



79

TRANSPARÊNCIA ORÇAMENTÁRIA: um refinamento metodológico em busca da análise qualitativa e quantitativa dos dados

Mestre/MSc. Marcos Nascimento Angelo [ORCID iD](#)

Fucape, Vitória, ES, Brazil

Mestre/MSc. Marcos Nascimento Angelo

[0000-0002-8126-693X](#)

Programa de Pós-Graduação/Course

MESTRADO PROFISSIONAL EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Resumo/Abstract

Esta pesquisa teve como objetivo o refinamento metodológico que possibilitasse uma interpretação mais objetiva e detalhada da apuração do índice de transparência orçamentária (ITO) dos Institutos Federais de Educação, Ciência e Tecnologia (Ifets). A metodologia é aplicada de forma qualitativa descritiva documental quanto à mensuração do ITO, apurado por esta pesquisa, mediante adaptação da metodologia de Jahns e Raupp (2016), que possibilitou analisar os sites dos 38 Ifets de acordo com três dimensões: publicidade, compreensibilidade e utilidade. Este trabalho resultou em uma metodologia mais objetiva de apuração e de natureza aplicada, focada no aperfeiçoamento do ITO, a qual indicou que a maioria dos Ifets apresentam um baixo nível de transparência, resultantes do fraco atendimento aos elementos publicidade e utilidade, o que implica maior dificuldade de acompanhamento e controle social dessas instituições públicas. O acompanhamento do ITO é necessário tanto para o aperfeiçoamento do indicador quanto para possibilitar a análises de fatores que possam contribuir com a evolução do conhecimento sobre a transparência orçamentária.

Modalidade/Type

Artigo Científico / Scientific Paper

Área Temática/Research Area

Contabilidade e Setor Público (CSP) / Accounting and Public Sector

TRANSPARÊNCIA ORÇAMENTÁRIA: um refinamento metodológico em busca da análise qualitativa e quantitativa dos dados

RESUMO

Esta pesquisa teve como objetivo o refinamento metodológico que possibilitasse uma interpretação mais objetiva e detalhada da apuração do índice de transparência orçamentária (ITO) dos Institutos Federais de Educação, Ciência e Tecnologia (Ifets). A metodologia é aplicada de forma qualitativa descritiva documental quanto à mensuração do ITO, apurado por esta pesquisa, mediante adaptação da metodologia de Jahns e Raupp (2016), que possibilitou analisar os sites dos 38 Ifets de acordo com três dimensões: publicidade, compreensibilidade e utilidade. Este trabalho resultou em uma metodologia mais objetiva de apuração e de natureza aplicada, focada no aperfeiçoamento do ITO, a qual indicou que a maioria dos Ifets apresentam um baixo nível de transparência, resultantes do fraco atendimento aos elementos publicidade e utilidade, o que implica maior dificuldade de acompanhamento e controle social dessas instituições públicas. O acompanhamento do ITO é necessário tanto para o aperfeiçoamento do indicador quanto para possibilitar a análises de fatores que possam contribuir com a evolução do conhecimento sobre a transparência orçamentária.

Palavras-chave: Transparência orçamentária; metodologia de apuração; análise qualitativa; Instituições públicas de ensino.

1. INTRODUÇÃO

A literatura interdisciplinar sobre transparência publicada entre 1990 e 2015 identificou um número crescente de acadêmicos que começaram a debater o seu papel na prática da administração pública (Cucciniello et al., 2017). Nos últimos anos, os gestores públicos estão sob crescente pressão para garantir mais transparência, provocada pelo aumento da demanda por informações solicitadas pelos cidadãos e exigências legais mais rigorosas a esse respeito (Garrido-Rodríguez et al., 2019).

Esta pesquisa pretende se debruçar sobre a transparência dos Institutos Federais de Educação, Ciência e Tecnologia (Ifets), tendo em vista a importância de tais autarquias para a educação no Brasil, que oferecem um serviço à sociedade, com a “missão de qualificar profissionais para os diversos setores da economia brasileira, realizar pesquisas e desenvolver novos processos, produtos e serviços, em colaboração com o setor produtivo” (MEC, 2020a, p.1). A relevância dos Ifets é tamanha que, em 2003, o Governo Federal colocou em prática o Plano de Expansão da Rede Federal de Educação Profissional, em 2008 articulou a criação dos Ifets, e em 2014 a rede atingiu a marca de 562 unidades em atividade no país (MEC, 2020a).

A transparência pública é considerada um fator necessário à accountability, à consolidação da democracia, e mesmo que sua necessidade seja destacada, no contexto brasileiro suas causas ainda permanecem desconhecidas (Zuccolotto & Teixeira, 2014). Para contribuir com a evolução da transparência e auxiliar a investigação de tais causas, Cucciniello et al. (2017) apontaram o caminho para futuras pesquisas, as quais deverão estar focadas no refinamento teórico e metodológico para avaliar onde e como a transparência funciona.

A aplicação da pesquisa considerou estudos sobre transparência por contexto geográfico, dos quais apenas 5% possuem foco em organizações latino-americanas, não esquecendo de pontuar a grande mudança de perspectiva – com relação à educação técnica e profissional – e a política de expansão dos Ifets, que trouxe visíveis benefícios (Arantes & Costa, 2019; Gouveia, 2016).

Os principais artigos que tratam sobre transparência orçamentária são direcionados para apontar seus benefícios, questionar seus efeitos, analisar os resultados obtidos, conceituar, desenvolver metodologias de mensuração e verificar aspectos que impactam a transparência do governo nacional e local. Atualmente busca-se onde e como a transparência pode ser aplicada

(Albassam, 2016; Alt et al., 2002; Alt & Lassen, 2006; Bastida et al., 2017; Benito & Bastida, 2009; Pérez & López-Hernández, 2009; Cella & Zanolla, 2018; Cruz et al., 2012; Cucciniello et al., 2017; De Renzio et al., 2005; Garrido-Rodríguez et al., 2019; Guillamón et al., 2011; Heald, 1995; Jahns & Raupp, 2016; Justice et al., 2006; Meijer, 2009; Pina et al., 2009; De Renzio & Masud, 2011; Roberts, 2015; Bolívar et al., 2015; Rossoni & Beiruth, 2016; Zuccolotto & Teixeira, 2014).

No entanto, pesquisas em transparência relacionadas às instituições de ensino são menos comuns, principalmente quando se tratam de entidades públicas. Nesse contexto, são verificadas pesquisas do tipo descritiva, que focaram no estudo do nível de divulgação (Angluin & Scapens, 2000; Banks et al., 1997; Banks & Nelson, 1994; Dixon et al., 1991; Gray & Haslam, 1990).

Ainda mais raras são as pesquisas que analisam os fatores determinantes da divulgação de informações nas instituições de ensino e que apresentam teorias específicas de tais relações. Nesses casos, pode-se constatar a presença de trabalhos de cunho exploratório, os quais apontam variáveis explicativas com associações significativas em relação à transparência, tais como tamanho, alavancagem, antiguidade, governança e qualidade da gestão (Católico, 2011; Gallego et al., 2009; Gordon et al., 2002; Lima, 2009; Pessôa et al., 2018).

Nesta conjuntura, tendo em vista a importância da transparência orçamentária das unidades que executam diretamente a despesa pública – as quais são mais visíveis para o controle social (www.cgu.gov.br/assuntos/transparencia-publica) – e, considerando a lacuna de futuras pesquisas apontadas por Cucciniello et al. (2017), o seguinte problema de pesquisa foi formulado: Em que nível o Índice da Transparência Orçamentária (ITO) proporciona a interpretação mais objetiva dos fatores explicativos da transparência orçamentária das instituições públicas de ensino?

O debate sobre o propósito da transparência governamental foi amplamente desenhado, indicando que a transparência das informações pode ser implantada no governo para diversos fins, gerando discussão sobre os seus benefícios e, talvez, os danos que pode causar (Meijer, 2009; Roberts, 2015). Estudiosos questionaram até que ponto a transparência é capaz de cumprir com o conjunto de objetivos atribuídos a ela (Etzioni, 2010; 2014). No entanto, pesquisas apontaram que a transparência implica melhorias específicas de governança e desempenho do governo (Kosack & Fung, 2014), e seu baixo nível ou inexistência causa maior dificuldade para aplicação do controle social, indicando assim, que a transparência pode provocar mais benefícios do que danos as essas instituições (Cucciniello et al., 2017).

Este estudo teve como propósito o refinamento metodológico que possibilitasse uma interpretação mais objetiva da apuração do ITO dos 38 Ifets, mediante a adaptação da metodologia de Jahns e Raupp (2016). A transparência das unidades executoras descentralizadas pode corroborar para a compreensão das causas que impactam a transparência pública e, conseqüentemente, possibilitar melhor controle social.

Como contribuição para a literatura – no tocante às informações orçamentárias geradas que subsidiam os processos decisórios e a prestação de contas e responsabilização (accountability) –, este trabalho colaborou com o refinamento metodológico, apresentando uma apuração mais objetiva do indicador, que possibilita o acompanhamento e as análises qualitativas e quantitativas necessárias para a evolução do nível de transparência orçamentária em instituições públicas.

O segundo capítulo deste trabalho apresentou uma revisão da literatura sobre os Ifets, e a respeito da transparência pública no tocante a sua evolução, conceitos. No terceiro capítulo é demonstrada: a adaptação da metodologia de Jahns e Raupp (2016), nos que diz respeito aos indicadores relacionados aos parâmetros dos elementos publicidade, compreensibilidade e utilidade, que possibilitou tornar viável a mensuração mais objetiva do ITO.

2. REVISÃO DE LITERATURA

2.1. Institutos Federais de Educação, Ciência e Tecnologia

Arantes e Costa (2019) relataram um percurso histórico, ao mostrar o caminho do ensino técnico no Brasil ao longo dos diversos momentos e governos do país, mediante análise documental, iniciando desde o Brasil escravocrata até 2008. A pesquisa destacou os Ifets, que integra a Rede Federal de Educação Profissional, Científica e Tecnológica, como a grande mudança de perspectiva com relação à educação técnica e profissional.

Gouveia (2016) analisou o processo de expansão dos Ifets desde 2003, tencionando a relação entre o desenvolvimento local e o nacional. O trabalho indicou que a supervalorização do local negligencia fatores que são exógenos a esse âmbito, como as hierarquias, a macroeconomia e as distintas formas de poder, o que pode comprometer o processo de expansão.

Souza e Silva (2016) discutiram a criação dos Ifets, sua expansão e os desafios que a instituição tem enfrentado para cumprir com os objetivos criados. Os autores se basearam em uma revisão bibliográfica e em consultas aos documentos oficiais emitidos pelo Ministério da Educação (MEC), concluindo que os institutos e a política de expansão trouxeram visíveis benefícios em termos de desenvolvimento regional e inserção social.

As despesas de pessoal, outras despesas e os investimentos dos Ifets em 2018 chegaram em torno de quinze bilhões de reais, aproximadamente 2,4 vezes mais em comparação à cidade brasileira de Recife, capital de Pernambuco (Portal da Transparência, 2020; Souza & Silva, 2016). São contextos que reafirmam não apenas a importância dos Ifets, mas que podem apontar a relevância do acompanhamento realizado pelos órgãos de controle e pela sociedade; do processo de expansão, consolidação e missão institucional.

Atualmente, de acordo com o Ministério de Educação, em 2019 já são aproximadamente 661 unidades vinculadas a 38 institutos federais, a duas unidades do Centro Federal de Educação Tecnológica Celso Suckow da Fonseca (Cefet), à Universidade Tecnológica Federal do Paraná (UTFPR), a 22 escolas técnicas ligadas a universidades federais e ao Colégio Pedro II (MEC, 2020a).

A respeito dos portais de transparência dos Ifets, o novo modelo de plataforma digital do Governo Federal foi lançado. O projeto busca padronizar os portais dos órgãos públicos federais e alinhar as informações com foco no cidadão, otimizando a comunicação com a sociedade (MEC, 2020b). Com a padronização da estrutura dos portais, a mensuração da transparência orçamentária – pesquisada neste trabalho – é facilitada, diminuindo o risco de não identificação dos critérios utilizados.

Brogno e Ferenhof (2020) buscaram identificar os desafios, as ações e as perspectivas do governo brasileiro para a transformação digital, por meio de pesquisa bibliográfica alinhada a uma pesquisa documental. De acordo com os autores, o governo brasileiro está empenhado na transformação digital, que por sua vez desenvolveu soluções digitais e planejou ações estratégicas com o intuito de torná-la uma realidade para todos os cidadãos.

Os Ifets estão subordinados às normas brasileiras, a esse respeito, a Constituição da República Federativa do Brasil (1988), no art. 70, enfatiza a obrigatoriedade de prestar contas referentes a recursos públicos, o qual aponta o princípio da publicidade, que evidencia que todas as informações públicas devem apresentar aspectos informativos, educativos ou de orientação social (Jahns & Raupp, 2016).

Além da Constituição Federal podemos citar: a Lei Complementar n.º 101 (2000), em seu art. 48, que impõe instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais requer ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público; a Lei n.º 12.527 (2011), de acesso à informação, que dispõe sobre os procedimentos a serem observados pela União, estados, Distrito Federal e municípios; e a Portaria Interministerial n.º 140 (2006) – criada pelo Ministério de Estado do Controle e da Transparência e o Ministério de Estado do Planejamento,

Orçamento e Gestão, que requer informações ligadas diretamente à transparência orçamentária, e afirma que tais informações serão divulgadas e atualizadas mensalmente nas páginas de transparência pública.

2.2. Evolução e Conceito de Transparência

A transparência dos atos e as prestações de contas dos gastos públicos possibilitam aproximar o governo e a sociedade, pois tal ação acentua a participação e o controle social. Esses mecanismos são de grande relevância social, e suas deficiências são apontadas habitualmente em pesquisas sobre as falhas da administração pública, a transparência e a prestação de contas (Bezerra et al., 2012).

Cucciniello et al. (2017), em sua revisão da literatura, revela um grande crescimento em pesquisas sobre administração com foco em diversos tipos de transparência, que identificou ao decorrer de 25 anos (Alt et al., 2002; Heald, 1995, 2003; Michael & Bates, 2004; Heald & Lassen, 2006; Benito & Bastida, 2009; Pérez & López-Hernández, 2009; De Renzio et al., 2005; Justice et al., 2006; Pina et al., 2009; Bastida et al., 2017; Cucciniello et al., 2015; Deng et al., 2013; Esteller-Moré & Otero, 2012; Guillamón et al., 2011; De Renzio & Masud, 2011; Bolívar et al., 2015; Thornton & Thornton, 2013; Vicente et al., 2013; Wehner & De Renzio, 2013).

Os resultados tangíveis de transparência geraram expectativas em longo período de tempo. Também foram apontadas melhorias específicas de governança e desempenho do governo (Kosack & Fung, 2014). Além disso, constatou-se que a transparência promove maior confiança no governo, reduz a corrupção pública, aumenta a responsabilidade e melhora o desempenho (Alt & Lassen, 2006; Benito & Bastida, 2009; Bertot et al., 2010; Cucciniello et al. 2017; Michael & Bates, 2004).

Ao decorrer do tempo, estudos questionaram se a transparência não está supervalorizada e se realmente é capaz de cumprir com os propósitos atribuídos a ela (Etzioni, 2010). Pesquisas também apontaram que se trata de um fenômeno bastante imprevisível. Ela possui heterogeneidade nos resultados, que são limitados, e difere de acordo com diversos fatores, como área de governo, domínio de política e características do cidadão (De Fine Licht et al., 2014; De Fine Licht, 2014; Alcaide-Muñoz & Bolívar, 2015).

Nessa perspectiva, a discussão sobre o papel da transparência na área pública foi imputada à confusão sobre o que a transparência pode ou não pode fazer (Meijer, 2009; Roberts, 2015). Os debates não trouxeram uma conclusão a ponto de apoiar a redução da transparência, mas apontaram a necessidade de verificar como ela pode ser aplicada para melhorar a governança (Cucciniello et al., 2017).

Apesar do debate a respeito dos possíveis resultados do aumento da transparência do governo, a atenção dos acadêmicos foi interrompida para estabelecer uma agenda mais coesa, proveniente de várias disciplinas, tipos e resultados de transparência (Cucciniello et al., 2017).

Além da contribuição a respeito do direcionamento de novas pesquisas sobre transparência, o trabalho de Cucciniello et al. (2017) esclareceu as seguintes questões, importantes para o estudo: 1) Quais formas de transparência governamental são identificadas na literatura? 2) Que resultados a literatura atribuiu à transparência do governo? 3) Quais resultados a transparência do governo costuma alcançar com sucesso?

Em resposta ao problema de pesquisa (2), de acordo com Cucciniello et al. (2017), a investigação apontou que a transparência está submetida a limitações e à aplicação defeituosa, se não for utilizada corretamente. Sendo assim, a transparência funciona para alguns objetivos sob certas circunstâncias.

Em relação à questão de pesquisa (3), consoante aos resultados em que a transparência do governo tende a ser bem-sucedida, Cucciniello et al. (2017) pontuaram que o caminho para

as futuras pesquisas é o refinamento teórico e metodológico, focados onde e como a transparência pode ser aplicada.

Sobre a questão de pesquisa (1), que indaga quais formas de transparência governamental são identificadas na literatura, Cucciniello et al. (2017) sintetizou a literatura interdisciplinar e indicou seis formas, divididas em: a) objeto de transparência: administrativa, política e orçamentária; b) transparência das atividades: tomada de decisão, política e resultado político; c) não especificada ou geral, conforme a Figura 1 a seguir:

Transparência	Quantidade	%
Objeto de transparência	102	57,60%
Administrativa	24	13,60%
Política	31	17,50%
Orçamentária	47	26,60%
Transparência das atividades	23	13,00%
Tomada de decisão	10	5,60%
Política	5	2,80%
Resultado político	8	4,50%
Não especificado/geral	52	29,40%

Figura 1. Formas de transparência identificadas na literatura

Fonte: Cucciniello et al. (2017).

Nota: Adaptada pelo autor.

Grimmelikhuijsen e Welch (2012) adaptaram os estudos do livro de Hood e Heald, *Transparency: The Key to Better Governance?* (2006), um dos pioneiros a pensar na transparência como eventos e processos que ocorrem separados do governo. Os autores apontam três pontos nos quais o governo determina o nível de transparência: a) transparência dos processos de tomada de decisão; b) transparência das informações da política (c) transparência dos resultados ou efeitos das políticas, classificação utilizada por Cucciniello et al. (2017) como transparência das atividades, presente na Figura 2.

Cucciniello et al. (2017), para a sua revisão de literatura, também utilizaram o conceito de Cucciniello e Nasi (2014), que classificaram a transparência em concordância com a área de governo. Esse método foca em um conjunto de atividades associadas a determinado objeto. Os autores expuseram três objetos de transparência vastamente pesquisados: transparência financeira/orçamentária, administrativa e política.

A contextualização apresentada é importante para distinguir os tipos e conceitos existentes sobre transparência, entender a evolução e o norte das pesquisas. Tais conhecimentos são indispensáveis para explorar a fundo a transparência orçamentária.

O foco desta pesquisa é a transparência orçamentária. Seu conceito remete à divulgação de informações acerca da situação financeira e descreve como os gestores públicos usam os recursos alocados (Pina et al., 2009). O FMI define a transparência fiscal e orçamentária como a “[...] clareza, confiabilidade, frequência, pontualidade e relevância dos relatórios fiscais públicos e abertura ao público do processo de formulação de políticas fiscais do governo – um elemento crítico para gestão” (International Monetary Fund, 2012, p. 4).

Sobre a transparência orçamentária, a literatura aponta para práticas da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), para o Código de Boas Práticas de Transparência Fiscal (FT-Code) do FMI, bem como para o Open Budget Index (OBI, Índice de Orçamento Aberto) (Moloney & Stoycheva, 2018).

A transparência orçamentária, segundo a Figura 2, possui 26% do total das pesquisas em transparência, o maior percentual de pesquisas na área. Esses dados demonstram a importância dada pelos pesquisadores sobre o tema. De acordo com a Figura 2, em países da América Latina existe uma carência em pesquisas sobre o tema.

País onde o estudo foi realizado	Número de artigos	% de artigos
América do Norte	35	21%
Europa	51	31%
Ásia	18	11%
América Latina	8	5%
Comparativo internacional	46	28%
Organização internacional	4	2%
Total	162	100%
Nenhum contexto geográfico específico	23	-

Figura 2. Estudos de transparência por contexto geográfico

Fonte: Cucciniello et al. (2017).

Nota: Adaptada pelo autor.

Os fatos descritos corroboram com a relevância deste trabalho, que tem como contribuição colaborar com a evolução do conhecimento referente a transparência orçamentária em instituições públicas, uma abordagem direcionada à transparência de forma descentralizada dos entes federativos aos quais as unidades executoras pertencem. As informações geradas pela transparência orçamentária desempenham um papel importante para o país. Segundo Bastida et al. (2017), estão ligadas a um custo mais baixo da dívida soberana.

3. METODOLOGIA DA PESQUISA

3.1. Método de Mensuração do Índice de Transparência Orçamentária

Jahns & Raupp (2016) elaboraram uma metodologia de mensuração da transparência mediante os parâmetros de análise definidos nos elementos publicidade, compreensibilidade e utilidade. O modelo objetivou utilizar discussões teóricas disponíveis, permitindo uma análise empírica menos rígida e, ao mesmo tempo, mais fiel. O resultado da pesquisa evidenciou aspectos com a possibilidade de serem desenvolvidos, visando maior atendimento às necessidades do cidadão.

Para analisar a transparência dos portais eletrônicos, o modelo construído considera os elementos, parâmetros e indicadores. Jahns e Raupp (2016), para definir os elementos apresentados na figura 3, utilizou a pesquisa de Platt Neto (2005, p. 175), que define os elementos distribuídos em três áreas:

Área 1 – Publicidade das contas públicas: divulgação ampla, com estímulo ao interesse dos cidadãos, utilização dos meios de acesso preferidos pelos cidadãos, baixo custo de acesso e fornecimento em tempo hábil para decisão.

Área 2 – Compreensibilidade das informações: uso de linguagem acessível nos relatórios, uso de recursos de forma para facilitação do entendimento, fornecimento de informações complementares aos relatórios, foco de pertinência das informações nos relatórios e ações para formação dos usuários.

Área 3 – Utilidade das informações [...]: seleção de conteúdos relevantes aos interesses dos usuários sobre o tema específico, úteis para o apoio à decisão dos cidadãos [...].

Também foi observado na figura 3 que, para cada elemento, foram atribuídos parâmetros, definidos de acordo com a pesquisa de Allegretti e Platt Neto (2010, p. 86), os quais são utilizados para a avaliação “[...] das páginas eletrônicas governamentais, a fim de que sejam identificadas as funcionalidades e limitações de tais ferramentas”.

Na figura a seguir, a metodologia de Jahns e Raupp (2016) é apresentada com uma única adaptação ao elemento utilidade, excluindo os parâmetros relacionados à disponibilização das informações sobre transparência administrativa, tendo em vista que o objeto estudado nesta pesquisa possui foco na transparência orçamentária.

Elementos	Parâmetros
-----------	------------

1.Publicidade	1.1 Facilidade de acesso aos dados
	1.2 Qualidade da navegação
	1.3 Frequência de atualização das informações
	1.4 Possibilidade de consulta em diferentes períodos
2.Compreensibilidade	2.1 Uso de linguagem acessível
	2.2 Uso de recursos que facilitam o entendimento
	2.3 Ações de formação dos usuários
	2.4 Interação com os usuários
3.Utilidade	3.1 Evidenciação de cumprimento dos aspectos legais
	3.2 Disponibilização de séries históricas
	3.3 Disponibilização de dados para download
	3.4 Origem e fonte das informações
	3.5 Disponibilização das fases da execução orçamentária e financeira, com detalhamento da arrecadação e das despesas
	3.6 Pertinência das informações

Figura 3. Elementos e parâmetros de transparência

Fonte: Platt Neto (2005), Alegretti & Platt Neto (2010), Jahns & Raupp (2016).

Nota: Adaptada pelo autor.

De acordo com os elementos e parâmetros da pesquisa de Alegretti e Platt Neto (2010), das capacidades de atendimento adaptadas por Raupp (2011) e da adaptação dos indicadores de Jahns e Raupp (2016, p. 60), combinados com as exigências dos artigos 1º, 2º e 9º da Portaria Interministerial n.º 140 (2006), as quais estão relacionadas com o objeto desta pesquisa, a base de análise do ITO foi definida, conforme parâmetros e indicadores constatantes na figura 4.

A Portaria Interministerial n.º 140 (2006), em seu artigo 1º, exige “a divulgação de informações relativas à execução orçamentária e financeira dos órgãos e entidades da Administração Pública Federal direta e indireta, exclusivamente para fins de controle social [...]” e, em seu artigo 2º, aponta que “[...] deverão manter em seus respectivos sítios eletrônicos na rede mundial de computadores página denominada ‘Transparência Pública’, tendo por conteúdo mínimo as informações previstas nesta Portaria”. Esta pesquisa tomou como base para a adaptação dos indicadores de Jahns e Raupp (2016) o conteúdo mínimo exigido na Seção I, artigo 9º, da Portaria Interministerial n.º 140 (2006), que se refere à divulgação de informações orçamentárias e financeiras.

A pontuação dos indicadores de Jahns e Raupp (2016), foi realizada utilizando os seguintes critérios de atendimento: (0 – nula; 1 – baixo; 2 – médio e 3 – alto), esta forma de mensuração apresenta um grau de subjetividade alta por parte do avaliador.

Diante desse contexto, visando diminuir a subjetividade na avaliação do ITO, o refinamento da metodologia foi realizado nas descrições dos indicadores, tornando-os mais objetivo e na forma de sua pontuação, das quais tiveram as modificações seguindo os critérios: 1 (um), caso a resposta seja positiva à indagação e 0 (zero), caso contrário.

Elemento 1 – Publicidade		
Parâmetros	Nota	Indicadores
1.1 Facilidade de acesso aos dados	0-1	O site apresenta ferramentas que possibilitem diferentes opções de consulta, com filtros e flexibilidade de manipulação dos dados?
1.2 Qualidade da navegação	0-1	A página não trava e não possui diversos banners, fotos, <i>pop-ups</i> e outros elementos que pesam e atrapalham a navegação?
1.3 Frequência de atualização das informações	0-1	O site possui informações como os valores empenhados, liquidados e pagos, atualizados até o mês ou o trimestre anterior do exercício corrente (balanço orçamentário ou outros relatórios)?
1.4 Possibilidade de consultas em diferentes períodos	0-1	O site possibilita consultar ou gerar o relatório dos valores empenhados, liquidados e pagos por mês,

		trimestre ou ano, referentes aos últimos dois exercícios (balanço orçamentário ou outros relatórios)?
Elemento 2 – Compreensibilidade		
Parâmetros	Nota	Indicadores
2.1 Uso de linguagem acessível	0-1	O site utiliza linguagem extremamente técnica, ou seja, não usa estrutura de códigos sem a devida descrição ou termos técnicos sem esclarecimento?
2.2 Uso de recursos que facilitam o entendimento	0-1	Possui link para sítios de interesse e conteúdo alusivo a orçamento público?
2.3 Ações de formação dos usuários	0-1	Dispõe de programa de educação fiscal/financeira, com informações referentes à legislação pertinente, material de apoio e cursos à distância?
2.4 Interação com os usuários	0-1	O site desfruta de ferramenta para solicitar informações ou dúvidas, como perguntas frequentes, fale conosco, fóruns ou chats?
Elemento 3 – Utilidade		
Parâmetros	Nota	Indicadores
3.1 Evidenciação de cumprimento dos aspectos legais	0-1	Demonstra aspectos relacionados à transparência orçamentária ativa, ou seja, apresenta de forma periódica e sistematizada relatórios, indicadores ou painéis que permitam comparar pelo menos dois exercícios, compreendidos de 2018 a 2020?
3.2 Disponibilização de séries históricas	0-1	Há informações orçamentárias no site do período de 2008 até o exercício corrente?
3.3 Disponibilização de dados para download	0-1	Há a possibilidade de fazer o download dos dados em formatos que permitam a manipulação para análise?
3.4 Origem e fonte das informações	0-1	O site indica em cada relatório a origem da informação, referente ao sistema e ao responsável?
3.5 Disponibilização das fases da execução orçamentária e financeira, com detalhamento da arrecadação e das despesas	0-1	Disponibiliza o orçamento para o exercício atual e o anterior, levando em consideração os recursos consignados por programas constantes na Lei Orçamentária Anual e em seus créditos adicionais?
	0-1	Possui os valores empenhados, liquidados e pagos, com quadro de detalhamento dos programas de trabalho, consoante ao exercício atual e o anterior?
	0-1	Possui os valores empenhados, liquidados e pagos, com quadro de detalhamento por natureza da despesa, consoante ao exercício atual e o anterior?
	0-1	Aponta o percentual referente às fases da despesa (dotação versus despesas empenhadas) e (despesas empenhadas versus liquidadas ou pagas) para o exercício atual e o anterior?
3.6 Pertinência das informações	0-1	Na parte específica do site sobre o orçamento da entidade, há informações sem atinência ao assunto?
Total	0-17	

Figura 4. Modelo de análise

Fonte: Platt Neto (2005), Alegretti e Platt Neto (2010), Raupp (2011), Jahns e Raupp (2016).

Nota: Adaptada pelo autor.

3.2. População, Amostra e Coleta de Dados

O ITO foi mensurado a partir das análises dos portais eletrônicos das reitorias dos 38 Ifets, de acordo com os endereços constantes no Apêndice A. A apuração do índice ocorreu entre os dias 20 e 30 de junho de 2020, realizada de acordo com a adaptação da metodologia de Jahns e Raupp (2016), com base no protocolo de observações sugeridos por Creswell (2010), justificado por ser um instrumento capaz de realçar as considerações do pesquisador e permitir o apontamento de notas descritivas.

A variável dependente ITO é qualitativa descritiva documental e, de acordo com Creswell (2010), possui procedimentos baseados em textos e imagens, tem passos únicos na análise de dados e usa diversas estratégias de investigação. A coleta de dados é do tipo observação completa, na qual o pesquisador não participa, e desfruta da vantagem de explorar tópicos que podem ser desconfortáveis para os participantes discutirem (Creswell, 2010).

Objetivando uma melhor análise dos elementos, parâmetros e indicadores, foram adotadas as seguintes etapas. As informações foram pesquisadas primeiramente por meio da navegação do portal eletrônico de cada Ifet, listado no Apêndice A e de acordo com as respostas aos indicadores (figura 4), apresentada anteriormente.

Em seguida, preocupando-se em minimizar o erro da não localização dos dados em respostas aos indicadores, o seguinte procedimento foi adotado: consulta de informação mediante a ferramenta de busca do Google. Os termos utilizados foram: orçamento, lei orçamentária, demonstrações contábeis, despesas, execução da despesa e relatório de gestão. O nome da instituição analisada foi adicionado após cada termo, considerando apenas as informações dos sites centrais de cada Ifet, constantes no Apêndice A.

A metodologia de análise do ITO, detalhada no subcapítulo anterior, resultou em quatro análises: a consolidada, conforme o resultado constante no Apêndice B; e as segregadas pelos elementos publicidade, compreensibilidade e utilidade, detalhadas por parâmetros atendidos, presente no Apêndice B, individualizados nos subcapítulos de análise dos resultados.

4. ANÁLISE DOS DADOS

4.1. Índice de Transparência Orçamentária

A metodologia aplicada objetivou utilizar discussões teóricas disponíveis, possibilitando formatar indicadores para evitar a subjetividade e permitir uma análise empírica mais objetiva. O resultado da mensuração do ITO evidenciou aspectos com a possibilidade de serem desenvolvidos pelos Ifets, visando melhorias na transparência orçamentária apresentada. Inicialmente será analisado o ITO consolidado, o qual gerou uma pontuação de 0 a 17, conforme demonstrado na Figura 5.

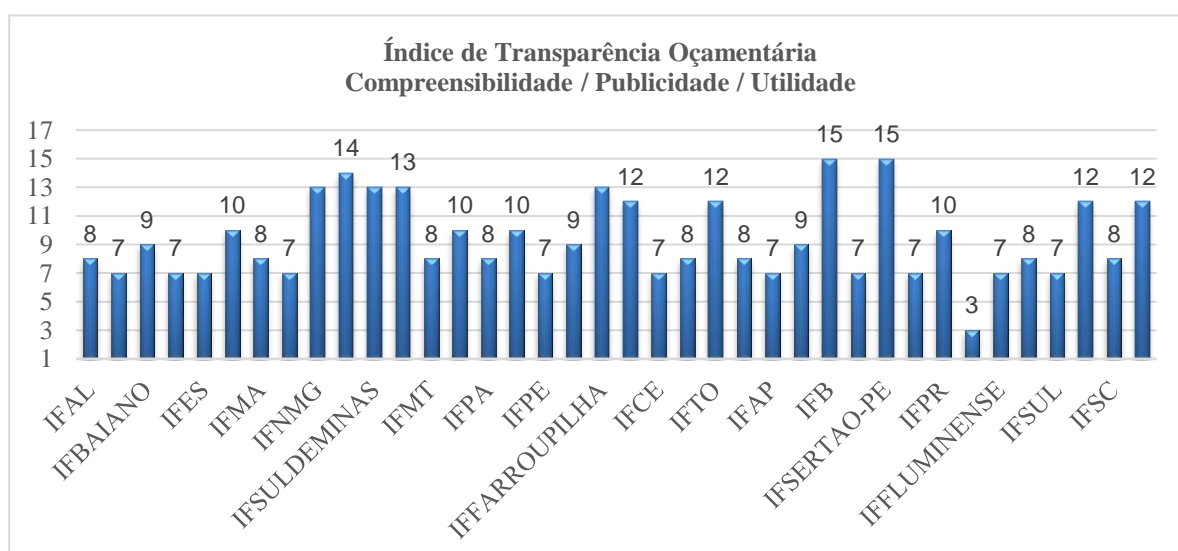


Figura 05. Índice de Transparência Orçamentária

Nota: Elaborada pelo autor.

Em relação ao ITO, foi observada uma dispersão significativa entre o valor mínimo (3,00) e máximo (15,00 pontos), referentes ao Instituto Federal do Rio de Janeiro (IFRJ) e ao Instituto Federal do Sertão Pernambucano (IF Sertão-PE), consecutivamente. No entanto, essa variável apresentou baixa amplitude entre a média e mediana (9,34 a 8,00), respectivamente.

Pode-se concluir a existência de mais Ifets abaixo da média, tendo em vista que a mediana foi menor do que a média, de acordo com as informações da Tabela 1.

Tabela 1
Análise Estatística do Índice de Transparência Orçamentária

Variável	N	Média	Sd	Mim	P25	P50	P75	Max
ITO	38	9,34	2,77	3	7	8	12	15

Fonte: Elaborada pelo autor (2020).

O resultado da média do ITO dos Institutos Federais por região é demonstrado na figura 13, destacando-se a região centro-oeste, com a melhor média, e a região nordeste com o pior resultado.

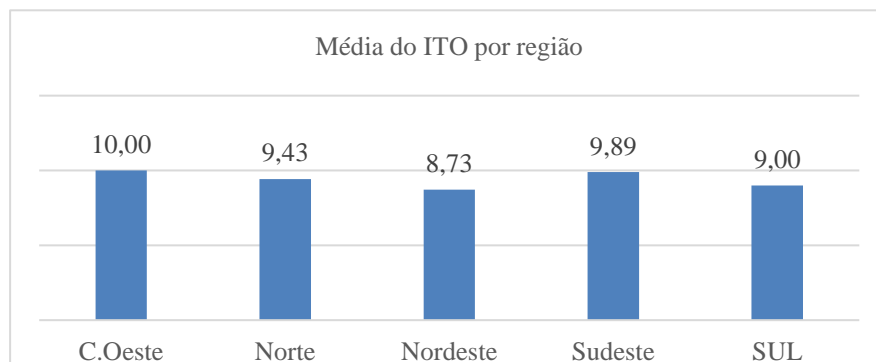


Figura 06. Média do ITO por região

Nota: Elaborada pelo autor.

Os percentuais por elementos, consoante Figura 7, foram calculados da seguinte forma: a soma de todos os parâmetros atendidos dividida pelo número de Ifets. Como exemplo: para o elemento utilidade, utilizou-se de nove parâmetros investigados por Ifets, multiplicados por 38 unidades, que totalizam 342 pontos no total, foram apurados 160 pontos, ou seja, 47% dos Ifets cumpriram com esse elemento, o menor percentual dentre os três elementos:

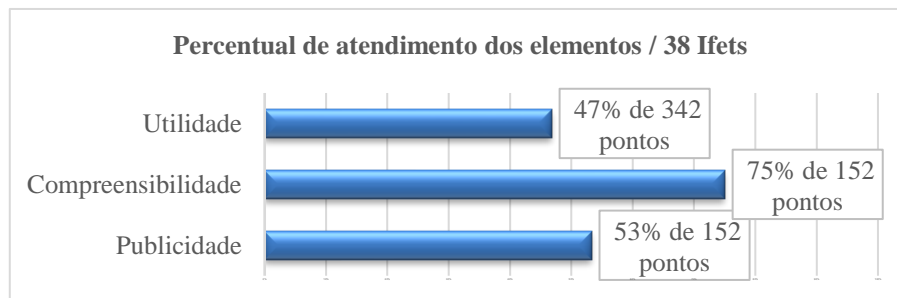


Figura 07. Percentual de atendimento dos parâmetros por elementos

Nota: Elaborada pelo autor.

No tocante ao elemento compreensibilidade, de quatro parâmetros por Ifets, multiplicado por 38 unidades, que totalizam 152 pontos, foram apurados 114 pontos, ou seja, 75% de atendimento. Em relação ao elemento publicidade, de quatro parâmetros por Ifets multiplicado por 38 unidades, que totalizam 152 pontos, foram apurados 81 pontos; aproximadamente 53% de parâmetros atendidos.

Para uma melhor compreensão da formação do ITO e a verificação das possíveis deficiências da transparência orçamentária dos Ifets, os tópicos a seguir foram elaborados com os resultados individuais dos elementos publicidade, compreensibilidade, utilidade, analisando

assim, a formação da média alcançada por parâmetros, que compõem os percentuais apresentados na Figura 07.

4.2. Elemento 1 – Publicidade, Compreensibilidade e Utilidade

Para analisar a transparência dos portais eletrônicos, o modelo considera o elemento publicidade – construído por Platt Neto (2005, p. 175) –, que define como a área 1 (Publicidade das contas públicas). Por meio dos indicadores detalhados no capítulo da metodologia (Figura 4) e dos parâmetros (1.1 – facilidade de acesso aos dados; 1.2 – qualidade da navegação; 1.3 – frequência de atualização das informações; 1.4 – possibilidade de consultas por diferentes períodos).

Em relação ao elemento publicidade, uma dispersão foi constatada entre o valor mínimo (1,00) e máximo (4,00 pontos), de acordo com a Tabela 2. No entanto, essa variável apresentou baixa amplitude entre a média e mediana (2,13 e 2), respectivamente. Pode-se verificar a existência de mais Ifets abaixo da média para esse elemento, levando em consideração que a mediana foi menor do que a média, que gira em torno de 53,29%, apresentando boa margem de possibilidade de melhoria para o elemento.

Tabela 2

Análise do Elemento Publicidade

Variável	N	Média	Sd	Mim	P25	P50	P75	Max
Publicidade	38	2,13	1,17	1	1	2	3	4

Fonte: Elaborada pelo autor (2020).

Como pode ser observado na Figura 08, os principais parâmetros responsáveis pelo baixo cumprimento em relação ao elemento publicidade foram o 1.1) facilidade de acesso aos dados – que identifica a presença de ferramenta nos sites que possibilitam diferentes opções de consulta, com filtros e flexibilidade de manipulação dos dados – e o parâmetro 1.3 – frequência de atualização das informações – que buscou identificar valores empenhados, liquidados e pagos, atualizados até o mês ou o trimestre anterior em relação à data da pesquisa.

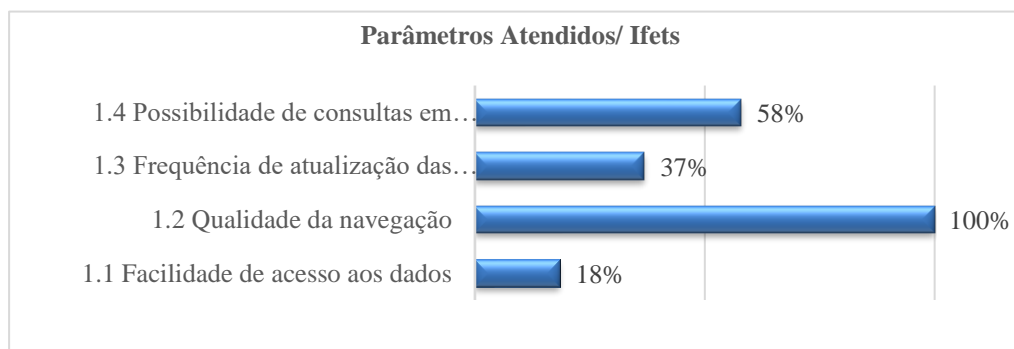


Figura 08. Parâmetros do elemento publicidade

Nota: Elaborada pelo autor.

Os percentuais por parâmetros foram calculados da seguinte forma: a soma do atendimento de um parâmetro foi dividida pela pontuação máxima possível para o mesmo, como demonstrado a seguir: para o parâmetro 1.1 (Facilidade de acesso), a pontuação é de 0 a 1 por Ifet; a soma da pontuação máxima de todos Ifets é de 38 pontos; no entanto, para esse parâmetro a soma total da pontuação foi de 7 pontos; isto é, aproximadamente 18% dos Ifets cumpriram esse parâmetro.

A fragilidade dos Ifets, no tocante ao item 1.3 (Frequência de atualização), é compensada pelo Portal da Transparência do Governo Federal. Porém, para esse parâmetro foram analisados apenas os sites dos Ifets. O resultado analítico do elemento publicidade, seus

parâmetros e indicadores utilizados nesta pesquisa têm como base os resultados constantes no Apêndice B.

A análise do elemento compreensibilidade, pensado por Platt Neto (2005, p. 175), o qual o definiu como área 2, compreensibilidade das informações, foca na capacidade dos portais no tocante às ferramentas utilizadas, com foco no entendimento dos usuários, especialmente na linguagem aplicada.

Tabela 3
Análise do Elemento Compreensibilidade

Variável	N	Média	Sd	Mim	P25	P50	P75	Max
Comp.	38	3	0,40	1	3	3	3	4

Fonte: Elaborada pelo autor (2020).

No resultado individual do elemento compreensibilidade, com pontuação máxima por Ifet de 0 a 4 pontos, pode-se inferir uma dispersão entre o valor mínimo (1,00 pontos) e o máximo (4,00 pontos). Porém, essa variável não demonstrou amplitude entre a média e mediana (3 e 3), respectivamente. É possível visualizar a existência de mais Ifets entre a média, que gira em torno de 75%, e o valor máximo para esse elemento, confirmando o atendimento pelos Ifets aos pressupostos para o elemento compreensibilidade.

Como pode ser visto na Figura 09 abaixo, os parâmetros 2.1, 2.2 e 2.4 foram os principais motivos que deram causa ao bom cumprimento ao elemento compreensibilidade. No entanto, houve baixo atendimento ao item 2.3 (Ações de formação dos usuários), que verifica a existência de programas de educação fiscal/financeiro, com informações à legislação pertinente, material de apoio e cursos à distância, visando minimizar a deficiência da população em relação ao conhecimento sobre assuntos relacionados à administração financeira e orçamentária.

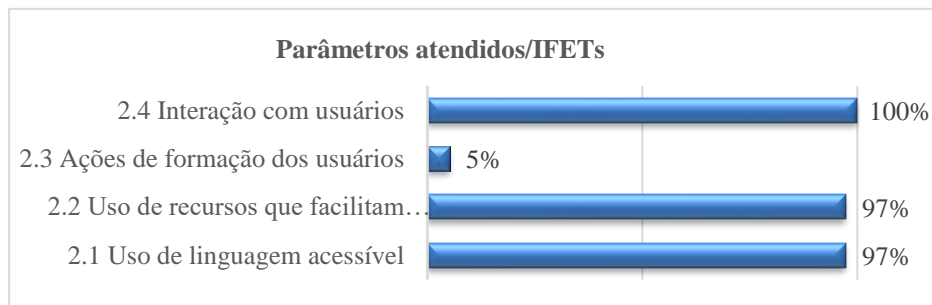


Figura 09. Parâmetros do elemento compreensibilidade

Nota: Elaborada pelo autor.

Os percentuais por parâmetros foram calculados da seguinte maneira: a soma do atendimento de um parâmetro foi dividida pela pontuação máxima, apresentada no Apêndice B, como demonstrado a seguir: para o parâmetro 2.3 (Ações de formação dos usuários), a pontuação é de 0 a 1 por Ifet; a soma da pontuação máxima de todos os Ifets é de 38 pontos; no entanto, para esse parâmetro a soma total da pontuação foi de 2 pontos, ou seja, aproximadamente 5% dos Ifets cumpriram com esse requisito.

O elemento utilidade diz respeito à seleção de conteúdos relevantes aos interesses dos usuários sobre o tema específico (Platt Neto, 2005). Nesta pesquisa, tal elemento foi utilizado com foco nas informações orçamentárias, visando a prestação de contas públicas com base nos indicadores de Jahns & Raupp (2016), combinados com o conteúdo mínimo exigido na Seção I, artigo 9º da Portaria Interministerial nº 140 (2006), os quais geraram os resultados demonstrados:

A pontuação máxima alcançada por Ifet é de 9 pontos. Em relação ao resultado sintético do elemento utilidade, este apresentou uma dispersão significativa entre o valor mínimo (1,00) e máximo (8,00 pontos), conforme mostra a Tabela 4. No entanto, essa variável demonstrou uma baixa amplitude entre a média e mediana (4,21 e 4), respectivamente, onde a existência de mais Ifets abaixo da média para esse elemento pode ser verificada, tendo em vista que a mediana foi menor do que a média, que gira em torno de 47%, inferindo baixo cumprimento dos Ifets aos pressupostos do elemento, como mostra a estatística descrita na Tabela 4:

Tabela 4

Análise do Elemento Publicidade

Variável	N	Média	Sd	Mím	P25	P50	P75	Max
Utilidade	8	4,21	1,61	1	3	4	5	8

Fonte: Elaborada pelo autor (2020).

Como pode ser observado na figura 10, os parâmetros 3.5.1 a 3.5.4, 3.3 e 3.2 foram os principais motivos que deram causa ao baixo cumprimento do elemento utilidade. Os percentuais por parâmetros foram calculados da seguinte forma: a soma do atendimento de um parâmetro foi dividida pela pontuação máxima possível, apresentada no Apêndice B.

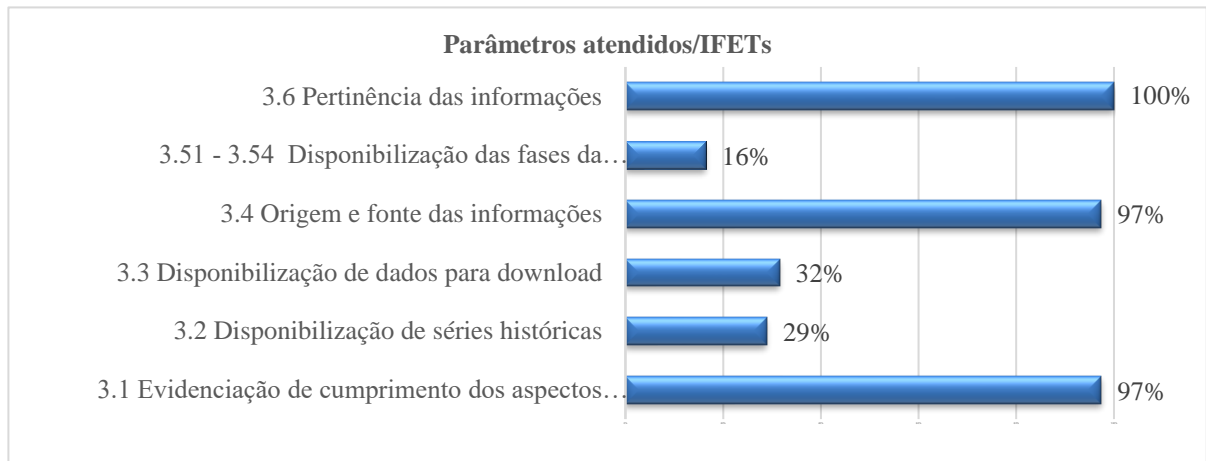


Figura 10. Parâmetros do elemento utilidade

Nota: Elaborada pelo autor.

Como exemplo de cálculo, para o parâmetro 3.5 (Disponibilização da fase de execução), o qual é o único parâmetro subdividido em quatro indicadores (3.51 a 3.54), com pontuação individual de 0 a 1 pontos por IFET – totalizaram 25 pontos –, dividido pela soma da pontuação máxima de 38 pontos, multiplicados por quatro indicadores, que totaliza 152 pontos em relação a todos os Ifets, ou seja, aproximadamente 16% dos Ifets cumpriram com esse parâmetro.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo teve como propósito o refinamento metodológico que possibilitasse uma interpretação mais objetiva da apuração do ITO dos 38 Ifets, mediante a adaptação da metodologia de Jahns & Raupp (2016), fornecendo uma visão dos possíveis problemas e contribuindo para o futuro desenvolvimento de hipóteses e investigação dos fatores que possam influenciar a transparência em instituições públicas.

O resultado da mensuração do ITO, demonstrou que a maioria dos Ifets estão abaixo da média, evidenciando aspectos com a possibilidade de serem desenvolvidos pelos Ifets, visando melhorias na transparência orçamentária apresentada, principalmente nos elementos publicidade e utilidade.

Pode-se destacar como os principais pontos de melhoria para o ITO dos Ifets os parâmetros 1.1 (Facilidade de acesso) e 1.3 (Frequência de atualização) do elemento publicidade, que tiveram uma margem de atendimento pelos Ifets de apenas 18% e 37%, respectivamente. Em sequência, para o elemento compreensibilidade, apenas o parâmetro 2.3 (Ações de formação dos usuários) apresentou deficiência, do qual aproximadamente 5% dos Ifets cumpriram com tal pressuposto.

Em relação ao elemento utilidade, os principais parâmetros que apresentaram insuficiência de atendimento foram: 3.2 (Disponibilidade de séries históricas), 3.3 (Disponibilidade de dados para download), com respectivamente 29% e 32% de cumprimentos pelos Ifets, e o parâmetro 3.5 (Disponibilização da fase de execução), subdividido em quatro indicadores (3.51 a 3.54), dos quais seu resultado consolidado foi de aproximadamente 16% de atendimento em relação à quantidade total do Ifets.

Diante deste contexto, a sugestão para futuras pesquisas é o acompanhamento contínuo da transparência orçamentária, ampliando assim o período de tempo a ser investigado, possibilitando uma investigação mais robusta dessas e outras variáveis, e com o propósito de contribuir para a evolução do conhecimento em relação aos fatores que possam impactar à transparência pública.

Como contribuição, esta pesquisa apresentou melhorias teóricas e metodológicas sobre a apuração do nível da transparência orçamentária em instituições públicas de ensino, e demonstrou um resultado de natureza aplicada focado no aperfeiçoamento do ITO dos Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia.

REFERÊNCIAS

- Albassam, B. A. (2016). The influence of budget transparency on quality of governance. *Mediterranean Journal of Social Sciences*, 7(1), 227–238. <https://doi.org/10.5901/mjss.2016.v7n1p227>
- Alcaide-Muñoz, L., & Bolívar, M. P. R. (2015). Determining factors of transparency and accountability in local governments: A meta-analytic study. *Lex Localis*, 13(2), 129–160. [https://doi.org/10.4335/13.2.129-160\(2015\)](https://doi.org/10.4335/13.2.129-160(2015))
- Allegretti, D. S., & Platt Neto, O. A. (2010). Funcionalidades, limitações e potencialidades do Portal da Transparência do Estado do Rio Grande do Sul. *Revista Catarinense da Ciência Contábil*, 9(26), 79–95. <https://doi.org/10.16930/2237-7662/rccc.v9n26p79-95>
- Alt, J. E., & Lassen, D. D. (2006). Fiscal transparency, political parties, and debt in OECD countries. *European Economic Review*, 50(6), 1403–1439. <https://doi.org/10.1016/j.eurocorev.2005.04.001>
- Angluin, D., & Scapens, R. W. (2000). Transparency, accounting knowledge and perceived fairness in UK universities' resource allocation: Results from a survey of accounting and finance. *The British Accounting Review*, 32(1), 1–42. <https://doi.org/10.1006/bare.1999.0119>
- Arantes, A. K., & Costa, M. H. B. C. (2019). Dos liceus aos institutos federais: 110 anos de história da rede federal. *ForScience*, 7(2), 2318–6356. <https://doi.org/10.29069/forscience.2019v7n2.e697>
- Banks, W., & Nelson, M. (1994). Financial disclosures by Ontario universities: 1988-1993. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 3(2), 287–305. [https://doi.org/10.1016/1061-9518\(94\)90022-1](https://doi.org/10.1016/1061-9518(94)90022-1)
- Banks, W.; Fisher, J; Nelson, M. (1997). University accountability in England, Wales and Northern Ireland: 1992-1994. *Journal of International Accounting & Taxation*, 6(2), 211–226. [https://doi.org/10.1016/S1061-9518\(97\)90006-9](https://doi.org/10.1016/S1061-9518(97)90006-9)
- Bastida, F., Guillamón, M-D., & Benito, B. (2017). Fiscal transparency and the cost of

- sovereign debt. *International Review of Administrative Sciences*, 83(1), 106–128. <https://doi.org/10.1177/0020852315574999>
- Benito, B., & Bastida, F. (2009). Budget transparency, fiscal performance and political turnout: An international approach. *Public Administration Review*, 69(3), 403–417. <https://doi.org/10.1111/j.1540-6210.2009.01988.x>
- Bertot, J. C., Jaeger, P. T., & Grimes, J. M. (2010). Using ICTs to create a culture of transparency: E-government and social media as openness and anti-corruption tools for societies. *Government Information Quarterly*, 27(3), 264–271. <https://doi.org/10.1016/j.giq.2010.03.001>
- Bezerra, R. O., Borges, L. J., & Valmorbida, S. M. I. (2012). Análise das prestações de contas na internet da Universidade do Estado de Santa Catarina. *Revista Gestão Universitária na América Latina*, 5(1), 66–82. <https://doi.org/10.5007/1983-4535.2012v5n1p66>
- Bolívar, M. P. R., Pérez, M. C. C., & López-Hernández, A. M. (2015). Online Budget Transparency in OECD member countries and administrative culture. *Administration and Society*, 47(8), 943–982. <https://doi.org/10.1177/0095399713509238>
- Brogno, T. S., & Ferenhof, H. A. (2020). Transformação digital no governo brasileiro: Desafios, ações e perspectivas. *Revista de Gestão e Tecnologia*, 10, 01–11. <https://doi.org/10.22279/navus.2020.v10.p01-11.989>
- Católico, D. F. (2011). Revelación y divulgación de la información financiera y no financiera de las universidades públicas en Colombia. *Revista Facultad de Ciencias Económicas*, 20(1), 57–76. <https://doi.org/10.18359/rfce.2185>
- Cella, R. S., & Zanolla, E. (2018). A lei de Benford e a transparência: uma análise das despesas públicas municipais. *Brazilian Business Review*, 15(4), 331–347. <http://dx.doi.org/10.15728/bbr.2018.15.4.2>
- Constituição da República Federativa do Brasil, de 1988*. (1998). http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm
- Creswell, J. W. (2010). *Projeto de pesquisa: Métodos qualitativo, quantitativo e misto*. (3. ed.). Artmed.
- 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*, 46(1), 153–176. <https://doi.org/10.1590/S0034-76122012000100008>
- Cucciniello, M., Bellè, N., Nasi, G., & Valotti, G. (2015). Assessing public preferences and the level of transparency in government using an exploratory approach. *Social Science Computer Review*, 33(5), 571–586. <https://doi.org/10.1177/0894439314560849>
- Cucciniello, M., & Nasi, G. (2014). Transparency for trust in government: How effective is formal transparency? *International Journal of Public Administration*, 37(13), 911–921. <https://doi.org/10.1080/01900692.2014.949754>
- Cucciniello, M., Porumbescu, G. A., & Grimmelikhuijsen, S. (2017). 25 years of transparency research: Evidence and future directions. *Public Administration Review*, 77(1), 32–44. <https://doi.org/10.1111/puar.12685>
- De Fine Licht, J. (2014). Policy area as a potential moderator of transparency effects: An experiment. *Public Administration Review*, 74(3), 361–371. <https://doi.org/10.1111/puar.12194.Policy>
- De Fine Licht, J., Naurin, D., Esaiasson, P., & Gilljam, M. (2014). When does transparency generate legitimacy? Experimenting on a context-bound relationship. *Governance*, 27(1), 111–134. <https://doi.org/10.1111/gove.12021>
- Deng, S., Peng, J., & Wang, C. (2013). Fiscal transparency at the chinese provincial level. *Public Administration*, 91(4), 947–963. <https://doi.org/10.1111/padm.12031>
- De Renzio, P., & Masud, H. (2011). Measuring and promoting budget transparency: the Open

- Budget Index as a research and advocacy tool. 24(3), 607–616. <https://doi.org/10.1111/j.1468-0491.2011.01539.x>
- De Renzio, P., Gomez, P., & Sheppard, J. (2005). Budget transparency and development in resource-dependent countries. *International Social Science Journal*, 57(1), 57–69. <https://doi.org/10.1111/j.1468-2451.2009.00706.x>
- Dixon, K., Coy, D., & Tower, G. (1991). External reporting by New Zealand universities 1985–1989: Improving accountability. *Financial Accountability and Management*, 7(3), 159–178. <https://doi.org/10.1111/j.1468-0408.1991.tb00348.x>
- Esteller-Moré, A., & Otero, J. P. (2012). Fiscal transparency: (Why) does your local government respond? *Public Management Review*, 14(8), 1153–1173. <https://doi.org/10.1080/14719037.2012.657839>
- Etzioni, A. (2010). Is transparency the best disinfectant? *The Journal of Political Philosophy*, 18(4), 389–404. <https://doi.org/10.1111/j.1467-9760.2010.00366.x>
- Etzioni, A. (2014). The limits of transparency. *Public Administration Review*, 74(6), 687–688. <https://doi.org/10.1111/puar.12276>
- Fávero, L. P. (2015). *Análise de dados: Modelos de regressão com Excel, Stata e SPSS*. Campus.
- Gallego, I., García, I.-M., & Rodríguez, L. (2009). Universities' websites: Disclosure practices and the revelation of financial information. *The International Journal of Digital Accounting Research*, 9, 153–192. https://doi.org/10.4192/1577-8517-v9_6
- Garrido-Rodríguez, J. C., López-Hernández, A. M., & Zafra-Gómez, J. L. (2019). The impact of explanatory factors on a bidimensional model of transparency in Spanish local government. *Government Information Quarterly*, 36(1), 154–165. <https://doi.org/10.1016/j.giq.2018.10.010>
- Gordon, T., Fischer, M., Malone, D., & Tower, G. (2002). A comparative empirical examination of extent of disclosure by private and public colleges and universities in the United States. *Journal of Accounting and Public Policy*, 21(3), 235–275. [https://doi.org/10.1016/S0278-4254\(02\)00051-0](https://doi.org/10.1016/S0278-4254(02)00051-0)
- Gouveia, F. P. S. (2016). A expansão dos Institutos Federais de Educação, Ciência e Tecnologia no território brasileiro: entre o local e o nacional. *Espaço e Economia*, 9. <https://doi.org/10.4000/espacoeconomia.2434>
- Gray, R., & Haslam, J. (1990). External reporting by UK universities: An exploratory study of accounting change. *Financial Accountability and Management*, 6(1), 51–72. <https://doi.org/10.1111/j.1468-0408.1990.tb00327.x>
- Grimmelikhuijsen, S. G., & Welch, E. W. (2012). Developing and testing a theoretical framework for computer-mediated transparency of local governments. *Public Administration Review*, 72(4), 562–571. <https://doi.org/10.1111/j.1540-6210.2011.02532.x>
- Guillamón, M.-D., Bastida, F., & Benito, B. (2011). The determinants of local government's financial transparency. *Local Government Studies*, 37(4), 391–406. <https://doi.org/10.1080/03003930.2011.588704>
- Heald, D. (1995). Steering public expenditure with defective maps. *Public Administration*, 73(2), 213–240. <https://doi.org/https://onlinelibrary.wiley.com/doi/abs/10.1111/j.1467-9299.1995.tb00825.x>
- Heald, D. (2003). Fiscal transparency: Concepts, measurement and UK practice. *Public Administration*, 81(4), 723–759. <https://doi.org/10.1111/j.0033-3298.2003.00369.x>
- Hood, C., & Heald, D. (2006). *Transparency: The key to better governance?* Oxford University Press for The British Academy.
- Jahns, F. T., & Raupp, F. M. (2016). Transparência do Poder Executivo dos estados brasileiros. *Revista Universo Contábil*, 12(3), 65–72. <https://doi.org/doi:10.4270/ruc.2016321>

- Kosack, S., & Fung, A. (2014). Does transparency improve governance? *Annual Review of Political Science*, 17(1), 65–87. <https://doi.org/10.1146/annurev-polisci-032210-144356>
- Laakso, M., & Taagepera, R. (1979). “Effective” number of parties: A measure with application to West Europe. *Comparative Political Studies*, 12(1), 3–27. <https://doi.org/10.1177/001041407901200101>
- Lei Complementar n.º 101, de 4 de maio de 2000*. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm
- Lei Complementar n.º 131, de 27 de maio de 2009*. Acrescenta dispositivos à Lei Complementar n.º 101, de 4 de maio de 2000, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências, a fim de determinar a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp131.htm
- Lei n.º 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 n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei n.º 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei n.º 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências. http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/112527.htm
- Meijer, A. (2009). Understanding modern transparency. *International Review of Administrative Sciences*, 75(2), 255–269. <https://doi.org/10.1177/0020852309104175>
- Michael, B., & Bates, M. (2004). Assessing international fiscal and monetary transparency: The role of standards, knowledge management and project design. *International Journal of Public Administration*, 6(2), 95–116.
- Ministério de Educação (MEC). (2020a). Rede Federal de Educação Profissional, Científica e Tecnológica. <http://portal.mec.gov.br/rede-federal-inicial/historico>
- Ministério de Educação (MEC). (2020b). Rede Federal de Educação Profissional, Científica e Tecnológica. <http://dadosabertos.mec.gov.br>
- Moloney, K., & Stoycheva, R. (2018). Partial two-way mirror: International Organization Budget Transparency. *Global Policy*, 9(1), 26–40. <https://doi.org/10.1111/1758-5899.12523>
- Nielsen, F. A. G., Olivo, R. L. F., & Morilhas, L. J. (2017). *Guia prático para elaboração de monografias, dissertações e teses em administração*. Saraiva.
- Pérez, C. C., & López-Hernández, A. M. (2009). Governmental financial transparency in MERCOSUR member countries. *International Review of Administrative Sciences*, 75(1), 169–181. <https://doi.org/10.1177/0020852308099511>
- Pessôa, I. S., Costa, J. C., Canuto, E. C. S. L., & Almeida, J. E. F. (2018). Determinantes da transparência das universidades federais brasileiras. *Revista de Gestão e Contabilidade da UFPI*, 5(2), 97–114. <https://doi.org/10.26694/2358.1735.2018.v5ed27199>
- Pina, V., Torres, L., & Royo, S. (2009). E-government evolution in EU local governments: A comparative perspective. *Online Information Review*, 33(6), 1137–1168. <https://doi.org/10.1108/14684520911011052>
- Platt Neto, O. A. (2005). *Construção de um modelo para avaliação da transparência da gestão da dívida pública municipal com vistas a favorecer o controle social*. [Tese de doutorado, Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção]. Repositório Institucional da Universidade Federal de Santa Catarina. <https://repositorio.ufsc.br/handle/123456789/102063>
- Portal da Transparência (2020). *Despesas totais do Recife*. <http://transparencia.recife.pe.gov.br/codigos/web/despesas/despesaTotal.php>
- Portaria Interministerial n.º 140, de 16 de março de 2006*. Disciplina a divulgação de dados e

- informações pelos órgãos e entidades da Administração Pública Federal, por meio da rede mundial de computadores – internet, e dá outras providências.
<https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=196205>
- Portaria n.º 877, de 18 de dezembro de 2018. Aprova a Parte Geral e as Partes II – Procedimentos Contábeis Patrimoniais, III – Procedimentos Contábeis Específicos, IV – Plano de Contas Aplicado ao Setor Público e V – Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público da 8ª edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP). Revoga-se, a partir de 1º de janeiro de 2019, a Portaria STN nº 840, de 21/12/2016.
https://www.in.gov.br/materia/-/asset_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/47326102/doi-2018-10-26-portaria-n-877-de-24-de-outubro-de-2018
- Raupp, F. M. (2011). *Construindo a accountability em Câmaras Municipais Do Estado de Santa Catarina: Uma investigação nos portais eletrônicos*.
- Roberts, A. S. (2015). Too much transparency? How critics of openness misunderstand administrative development. *4th Global Conference on Transparency Research*, 1–15.
<https://doi.org/10.2139/ssrn.2601356>
- Rodriguez, J., & Machado, E. (2006, March). Voluntary institutional reporting, transparency and comparability. Application on Universities and Higher Education Institutions (HEI) A study in websites of Iberian Universities. In 29th EAA Annual Congress–Dublin (pp. 22–24).
- Rossoni, F. V., & Beiruth, A. X. (2016). Transparência na gestão pública municipal: análise nos sites das Prefeituras do Estado do Espírito Santo. *Revista de Auditoria, Governança e Contabilidade*, 4(17), 1–16.
<http://www.fucamp.edu.br/editora/index.php/ragc/article/view/859/629>
- Souza, F. C. S., & Silva, S. H. S. C. (2016). Institutos federais: Expansão, perspectivas e desafios. *Revista Ensino Interdisciplinar*, 2(5), 17–26.
<https://doi.org/10.21920/recei72016251726>
- Thornton, J. B., & Thornton, E. (2013). Assessing state government financial transparency websites. *Reference Services Review*, 41(2), 366–387.
<https://doi.org/10.1108/00907321311326273>
- Vicente, C., Benito, B., & Bastida, F. (2013). Transparency and political budget cycles at municipal level. *Swiss Political Science Review*, 19(2), 139–156.
<https://doi.org/10.1111/spsr.12036>
- Wehner, J., & De Renzio, P. (2013). Citizens, legislators, and executive disclosure: the political determinants of fiscal transparency. *World Development*, 41(1), 96–108.
<https://doi.org/10.1016/j.worlddev.2012.06.005>
- Zuccolotto, R., & Teixeira, M. A. C. (2014). The causes of fiscal transparency: Evidence in the Brazilian states. *Revista Contabilidade & Finanças*, 25(66), 242–254.
<https://doi.org/10.1590/1808-057x201410820>

APÊNICE – PONTUAÇÃO DOS ELEMENTOS E DO ÍNDICE DE TRANSPARÊNCIA ORÇAMENTÁRIA - ITO

ELEMENTOS UG	PUBLICIDADE					COMPREENSIBILIDADE					UTILIDADE						ITO				
	1.1	1.2	1.3	1.4	TOTAL	2.1	2.2	2.3	2.4	TOTAL	3.1	3.2	3.3	3.4	3.5.1	3.5.2		3.5.3	3.5.4	3.6	TOTAL
IFAL	0	1	0	0	1	1	1	0	1	3	1	0	0	1	1	0	0	0	1	4	8
IFAM	0	1	0	0	1	1	1	0	1	3	1	0	0	1	0	0	0	0	1	3	7
IFBAIANO	0	1	1	1	3	1	1	0	1	3	1	0	0	1	0	0	0	0	1	3	9
IFCE	0	1	0	0	1	1	1	0	1	3	1	0	0	1	0	0	0	0	1	3	7
IFES	0	1	0	0	1	1	1	0	1	3	1	0	0	1	0	0	0	0	1	3	7
IFGOIANO	0	1	0	1	2	1	1	0	1	3	1	0	1	1	1	0	0	0	1	5	10
IFMA	0	1	0	1	2	1	1	0	1	3	1	0	0	1	0	0	0	0	1	3	8
IFMG	0	1	0	0	1	1	1	0	1	3	1	0	0	1	0	0	0	0	1	3	7
IFNMG	0	1	1	1	3	1	1	0	1	3	1	1	1	1	1	0	1	0	1	7	13
IFSUDESTEMG	1	1	1	1	4	1	1	0	1	3	1	1	1	1	1	0	1	0	1	7	14
IFSULDEMINAS	1	1	1	1	4	1	1	0	1	3	1	1	1	1	0	0	1	0	1	6	13
IFTM	0	1	1	1	3	1	1	0	1	3	1	1	1	1	1	0	1	0	1	7	13
IFMT	0	1	0	0	1	1	1	0	1	3	1	0	0	1	1	0	0	0	1	4	8
IFMS	0	1	0	1	2	1	1	0	1	3	1	1	1	1	0	0	0	0	1	5	10
IFPA	0	1	0	1	2	1	1	0	1	3	1	0	0	1	0	0	0	0	1	3	8
IFPB	0	1	1	1	3	1	1	0	1	3	1	1	0	1	0	0	0	0	1	4	10
IFPE	0	1	0	0	1	1	1	0	1	3	1	0	0	1	0	0	0	0	1	3	7
IFRS	0	1	0	1	2	1	1	0	1	3	1	0	1	1	0	0	0	0	1	4	9
IFFARROUPILHA	1	1	1	1	4	1	1	0	1	3	1	0	1	1	1	0	1	0	1	6	13
IFRO	1	1	1	1	4	1	1	0	1	3	1	1	0	1	0	0	0	1	1	5	12
IFCE	0	1	0	0	1	1	1	0	1	3	1	0	0	1	0	0	0	0	1	3	7
IFS	0	1	0	1	2	1	1	0	1	3	1	0	0	1	0	0	0	0	1	3	8
IFTO	0	1	1	1	3	1	1	0	1	3	1	0	1	1	1	0	1	0	1	6	12
IFAC	0	1	0	1	2	1	1	0	1	3	1	0	0	1	0	0	0	0	1	3	8
IFAP	0	1	0	0	1	1	1	0	1	3	1	0	0	1	0	0	0	0	1	3	7
IFBA	0	1	0	1	2	1	1	0	1	3	1	0	1	1	0	0	0	0	1	4	9
IFB	1	1	1	1	4	1	1	0	1	3	1	1	1	1	1	1	1	0	1	8	15
IFG	0	1	0	0	1	1	1	0	1	3	1	0	0	1	0	0	0	0	1	3	7
IFSERTAO-PE	1	1	1	1	4	1	1	1	1	4	1	0	1	1	1	1	1	0	1	7	15
IFPI	0	1	0	0	1	1	1	0	1	3	1	0	0	1	0	0	0	0	1	3	7
IFPR	0	1	1	1	3	1	1	0	1	3	1	1	0	1	0	0	0	0	1	4	10
IFRJ	0	1	0	0	1	0	0	0	1	1	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	3
IFFLUMINENSE	0	1	0	0	1	1	1	0	1	3	1	0	0	1	0	0	0	0	1	3	7
IFRN	0	1	0	0	1	1	1	0	1	3	1	0	0	1	1	0	0	0	1	4	8
IFSUL	0	1	0	0	1	1	1	0	1	3	1	0	0	1	0	0	0	0	1	3	7
IFRR	0	1	1	1	3	1	1	0	1	3	1	1	0	1	1	0	1	0	1	6	12
IFSC	0	1	0	0	1	1	1	1	1	4	1	0	0	1	0	0	0	0	1	3	8
IFSP	1	1	1	1	4	1	1	0	1	3	1	1	0	1	0	0	1	0	1	5	12