Brasil, entretanto, comparando os dados dos estudos anteriores ao longo dos anos, e até o estudo apresentado aqui é nítida a evolução da preocupação com a transparência na sociedade brasileira.

Quadro 1 –Comparativo entre os estudos recentes na sobre o tema estudado

Autor/Ano	Objetivo	Resultado
Santana Junior (2008)	Identificar o nível de transparência fiscal eletrônica em sites dos Poderes/Órgãos dos Estados e do Distrito Federal do Brasil.	Existe baixa transparência dos órgãos públicos, o autor ainda destaca negativamente as Assembleias Legislativas e os Ministérios Públicos estaduais.
Cruz et. al. (2009)	Verificar o nível de transparência fiscal eletrônica nos sites dos municípios com mais de cem mil habitantes do estado do Rio de Janeiro.	Os municípios apresentam baixo nível de transparência fiscal eletrônica; relação entre PIB <i>per capita</i> e o Índice de Transparência Fiscal Eletrônica é significativa.
Paiva e Zuccolotto (2012)	Identificar quais os fatores que influenciam no nível de transparência eletrônica dos municípios brasileiros.	Municípios com maiores investimentos em saúde, educação, maior arrecadação e com melhores indicadores socioeconômicos tendem a ser mais transparentes.
Paiva e Gomes (2012)	Verificar se houve elevação no nível de transparência fiscal da gestão pública municipal após a implementação da LRF.	Municípios ainda apresentam baixo nível de transparência mesmo após a implementação da LRF nos anos 2000.



Autor/Ano	Objetivo	Resultado
Jacques, Quintana e Macagnan (2013)	Buscaram verificar o nível de transparência de informações sobre as prefeituras dos municípios com mais de cem mil habitantes do estado do Rio Grande do Sul.	O tamanho da população, O PIB e a receita arrecadada são variáveis que influenciam no índice de transparência municipal.
Bairral e Silva (2013)	Analisar o nível de transparência pública federal nos relatórios de gestão os incentivos associados.	É baixo o nível de transparência pública, existe uma deficiência grande nessa área, outro ponto de destaque do trabalho é que é baixa também a aderência à evidenciação voluntária.

Fonte: Elaborado pelos autores (2015)

Outro ponto apontado nos estudos anteriores é a relação positiva entre alguns indicadores socioeconômicos e o índice de transparência fiscal. Assim como foi apontado por outros autores, nesse presente estudo a relação positiva entre indicadores e transparência foi significativa, o que fortalece o argumento de que existe tal relação. Apesar disso, é necessário destacar que vários outros fatores externos podem influenciar no processo de aumento da transparência pública.

Também, vale ressaltar que não existe ainda um estudo desse tipo com foco em todos os municípios Paraná.

### 3 METODOLOGIA

#### 3.1 População e Amostra

O universo da pesquisa abrange todos os municípios paranaenses (399), obrigados, pela Lei Complementar nº 131/2009, a prestarem contas de suas ações via portal eletrônico na rede mundial de computadores.

Segundo o critério de classificação de municípios por porte, desenvolvido pelo IBGE (2010), o Paraná possui 312 municípios na categoria Pequeno Porte 1, ou seja, até 20.000 habitantes, 55 entre 20.000 e 50.000 habitantes, ou Pequeno porte 2, 14 com população entre 50.000 até 100.000 habitantes, e 18 de grande porte, com mais de 100.000 habitantes.

A escolha do Paraná para a pesquisa se dá pelo fato de que o estado possui municípios com características próximas às apresentadas pela realidade brasileira.

Segundo IBGE (2010), o Paraná tem 367 municípios de pequeno porte, ou seja 91,97% do total, além de 14 de médio porte, ou 3,50%, e 18 de grande porte, o que representa 4,51%. Já os números da realidade brasileira mostram que o País possui 90,57% de municípios de pequeno porte, 5,37 de médio porte e 4,06% de grande porte, essa similaridade nos dados mostra que a realidade paranaense é próxima da brasileira.

#### 3.2 Instrumento de Coleta de Dados

Para o armazenamento e tratamento dos dados foi necessário desenvolver um banco de dados com a utilização do Microsoft Excel 2010©. A coleta de dados, o levantamento dos sites, tratamento e análise dos dados, foi realizada no mês de novembro de 2014.

A busca e identificação dos portais da transparência dos municípios foi feita através do site do Google (<http://www.google.com>), cuja pesquisa foi feita com a seguinte expressão padrão “Prefeitura Municipal de [nome do município]”. Cruz (2010) utilizou a mesma expressão para realizar sua pesquisa; além disso, Paiva e Zuccolotto (2009) destacam que essa

seria a forma com que um cidadão, que não possui conhecimento técnico, iria realizar a pesquisa para encontrar o site do seu município.

O modelo de investigação utilizado aqui foi o proposto por Cruz (2010, p.82):

Ao acessar a homepage, o conteúdo era acessado a partir do mapa do site; quando a homepage não continha mapa do site, a busca era feita a partir dos links existentes na página principal; as informações não localizadas eram buscadas por meio do serviço de busca, caso esse fosse disponibilizado no site.

Os sites que estavam fora do ar apresentavam problemas de acesso ou estavam “em construção”, e foram acessados três vezes durante a pesquisa, com objetivo de assegurar que todos os municípios apresentassem portais da transparência no período em que foi realizada a coleta de dados.

### **3.3 Índice de Transparência Fiscal Eletrônica (ITFE)**

O modelo de avaliação dos portais da transparência dos municípios foi desenvolvido por Santana Junior (2008); entretanto, a pesquisa em que o autor aplicou tal modelo foi feita com objetivo de avaliar os Poderes Executivos, Tribunais de Justiça, Assembleias Legislativas, Ministérios Públicos e Tribunais de Contas estaduais.

Entretanto, esse modelo foi adaptado por Cruz et. al. (2009) para que fosse aplicado em sua pesquisa. O foco do estudo dos autores eram os maiores municípios do estado do Rio de Janeiro, aplicando às homepages dos 23 municípios com população superior a 100.000 habitantes (considerados de grande porte).

Apesar do estudo de Cruz et. al. (2009) ter sido aplicado em municípios considerados de grande porte, o método de pesquisa pode ser aplicado em municípios de qualquer porte, pois não existe uma limitação definida no método quanto ao tamanho do município. Então, apesar de o Paraná possuir apenas 18 cidades consideradas de grande porte, a metodologia aplicada aqui vai contemplar todos os municípios.

Segundo Santana Junior (2008, p.74), o modelo desenvolvido busca atender aos seguintes pontos:

- Se os instrumentos de transparência fiscal eletrônica estão sendo divulgados nas suas versões técnicas e simplificadas, conforme respectiva responsabilidade do município pela sua elaboração.
- Se são divulgadas as datas (calendário) e as apresentações das audiências públicas trimestrais (art.9º da LRF)
- Se existe incentivo à participação popular no processo de elaboração e acompanhamento dos instrumentos de transparência fiscal eletrônica; e
- Se as versões simplificadas dos instrumentos de transparência apresentam uma preocupação em formular uma linguagem mais voltada para alcançar o cidadão, permitindo melhor sua compreensibilidade dos resultados fiscais alcançados.

Como destacado por Santana Junior (2008) o modelo busca avaliar a preocupação com a linguagem e os instrumentos da informação repassada, por isso o modelo proposto possui três notas para a avaliação do Índice de Transparência Fiscal Eletrônica (ITFE).

Quadro 2 - Modelo de investigação do Índice de Transparência Fiscal Eletrônica (ITFE) dos municípios do Estado do Paraná

Nº	Questão da investigação	Pontuação
1	O Município está divulgando o Plano Plurianual (PPA) via internet?	1
2	O Município está divulgando a Lei de Diretrizes Orçamentária (LDO) via internet?	1
3	O Município está divulgando a Lei Orçamentária Anual (LOA) via internet?	1
4	O Município está divulgando a sua Prestação de Contas via internet?	1
5	O Município está divulgando os Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária (RREO) via internet?	6
6	O Município está divulgando os Relatórios de Gestão Fiscal via internet?	3
7	A divulgação dos instrumentos de transparência fiscal eletrônica é tempestiva?	6
8	O Município está divulgando a versão simplificada do PPA via internet?	1
9	O Município está divulgando a versão simplificada da LDO via internet?	1
10	O Município está divulgando a versão simplificada da LOA via internet?	1
11	O Município está divulgando a sua Prestação de Contas na versão simplificada via internet?	1
12	O Município está divulgando as versões simplificadas dos Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária via internet?	6
13	O Município está divulgando as versões simplificadas dos Relatórios de Gestão Fiscal (RGF) via internet?	3
14	A versão simplificada dos instrumentos de transparência fiscal eletrônica apresenta uma preocupação com uma linguagem adequada, que permita uma melhor compreensão por parte do cidadão?	6
15	O Município está divulgando o Parecer prévio do Tribunal de Contas dos Municípios (TCM) referente às prestações de Contas via internet?	3
16	O Município está divulgando via internet o calendário das audiências públicas trimestrais para avaliação das metas fiscais?	1
17	O Município está divulgando via internet as apresentações das audiências públicas trimestrais para avaliação das metas fiscais?	3
18	O Município Incentiva a Participação Popular via internet durante o processo de elaboração do PPA, LDO e LOA?	3
19	O site do Município apresenta a ferramenta de “MAPA DO SITE” para facilitar a busca de informações por parte do cidadão?	1
20	O site do Município divulga um e-mail ou formulário de contato institucional?	1
21	O site do Município divulga o e-mail ou formulário de contato com o Prefeito?	1
<b>TOTAL</b>		<b>51</b>

Fonte: Elaborado pelos autores (2015).

Assim as notas são de 1, 3 e 6 pontos, as questões que tem um peso de 1, buscam avaliar a informação de forma mais básica, ou seja a mera divulgação dos dados, já as questões com pontuação equivalente a 3, avalia se existe a divulgação de relatórios básicos de forma clara e se existe incentivo a participação popular no processo de transparência. Já as questões com peso



6, avaliam a divulgação de relatórios complexos com a informação sendo repassada com clareza para a população, e se existe uma divulgação atualizada de tais dados. Assim a pontuação do questionário de 21 questões soma um total de 51 pontos.

Vale destacar que o modelo, além de mensurar a transparência, ainda avalia se os municípios estão incentivando a participação popular no processo de acompanhamento da transparência, isso através de discussões sobre o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA).

O modelo, então, além de avaliar o incentivo à participação popular, busca verificar a existência de dispositivos eletrônicos de comunicação, com objetivo de permitir uma participação mais efetiva da população, estimulando, dessa maneira, o controle social (SANTANA JUNIOR, 2008).

### **3.4 Variáveis e Hipóteses**

A escolha das variáveis é algo complexo, não existe um padrão definido para estudos de quantificação e avaliação da transparência eletrônica municipal; assim, Bakar e Saleh (2011) identificaram 150 variáveis que foram utilizadas em estudos relacionados à divulgação de informações na gestão pública. A escolha das variáveis e das hipóteses tomou como base o estudo de Cruz et. al (2009), realizado no Estado do Rio de Janeiro, e agora a escolha dos indicadores teve os mesmos critérios de seleção.

Além do trabalho de Cruz et al. (2009), outros estudos empíricos recentes relacionados à avaliação da transparência da gestão pública utilizavam as mesmas variáveis quantitativas aplicadas nesse estudo, deixando claro que essas podem demonstrar o que se pretende observar no presente estudo. (SANTANA JUNIOR, 2008; PAIVA; ZUCCOLOTTO, 2012; PAIVA; GOMES, 2012; DE BAIRRAL; SILVA, 2013; JACQUES; QUINTANA; MACAGNAN, 2013).

No Quadro 3 há a definição das variáveis e hipóteses utilizadas no artigo.

Quadro 3 – Hipóteses e variáveis da pesquisa

Variável	Indicador	Definição	Hipótese
Dependente	Índice de Transparência Fiscal Eletrônica (ITFE).	Seguindo o modelo de Cruz et. al (2009), será aplicado como variável dependente o ITFE, o escore do índice pode variar de 0 a 51 pontos, resultante da aplicação do instrumento da coleta de dados proposto, tal modelo foi aplicado nos sites dos municípios do estado do Paraná.	
Independente	Taxa de analfabetismo.	“Percentual de pessoas acima de 15 anos de idade que sabem ler e escrever.” (DATASUS, 2012). Os dados dessa variável foram retirados do portal DATASUS, com referência ao ano de 2010.	H1: O ITFE tem relação positiva com a taxa de alfabetização do município.
	População Total.	Resultado da contagem da população realizada pelo IBGE no ano de 2010, as informações relacionadas a essa variável foram coletadas do banco de dados do IPARDES.	H2: O ITFE tem relação positiva com o número de habitantes do município.
	PIB per capita.	Índice do nível de atividade do município. As informações relacionadas a essa variável foram retiradas do banco de dados do IPARDES, com referência ao ano de 2010.	H3: O ITFE tem relação positiva com o PIB per capita do município.
	Receita orçamentária	Total arrecadado pelo município em receitas, contribuições e tributos, em referencia ao exercício de 2011.	H4: O ITFE tem relação positiva com receita orçamentária per capita do município.
	IDH-Municipal.	O IDHM é um índice composto que agrega três das mais importantes dimensões do desenvolvimento humano: a oportunidade de viver uma vida saudável (IDHM Saúde); de ter acesso a conhecimento (IDHM Educação) e ter um padrão de vida que garanta as necessidades básicas (IDHM Renda) (IPEA, 2013).	H5: O ITFE tem relação positiva com o IDH do município.

Fonte: Elaborado pelos autores (2015)

### 3.5 Análise de Dados

A análise de dados foi feita a partir do tratamento estatístico dos dados. Inicialmente, os dados passaram por uma análise bivariada, utilizando-se teste não paramétrico de correlação, e os testes aplicados nesse sentido foram o de Spearman e o de Kendall.

Na sequência, foi feita a aplicação de uma técnica de análise multivariada, utilizando-se a regressão múltipla. Segundo Rodrigues e Paulo (2009, p. 3), as técnicas multivariadas “permitem que se explore o desempenho conjunto das variáveis e se determine a influência ou importância de cada uma, estando os demais presentes”.

A regressão múltipla foi feita a partir da técnica Stepwise, utilizada para escolha de variáveis. O modelo coloca todas as variáveis em conjunto e vai removendo gradativamente as que são estatisticamente menos relevantes. Essa técnica pressupõe que algumas variáveis não influenciam significativamente para o conjunto (DEMUTH et al., 2008).

Assim, foi possível analisar como as variáveis independentes influenciam na variável dependente, e mais do que isso, analisar qual variável mais influencia no Índice de Transparência Fiscal Eletrônica (ITFE).

#### 4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

Como é destacado na LC n° 131/2009, todos os municípios brasileiros têm obrigação de divulgar na internet informações relacionadas ao orçamento e às finanças municipais. Assim, foram analisados os 399 municípios do estado do Paraná, percebeu-se que, desse total, 371 possuem portal da transparência para divulgar os dados, mas apenas 219 mantém atualização constante, ou seja, 152 estão com o site desatualizado. É importante destacar que 28 não atendem a qualquer requisito do ITFE, não possuindo portal da transparência ou qualquer outra forma de comunicação com a sociedade.

##### 4.1 Análise do Índice de Transparência Fiscal Eletrônica (ITFE)

O ITFE foi desenvolvido por Santana Junior (2008), com o objetivo de avaliar os poderes e órgãos dos Estados e do Distrito Federal do Brasil; no entanto, aqui foi utilizada uma adaptação do modelo desenvolvida por Cruz *et al.* (2009), que desenvolveram um estudo com foco para transparência municipal.

A pontuação máxima do ITFE é 51 pontos, o modelo avalia atribuindo nota 1, 3 ou 6, avaliando a qualidade da informação repassada pelos municípios, caso o município atenda a todos os critérios do índice, e a mínima é de 0, caso ele não atenda a critério algum do índice.

Tabela 1 – Frequência de nota dos municípios do Estado do Paraná.

Notas	Quantidade de Municípios	Porcentagem
0	28	7%
1-10	310	77,6%
11-20	29	7,2%
21-30	25	6,2%
31-40	5	1,2%
41-51	2	0,5%

Fonte: Elaborado pelos autores (2015)

Na Tabela 1 é possível verificar a frequência das notas, a grande maioria se encontra no intervalo entre 1 e 10, são 310 ou 77,6% da amostra. Tal fenômeno é explicado pelo número de municípios de pequeno porte no estado do Paraná, ou seja, 367 municípios.

Segundo o critério de IBGE (2010), o Paraná possui 312 municípios na categoria pequeno porte 1, ou seja, até 20.000 habitantes; 55 entre 20.000 e 50.000 habitantes, ou pequeno porte 2; 14 com população entre 50.000 até 100.000 habitantes; e 18 de grande porte, com mais de 100.000 habitantes.

Porém, a maneira com que esses dados estão categorizados vai chegar a um resultado muito disperso na análise de médias, afinal, 312 municípios, ou 78,19% da amostra, estão classificados como pequeno porte 1, e 91,97% de municípios de pequeno porte segundo a LC n° 131/2009. Com isso, é necessário fazer uma nova categorização.

Dessa forma, os municípios passam a ser divididos da seguinte maneira: municípios de pequeno porte são aqueles com até 10.000 habitantes, de médio porte com população entre

10.000 e 50.000 habitantes, e de grande porte são aqueles com população acima de 50.000 habitantes.

Seguindo essa categorização, o Paraná possui 203 municípios considerados de pequeno porte, ou 50,87% da amostra, 164 de médio porte, ou 41,10% da amostra, e 32 de grande porte, ou 8,03% da amostra. Com tal categorização, a aplicação da análise de médias fica facilitada pela aproximação dos números dentro dos intervalos.

Tabela 2 – Estatística descritiva do ITFE com os municípios.

Porte dos municípios	Média	Mediana	Mínimo	Máximo	Desvio Padrão
Todos Municípios	5,49	2,00	0	42	7,84
Pequeno Porte (até 10.000 habitantes)	3,15	2,00	0	24	4,15
Médio Porte (10.000 – 50.000 habitantes)	5,28	2,50	0	39	6,64
Grande Porte (Mais de 50.000 habitantes)	21,46	23,00	1	42	12,08

Fonte: Elaborado pelos autores (2015)

Ao se analisarem as médias, separadamente, fica evidente a relevância que o tamanho do município exerce sobre o resultado, os considerados de pequeno porte obtiveram uma média de 3,15 pontos, o que representa 6,17%. Enquanto isso, os de grande porte tiveram uma média de 21,46, ou seja, 42,07% da nota total, a diferença entre os dois é de 35,1%, o que se pode considerar relevante ao se diferenciarem as médias pelo porte dos municípios.

Outro ponto a se destacar é a diferença na nota máxima apresentada pelos municípios: dentro do critério de pequeno porte, a maior nota foi de 24 pontos, atingida pela cidade de Serranópolis do Iguaçu, que possui apenas 4.568 habitantes. Por sua vez, nos municípios de médio porte, a nota máxima foi atingida pelo município da Lapa, 39 pontos, que possui 44.932 habitantes, é importante destacar ainda que essa nota foi uma das maiores obtidas nessa pesquisa, por isso merece o destaque.

Já entre os considerados de grande porte, duas cidades atingiram a maior nota do estudo, 42 pontos. Londrina, com uma população total de 506.701, e Curitiba com 1.751.907 habitantes, são os dois maiores municípios do estado do Paraná, o que também evidencia que o tamanho do município influencia no nível do Índice de Transparência Fiscal Eletrônica (ITFE), e com isso a hipótese H1 (O ITFE tem relação positiva com o número de habitantes do município.) não é rejeitada.

#### 4.2 Análise Descritiva das Variáveis

Analisando as médias expostas na Tabela 3, é nítido observar a diferença entre os portes dos municípios, as variáveis apresentam uma significativa evolução entre os de pequeno e os de grande porte.

Tabela 3 – Estatística descritiva das variáveis independentes

<b>Todos os municípios</b>					
Variável	<b>TANA</b>	<b>POP</b>	<b>PIBC</b>	<b>RECOC</b>	<b>IDH-M</b>
Media	10,2	26.177	16.414,92	2,109,61	0,702
Mediana	10,1	9.026	14.462,37	1.900,37	0,706
Mínimo	1,5	1.409	6 878,75	691,28	0,546
Máximo	19,5	1.751.907	109.142,87	5.473,28	0,823
Desvio Padrão	3,91	98.378	9 260,31	761,25	0,038
<b>Municípios de pequeno porte</b>					
Variável	<b>TANA</b>	<b>POP</b>	<b>PIBC</b>	<b>RECOC</b>	<b>IDH-M</b>
Media	11,74	5.248	15.808,53	2.515,61	0,697
Mediana	11,80	5,050	14.054,66	2.345,73	0,703
Mínimo	1,5	1.409	8 014,08	1.417,64	0,546
Máximo	19,4	9.957	94 897,77	5.473,28	0,791
Desvio Padrão	3,60	1,960	8.351,37	786,45	0,036
<b>Municípios de médio porte</b>					
Variável	<b>TANA</b>	<b>POP</b>	<b>PIBC</b>	<b>RECOC</b>	<b>IDH-M</b>
Media	9,31	19.387	15.761,62	1.691,63	0,699
Mediana	8,95	15.747,00	14 409,93	1.642,43	0,706
Mínimo	2,4	10.167	7 404,39	1.034,63	0,573
Máximo	19,5	48.792	44 140,07	3.149,32	0,774
Desvio Padrão	3,43	9457	6 245,52	340,10	0,037
<b>Municípios de grande porte</b>					
Variável	<b>TANA</b>	<b>POP</b>	<b>PIBC</b>	<b>RECOC</b>	<b>IDH-M</b>
Media	4,94	193.738	23.609,63	1.676,21	0,749
Mediana	4,65	103.677	19.701,55	1.519,37	0,749
Mínimo	2,1	52.735	6.878,75	691,28	0,695
Máximo	7,7	1.751.907	109.142,87	5.268,44	0,823
Desvio Padrão	1,39	302.766	19.577,79	777,20	0,029

Fonte: Elaborado pelos autores (2015)

Para se testar a normalidade das variáveis, todas foram submetidas aos testes de normalidade Kolmogorov-Smirnov Test, Kolmogorov-Smirnov Test with Lilliefors Significance Correction e Shapiro-Wilk Test.



Todas as variáveis apresentaram resultados fora da normalidade, e com isso se faz necessária a aplicação de testes não paramétricos. Neste estudo, os testes utilizados foram o de Spearman e o de Kendall para medir a correlação entre as variáveis quantitativas. Com isso, a conclusão se baseará no resultado desse teste.

Tabela 4 - Correlação não paramétrica com o Índice de Transparência Fiscal Eletrônica (ITFE)

Variáveis	Amostra	Correlação de Spearman		Correlação de Kendall	
		Coef.	P-Value	Coef.	P-Value
Taxa de analfabetismo (%)	399	0,205**	0,000	0,287**	0,000
População	399	0,264**	0,000	0,358**	0,000
PIB <i>per capita</i>	399	0,102**	0,004	0,144**	0,004
Receita orçamentária <i>per capita</i>	397	0,297**	0,000	0,402**	0,000
IDH-Municipal	399	0,088*	0,014	0,124*	0,013

Nota: \*A correlação é significativa ao nível de 1%.

\*\*A correlação é significativa ao nível de 5%.

Fonte: Elaborado pelos autores (2015)

Analisando as variáveis apresentadas, em ambos os testes a variável que teve uma relação mais significativa com o Índice de Transparência Fiscal Eletrônica (ITFE) é a RECOG, com um coeficiente de 0,402 no teste de Kendall e 0,297 no teste de Spearman. Cruz et al. (2009) encontraram, em seu estudo, um coeficiente para o teste de Spearman na variável Receita orçamentária de 0,357, o que é próximo do obtido nesse estudo.

As variáveis quantitativas, População (POP) e Taxa de Analfabetismo (TANA) também tiveram uma relação fortemente associada com o Índice de Transparência Fiscal Eletrônica (ITFE). A variável que apresentou a menor relação com o ITFE foi o IDH-Municipal, com um coeficiente de 0,124 na correlação de Spearman e 0,088 na correlação de Kendall, entretanto esses valores são muito próximos.

Assim, após a realização dos testes e a exposição dos resultados, que abarcam as cinco hipóteses propostas nesse estudo, H1, H2, H3, H4 e H5, constatou-se que apresentam uma relação positiva com o Índice de Transparência Fiscal Eletrônica (ITFE), e, portanto, as cinco hipóteses não foram rejeitadas.

Com intuito de aprofundar ainda mais o estudo, é necessário analisar todas as variáveis agrupadas e não somente em uma relação bivariada. Com isso, o estudo segue com uma regressão múltipla.

### 4.3 Análise de Regressão Múltipla

A técnica utilizada para alcançar a regressão foi a dos mínimos quadrados ordinários, com esse método pode-se achar a menor soma possível dos quadrados dos resíduos. Para se instrumentalizar a utilização dessa técnica, foi aplicado o teste Stepwise.

O método Stepwise é um dos mais comuns para realizar uma busca sequencial, com essa técnica é possível observar quanto que cada variável independente contribui na relação com a variável dependente.

Tabela 5 – Teste *R Square* de regressão

<i>R</i>	<i>R Square</i>	<i>Adjusted R Square</i>	<i>Std. Error of the Estimate</i>
0,540	0,291	0,286	6,630

Fonte: Elaborado pelos autores (2015)

Como exposto na Tabela 5, o coeficiente de determinação ajustado (*Adjusted R Square* –  $R^2$ ) mede o grau de ajustamento da reta de regressão à amostra e indica a proporção de quanto as variáveis independentes influenciam na variável dependente, esse índice é de 28,6%, ou seja, o  $R^2$  mostra que 28,6% na variação do Índice de Transparência Fiscal Eletrônica (ITFE) é influenciada pelas variáveis que o modelo considerou, que são: População (POP), Taxa de Analfabetismo (TANA) e PIB per capita (PIBC).

Tabela 6 – Teste ANOVA para o modelo de regressão

	<i>Sum of Squares</i>	<i>df</i>	<i>Mean Square</i>	<i>F</i>	<i>Sig.</i>
<i>Regression</i>	7136,387	3	2378,796	54,122	0,000
<i>Residual</i>	17361,362	395	43,953		
<i>Total</i>	24497,749	398			

Fonte: Elaborado pelos autores (2015)

Considerando que  $R^2$  é igual a zero, como sendo a hipótese nula desse teste, ela é descartada, pois o *Sig.* (0,000) é menor que o  $\alpha$  estabelecido (0,05). Assim, rejeita-se a hipótese nula de que o  $R^2$  é igual a zero. É possível confirmar que as três variáveis independentes, População (POP), Taxa de Analfabetismo (TANA) e PIB per capita (PIBC) exercem algum tipo de influência na variável dependente ITFE, e o modelo é considerado significativo.

Tabela 7 - Coeficientes para o modelo de regressão

	<i>Unstandardized Coefficients</i>		<i>Standardized Coefficients</i> <i>Beta</i>	<i>t</i>	<i>Sig.</i>
	<i>B</i>	<i>STD. Error</i>			
<i>(Constant)</i>	7,346	1,333		5,511	0,000
População	3,205	0,000	0,405	9,157	0,000
Taxa de Analfabetismo	(0,407)	0,092	(0,203)	(4,407)	0,000
PIB per capita	8,988	0,000	0,105	2,325	0,021

Fonte: Elaborado pelos autores (2015)

Ao se realizar a análise da regressão, é possível observar que, a variação de um ponto na variável População (POP) influencia em 3,2%, em média, na variável dependente, ao passo que, para a taxa de analfabetismo (TANA) ocorre um decréscimo de 0,4%, em média, na variável dependente Índice de Transparência Fiscal Eletrônica (ITFE). Para cada um ponto de

variação no PIB per capita, a variável dependente varia, em média, 8,9%, sendo essa a variável mais fortemente associada ao ITFE.

Concluindo a análise de regressão, vale o destaque que o modelo estimado mostra uma influência de 28,6% na variável dependente ITFE, e as variáveis que influenciam nesse processo são a taxa de analfabetismo, população e PIB per capita, sendo essa última variável a que apresenta influência mais relevante.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente artigo buscou quantificar o nível da transparência fiscal eletrônica dos municípios do estado do Paraná, utilizando-se, para tanto, da avaliação dos portais da transparência municipais. A amostra foi composta pelas 399 cidades que compõem o Paraná, e foram avaliadas as seguintes características municipais: Taxa de Analfabetismo, Tamanho da População, PIB per capita, Receita Orçamentária e IDH-Municipal (IDHM). Esses dados foram relacionados e o método utilizado para avaliação dos sites foi o Índice de Transparência Fiscal Eletrônica (ITFE).

Foi constatado que, as maiores notas do Índice de Transparência Fiscal Eletrônica (ITFE) pertencem aos municípios de grande porte, com a média da nota obtida por essa categoria de 21,46 pontos, o que representa 42,07% da nota total. Já os municípios de médio porte alcançaram uma média de 5,28 pontos, enquanto que os de pequeno porte obtiveram apenas 3,15 pontos na média do ITFE.

Em relação aos fatores que influenciam a transparência fiscal, por meio das técnicas aplicadas, de testes não paramétricos, foi verificado que todas as variáveis apresentadas, Taxa de Analfabetismo, Tamanho da População, PIB per capita, Receita Orçamentária e IDH-Municipal (IDHM) possuem uma correlação estatisticamente significativa com o Índice de Transparência Fiscal Eletrônica (ITFE).

Como foi demonstrado, é possível concluir que as variáveis selecionadas para esse estudo possuem um bom poder para explicar o fenômeno da transparência fiscal eletrônica dos municípios do estado do Paraná

## REFERÊNCIAS

- ALT, James E.; LASSEN, David Dreyer; SHANNA, Rose. The Causes of Fiscal Transparency: Evidence from the American States. **IMF Staff Papers**, v. 53 (special issue). International Monetary Fund, 2006.
- BAIRRAL, M. A. C.; SILVA, A. Transparência no setor público: uma análise do nível de transparência dos relatórios de gestão dos entes públicos federais no exercício de 2010. In: **ENCONTRO DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO (ANPAD)**, 2013. **Anais...** Rio de Janeiro, ANPAD, 2013.
- BAKAR, N. B.; SALEH, Z. **Incentives for disclosure of accounting information in public sector: a literature survey.** **International Research Journal of Finance and Economics**, Euro Journals Publishing Inc, v.75, p. 24-38, 2011.
- BELLVER, A.; KAUFMANN, D. **Transparenting Transparency: Initial Empirics and Policy Applications.** The World Bank, 2005.
- BUCHANAN, J. M. **The limits of liberty. Between anarchy and Leviathan.** Chicago/London, The University of Chicago Press. (1975).
- CASTOR, Belmiro Valverde Jobim. **O Brasil não é para amadores: Estado, Governo e Burocracia na terra do jeitinho.** Curitiba: EBEL: IBQP/PR, 2000. p.169.
- CAMPOS, A. Accountability: Quando poderemos traduzi-la para o português? **Revista de Administração Pública**, v. 24, n. 2, p. 30-50. 1990.

- CRUZ, C. F.; SILVA, L. M.; SANTOS, R. Transparência da gestão fiscal: um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios do Estado do Rio de Janeiro. **Contabilidade, Gestão e Governança**, Brasília, DF, v. 12, n. 3, p. 102-115, set./dez. 2009.
- CRUZ, C. F. Transparência da gestão pública municipal: referenciais teóricos e a situação dos grandes municípios brasileiros, 2010. 140 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Faculdade de Administração e Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2010.
- DEMUTH H.; BEALE M.; HAGAN, M. **Neural Network Toolbox 6**. The MathWorks, Natic, MA, USA, 2008.
- HEALD, D. **Varieties of transparency**. Transparency: The Key to Better Governance? British Academy. Oxford University Press, 2006.
- HENDRIKSEN, E. S.; VAN BREDA, M. F. **Teoria da contabilidade**. Tradução Antonio Zoratto Sanvicente. São Paulo: Atlas, 1999.
- HOBBS, T. **Leviã**. (1651). Trad. Eunice Ostrenky. São Paulo: Martins Fontes, 2003.
- IBGE. **Produto Interno Bruto dos Municípios 2005-2009**. 2011. Disponível em: <http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/economia/contasregionais/2009/contasregionais2009.pdf>. Acesso em: 28/06/2014.
- IPEA. **Atlas do Desenvolvimento Humano no Brasil**. 2013. Disponível em: [http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/130729\\_AtlasPNUD\\_2013.pdf](http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/130729_AtlasPNUD_2013.pdf). Acesso em: 01/07/2014.
- JACQUES, F. V. S.; QUINTANA, A. C.; MACAGNAN, C. B. Transparência em Municípios da Região Sul do Brasil. In: ENCONTRO DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO (ANPAD), 2013. **Anais...** Rio de Janeiro, ANPAD, 2013.
- JENSEN, M. C.; MECKLING, W. H. Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure. **Journal of Financial Economics**, v. 3, n. 4, p. 305-360, out. 1976.
- JORGE, S.; SÁ, P. M.; PATTARO, A. F.; LOURENÇO, R. P. Local Government financial transparency in Portugal and Italy: a comparative exploratory study on its determinants. Biennial CIGAR Conference, v. 13, Bélgica, 2011.
- LOPES, F. C.; FREIRE, G. M. C. A. Governo eletrônico e accountability: avaliação da publicização das contas públicas dos estados brasileiros. In: ENCONTRO NACIONAL DO CONPEDI, 19., **Anais...** Fortaleza, 2010.
- MARTINS JÚNIOR, W. P. **Transparência administrativa: publicidade, motivação e participação popular**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.
- MEIJER, A. Understanding modern transparency. **International Review of Administrative Sciences**, v. 75, n. 2, p. 255-269, 2009.
- MULGAN, R. The Processes of Public Accountability. **Australian Journal of Public Administration**, Austrália, n. 56, p. 25-36, mar. 1997.
- PAIVA, C. P. R.; ZUCCOLOTTO, R. Índice de transparência fiscal das contas públicas dos municípios obtidos em meios eletrônicos de acesso público. In: ENCONTRO NACIONAL DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO, 33., **Anais...** São Paulo, 2009.
- PEREIRA, J. R. T.; CORDEIRO, J. B. F. Rejeições de Prestação de Contas de Governos Municipais: O que está acontecendo? **Contabilidade, Gestão e Governança**, Brasília, v.15, n. 1, p.33 – 43, 2012.
- PINTO JR., H.Q.; PIRES, M.C.P. Comportamentos estratégicos e assimetria de informação: problemas para o exercício da regulação. **Revista Brasileira de Energia**, v.7, n.2, p.89-101, 1999
- PRZEWORSKI, A. Reforma do Estado: responsabilidade política e intervenção econômica. **Revista Brasileira de Ciências Sociais**, n. 32. São Paulo: ANPOCS, 1996.

\_\_\_\_\_. Sobre o desenho do Estado: uma perspectiva agente x principal. In: BRESSER PEREIRA, C.L.; SPINK, P.K. **Reforma do Estado e Administração Pública Gerencial**. Rio de Janeiro: FGV, 1998.

RAUPP, F. M. Prestação de Contas de Executivos Municipais de Santa Catarina: uma Investigação nos Portais Eletrônicos In: ENCONTRO DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO (ANPAD), 2013. **Anais...** Rio de Janeiro, ANPAD, 2013.

\_\_\_\_\_. Fatores Determinantes da Transparência na Gestão Pública dos Municípios Brasileiros. In: ENCONTRO DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO (ANPAD), 2012. **Anais...** Rio de Janeiro, ANPAD, 2012.

SANTANA JUNIOR, J. J. B. **Transparência fiscal eletrônica: uma análise dos níveis de transparência apresentados nos sites dos poderes e órgãos dos Estados e do Distrito Federal do Brasil**. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Programa Multinstitucional e Inter-regional de Pós-graduação, Recife, PE, Brasil. 2008

SCHEDLER, Andreas. Conceptualizing Accountability. In: SCHEDLER, Andreas; DIAMOND, Larry; PLATTNER, Mark F. (Eds.). **The Self-Restraining State: Power and Accountability in New Democracies**. Colorado: Lynne Rienne, . p. 13-28, 1999.

STIGLITZ, J. E. **On Liberty, the Right to Know, and Public Discourse: The Role of Transparency in Public Life**. Oxford: Oxford Amnesty Lecture, 1999.

ZIMMERMAN, J. L. The municipal accounting maze: an analysis of political incentives. **Journal of Accounting Research**, v.15, p. 107-144, 1977.