



UNIVERSIDADE DO VALE DO TAQUARI UNIVATES

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

**AVALIAÇÃO DO NÍVEL DE TRANSPARÊNCIA PÚBLICA PELA  
CONCEPÇÃO DA LEGISLAÇÃO BRASILEIRA: UM ESTUDO NOS  
MUNICÍPIOS DA REGIÃO DO VALE DO TAQUARI/RS**

Fernanda Veronese

Lajeado, maio de 2019

Fernanda Veronese

**AVALIAÇÃO DO NÍVEL DE TRANSPARÊNCIA PÚBLICA PELA  
CONCEPÇÃO DA LEGISLAÇÃO BRASILEIRA: UM ESTUDO NOS  
MUNICÍPIOS DA REGIÃO DO VALE DO TAQUARI/RS**

Monografia apresentado na disciplina de Estágio Supervisionado em Contabilidade II, do Curso de Ciências Contábeis, da Universidade do Vale do Taquari UNIVATES, como exigência parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientadora: Profa. Ma. Elaine Gorgen Strehl

Lajeado, maio de 2019

## **AGRADECIMENTOS**

A Deus, por ter me dado forças para chegar até aqui, iluminando meu caminho sempre no caminho do bem.

Aos meus pais, Olides e Isolete Veronese, por terem me dado a vida, por não medirem os esforços dedicados a mim, pelo amor, carinho, por todos os ensinamentos, enfim, sem a força de vocês eu não teria conseguido. Obrigada por tudo, amo vocês incondicionalmente.

Ao meu companheiro, Vinicius Giongo, pelo amor, pelas palavras de incentivo, pela compreensão em todos os momentos de ausência, pela paciência nos momentos de tensão e por todas as vezes que me esperava acordado, mesmo depois de um longo dia.

Ao meu irmão, Mateus, os meus amigos, meus colegas de trabalho que de uma forma ou outra sempre me ajudaram, compartilhando ensinamentos.

A minha orientadora, Elaine Gorgen Strehl, pelo empenho, dedicação e incentivo, permitindo a realização deste trabalho.

Aos professores da Univates, por todos os ensinamentos.

A Aline Senter, minha amiga e colega, presente que a Univates me deu, por ter percorrido todo esse caminho junto a mim, sempre disposta a ajudar com os conteúdos de aula. E a todos os colegas que passaram por mim, pela ajuda.

E a todos que direta ou indiretamente me ajudaram na construção desse sonho, registro aqui minha gratidão.

## RESUMO

Com a chegada da Lei de Responsabilidade Fiscal, em 2000, surgiu o princípio da transparência, que é indispensável para uma gestão pública responsável. Posteriormente, foram surgindo novas exigências legais mais específicas relacionadas a disponibilização de dados públicos em tempo real, com o auxílio da rede mundial de computadores. O presente estudo tem como objetivo geral avaliar o nível de transparência pública dos poderes executivos nos municípios pertencentes a Região do Vale do Taquari, por meio dos dados disponibilizados na *internet*. Para o embasamento teórico, o estudo aborda questões referente a administração pública, contabilidade pública, a Lei de Responsabilidade Fiscal e o princípio da transparência, bem como a Lei de Acesso a Informação. Quanto ao enquadramento metodológico, o estudo é classificado em quali-quantitativo e adota como procedimento técnico a pesquisa bibliográfica e documental. Para a definição dos critérios de análises necessários para uma gestão transparente, foram consultadas as leis de Responsabilidade Fiscal e Acesso a Informação, bem como informações produzidas pelo Tribunal de Contas do Estado do RS. Para a coleta de dados, foram identificados 36 municípios que integram a Região do Vale do Taquari/RS. Logo após, foi aplicado em cada município o roteiro definido e posteriormente foram realizadas as análises de cada item, caracterizando-a como descritiva. Considerando as análises, foi possível estabelecer um *Ranking* Geral dos municípios avaliados, o qual apresenta como média geral 84,34% dos itens verificados, sendo que os municípios que mais se destacaram foram Bom Retiro do Sul e Encantado. Por outro lado, os municípios que mais sofrem deficiência em relação a transparência foram Boqueirão do Leão e Sérico, ao qual não obtive acesso ao portal após várias tentativas. Embora a média encontrada ter atingido 84,34%, muitos municípios ainda não cumprem algumas exigências legais, onde verifica-se a falta de fiscalização dos órgãos responsáveis, bem como a falta de interesse por parte dos cidadãos.

**Palavras-chave:** Transparência, Municípios, Lei de Responsabilidade Fiscal, Lei de acesso a informação.

## **LISTA DE ILUSTRAÇÕES**

### **LISTA DE FIGURAS**

Figura 1 - Relação entre os instrumentos de planejamento .....	20
Figura 2 - Transparência ativa e passiva .....	39
Figura 3 - Classificação do grau de sigilo.....	41
Figura 4 - Mapa do Vale do Taquari.....	49

### **LISTA DE GRÁFICOS**

Gráfico 1 - Itens gerais referentes à lei .....	52
Gráfico 2 - Informações das prefeituras municipais .....	54
Gráfico 3 - Divulgação das despesas municipais .....	55
Gráfico 4 - Gastos realizados com diárias.....	57
Gráfico 5 - Divulgação das receitas.....	58
Gráfico 6 - Procedimentos licitatórios.....	60
Gráfico 7 - Contratos celebrados pelos municípios .....	61
Gráfico 8 - Divulgação da remuneração dos servidores.....	63
Gráfico 9 - Divulgação das informações de imóveis municipais.....	64
Gráfico 10 - Divulgação das informações dos veículos .....	66
Gráfico 11 - Divulgação dos instrumentos de planejamento .....	67
Gráfico 12 - Divulgação dos relatórios de transparência da gestão fiscal .....	69

## **LISTA DE QUADROS**

Quadro 1 - Normas relacionadas a transparência pública .....	35
--	----

## **LISTA DE TABELAS**

Tabela 1 - <i>Ranking</i> geral dos municípios .....	69
--	----

## **LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS**

AMVAT – Associação dos Municípios do Vale do Taquari

CF – Constituição Federal

CFC – Conselho Federal de Contabilidade

CIC – Câmara da Indústria, Comércio e Serviços

FEE/RS – Fundação de Economia e Estatística do Rio Grande do Sul

LAI – Lei de Acesso à Informação

LDO – Lei de Diretrizes Orçamentárias

LOA – Lei Orçamentária Anual

LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal

MDF – Manual dos Demonstrativos Fiscais

NBC T – Norma Brasileira de Contabilidade Técnica

NBCASP – Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público

PCASP – Plano de Contas Aplicado ao Setor Público

PPA – Plano Plurianual

RGF – Relatório de Gestão Fiscal

RREO – Relatório Resumido da Execução Orçamentária

RS – Rio Grande do Sul

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO</b> .....	<b>9</b>
1.1 Tema .....	10
1.1.1 Delimitação do tema.....	10
1.2 Problema de pesquisa .....	10
1.3 Objetivos .....	10
1.3.1 Objetivo geral .....	11
1.3.2 Objetivos específicos.....	11
1.4 Justificativa.....	11
<b>2 REFERENCIAL TEÓRICO</b> .....	<b>13</b>
2.1 Administração pública brasileira .....	13
2.1.1 Breve histórico da administração pública brasileira.....	13
2.1.2 A administração pública .....	15
2.2 Contabilidade pública .....	17
2.2.1 Planejamento público .....	19
2.2.2 Receita pública .....	25
2.2.3 Despesa pública .....	26
2.3 Lei de responsabilidade fiscal .....	27
2.3.1 Controle.....	29
2.3.2 Responsabilização .....	30
2.3.4 Transparência.....	30
2.4 Lei de acesso a informação.....	35
<b>3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS</b> .....	<b>44</b>
3.1 Tipos de Pesquisa .....	44
3.1.1 Caracterização quanto ao modo de abordagem do problema .....	45
3.1.2 Caracterização quanto ao procedimento técnico.....	45
3.1.3 Caracterização quanto ao objetivo geral.....	46
3.2 População e amostra da pesquisa.....	46
3.3 Instrumento de coleta de dados .....	46
3.4 Tratamento e análise dos dados.....	47
3.5 Limitação do método .....	48

<b>4 VALE DO TAQUARI .....</b>	<b>49</b>
<b>5 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS RESULTADOS.....</b>	<b>51</b>
<b>5.1 Análise dos resultados do roteiro aplicado .....</b>	<b>51</b>
<b>5.1.1 Itens gerais referentes à lei .....</b>	<b>51</b>
<b>5.1.2 Informações das prefeituras municipais .....</b>	<b>52</b>
<b>5.1.3 Divulgação das despesas municipais .....</b>	<b>54</b>
<b>5.1.4 Gastos realizados com diárias .....</b>	<b>56</b>
<b>5.1.5 Divulgação das receitas.....</b>	<b>57</b>
<b>5.1.6 Publicidade dos procedimentos licitatórios municipais.....</b>	<b>58</b>
<b>5.1.7 Publicidade dos contratos celebrados.....</b>	<b>60</b>
<b>5.1.8 Divulgação da remuneração dos servidores .....</b>	<b>62</b>
<b>5.1.9 Divulgação das informações de imóveis .....</b>	<b>63</b>
<b>5.1.10 Divulgação das informações dos veículos .....</b>	<b>65</b>
<b>5.1.11 Divulgação dos Instrumentos de Planejamento .....</b>	<b>66</b>
<b>5.1.12 Divulgação dos relatórios de transparência da gestão fiscal .....</b>	<b>67</b>
<b>5.2 Ranking dos municípios por ordem de transparência.....</b>	<b>69</b>
<b>6 CONCLUSÃO .....</b>	<b>72</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>75</b>
<b>APÊNDICES .....</b>	<b>81</b>

## 1 INTRODUÇÃO

A Lei Complementar nº 101/2000, denominada como Lei de Responsabilidade Fiscal, em seu artigo 1º, §1º, define que a responsabilidade na gestão fiscal presume a ação planejada e transparente. Já seu artigo 48º, determina a ampla divulgação dos instrumentos de transparência fiscal, até mesmo em meio eletrônico de acesso público. Devido às limitações e imposições advindas da Lei de Responsabilidade Fiscal, tais como a exigência de transparência na divulgação dos relatórios, o controle nas despesas com pessoal e entre outros, visto como um guia para as finanças públicas, possibilitando o controle da sociedade.

Em 27 de maio de 2009, surgiu a Lei Complementar nº 131, alterando a redação da Lei de Responsabilidade Fiscal no que diz respeito a transparência da gestão fiscal, inovando ao determinar a disponibilização em tempo real das informações sobre a execução financeira e orçamentaria. A Lei Complementar nº 131 é regulamentada pelo Decreto nº 7.185, de 27 de maio de 2010, o qual define o padrão mínimo de qualidade do sistema integrado de administração financeira e controle.

Toda essa base sobre a transparência no meio eletrônico foi efetivada com a aprovação da Lei nº 12.527/2011, a Lei de Acesso à Informação, a qual determinou a obrigatoriedade de órgãos públicos divulgarem as informações de interesse coletivo, em local de fácil acesso, inclusive em *sites* oficiais, regularizando ainda o direito do cidadão de solicitar documentos que tiver interesse sem justificativa.

Diante dessa transformação, tem-se o auxílio da rede mundial de computadores que, através da divulgação das informações pelos governos, temos a

possibilidade de verificar os atos e fatos da administração pública, colocando em prática o controle social.

A transparência trouxe uma série de mudanças no processo de fiscalização da administração pública, exigindo maior atenção dos gestores públicos perante o uso dos recursos. Ela faz com que a sociedade tenha conhecimento da forma como são destinados os gastos públicos, fazendo-os acreditar que as ações realizadas foram efetuadas de acordo com as leis e a moralidade, principalmente quando essas informações disponibilizadas são de forma clara e transparente.

## **1.1 Tema**

A transparência pública do Poder Executivo nos Municípios da Região do Vale do Taquari/RS.

### **1.1.1 Delimitação do tema**

Por motivos de legislação, a transparência se tornou uma ação fundamental no exercício da função pública, permitindo que a sociedade tenha condições de exercer controle na utilização do dinheiro público.

O presente estudo tem como foco de pesquisa avaliar os Portais de Transparência dos Poderes Executivos nos Municípios que pertencem a região do Vale do Taquari, através dos meios eletrônicos, analisando os requisitos aos quais devem ser atendidos.

## **1.2 Problema de pesquisa**

Em virtude da implantação de normas que requerem a divulgação em nosso País e frente a necessidade de as pessoas estarem bem informadas no que se refere aos atos da administração pública, este estudo busca responder a seguinte pergunta: qual é o nível de atendimento aos dados voltados à Transparência que se encontram os Poderes Executivos dos Municípios que pertencem a região do Vale do Taquari?

## **1.3 Objetivos**

Os objetivos desta pesquisa estão divididos em objetivo geral e objetivos específicos, a seguir relacionados.

### **1.3.1 Objetivo geral**

Avaliar o nível de transparência das informações disponibilizadas pelos poderes executivos dos municípios da região do Vale do Taquari, por meio da internet, considerando as exigências legais.

### **1.3.2 Objetivos específicos**

- a) Identificar o conjunto de elementos que integram a transparência, exigidos pela legislação brasileira.
- b) Aplicar o roteiro de avaliação com vistas a determinar os níveis de transparência apresentados pelos municípios.
- c) Analisar a transparência pública por meio das informações prestadas a sociedade.

## **1.4 Justificativa**

A informação pública é um direito de todo e qualquer cidadão que, bem informado, tem condições de ter acesso aos outros direitos básicos, como educação e saúde. Por isso, o administrador público, ao final de cada exercício, deve apresentar à população a prestação de contas exigidas pelas leis e seus respectivos órgãos fiscalizadores.

Para tanto, para alcançar o objetivo de repassar ao cidadão informações sobre os custos e investimentos do governo, a prestação de contas das entidades públicas deve ser transparente, característica que pressupõe informações acessíveis, compreensíveis e úteis a todos cidadãos (VICCARI JR. et al., 2009).

Diante disso, destaca-se a importância deste estudo ao analisar a transparência pública, através das informações prestadas à sociedade, bem como aos seus órgãos fiscalizadores, permitindo ao gestor público um governo mais transparente e confiável, pois, sendo assim, terá maior responsabilidade na aplicação dos recursos públicos.

É conveniente o estudo deste tema, também, devido ao momento que o Brasil vem enfrentando, entre revelações e escândalos políticos envolvendo os recursos públicos. Nesse sentido, a internet impulsiona a transparência, motivando, dessa forma, o controle social.

No enfoque acadêmico, este estudo é importante, pois visa aprofundar os conhecimentos sobre o tema em questão. E, com o resultado da pesquisa, colaborar com os municípios do Vale do Taquari, para que sejam realizadas melhorias necessárias nos seus respectivos Portais de Transparência.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

Neste capítulo, apresenta-se conceitos e estudos de diversos referenciais bibliográficos que giram sobre o tema em estudo, associados e elencados a seguir pelo autor, auxiliando no melhor entendimento do conteúdo, para consequentemente atingir o objetivo da presente pesquisa.

### 2.1 Administração pública brasileira

Desde o início da civilização humana, as atividades administrativas já estavam presentes no contexto. Conforme Carvalho Filho (2015), ao organizar as tarefas, ao exercer o controle, tendo como referência os objetivos que queria alcançar, o chefe já estava administrando no melhor sentido do termo, aplicável tanto as empresas privadas quanto as públicas, no mundo todo.

#### 2.1.1 Breve histórico da administração pública brasileira

No decorrer do tempo, houve uma grande evolução da administração pública brasileira que, de acordo com Lima (2000), se deu por três modelos básicos: patrimonialista, burocrático e gerencial. Tais modelos encontram-se presentes até hoje na administração pública brasileira, ou seja, não foram abandonados.

No patrimonialismo, o aparelho do Estado funciona como uma extensão do poder do soberano, e os seus auxiliares, servidores, possuem status de nobreza real. Os cargos são considerados prebendas. A *res pública* não é diferenciada das *res principis*. Em consequência, a corrupção e o nepotismo são inerentes a esse tipo de administração. (BRESSER PEREIRA, 1995, p.15)

O modelo patrimonialista não tinha distinção entre o público e o privado. De acordo com Lima (2000), esse modelo era nepotista e autoritário, o qual só cedeu espaço no momento em que foram firmados o capitalismo e a democracia, sob o amparo de ideias de liberalismo.

Com o objetivo de defender a sociedade e a coisa pública, surge o modelo de administração pública burocrática, enfatizando os aspectos formais, estabelecendo uma hierarquia funcional rígida sob um controle rigoroso e muito formalismo. Foi nesse período que ocorreu a realização dos primeiros concursos públicos, por Governo Vargas, na década de 30 (SARTURI, 2013).

Embora a Administração pública brasileira tenha fixado raízes no modelo burocrático, houve a necessidade de aprimoramento para uma gestão moderna, priorizando os resultados, surgindo a administração gerencial. Nesse sentido, Sarturi (2013, p. 2) destaca:

A partir do momento em que houve a transformação de Estado Social para o Estado Regulador, a administração passou a se ocupar de funções gerenciais, de gestão do patrimônio e das tarefas do Estado. Desloca-se o foco do princípio da legalidade, do controle de procedimentos, para enfatizar o controle de resultado a ser obtido pela administração, com o cumprimento de metas e emprego eficaz do dinheiro público, havendo redução de custos e buscando-se o emprego eficaz do dinheiro público e, por consequência, aumentando a qualidade dos serviços prestados pelo Estado. Em síntese, a Administração Pública gerencial busca o atingimento de metas com a eficiência necessária (SARTURI, 2013, p.2).

Para este modelo de administração, não basta só a execução das tarefas, mas sim que a sociedade esteja satisfeita com o que está sendo oferecido.

Carlos Pimenta *apud* Paludo, 2013, p. 74 “identifica oito princípios na reforma gerencial: desburocratização, descentralização, foco no cidadão, competitividade, profissionalismo, ética, transparência e *accountability*”.

Como consequência de todo esse processo, esse modelo da administração pública gerencial nasceu com um novo conceito, uma nova visão da administração pública, devido ao avanço dos princípios e as novas práticas exigidas pela reforma.

A partir desse momento houve a concretização dos princípios da Administração Pública brasileira, que são responsáveis pela organização de toda a estrutura para que seja feita uma boa administração e que ainda traz uma segurança

jurídica. Temos eles expressos no artigo 37, Caput, da Lei Federal de 1988, e são eles: os princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência. Estes que deverão ser estritamente seguidos pelo Administrador Público para a tomada de decisão.

### **2.1.2 A administração pública**

Para entendermos o que é a Administração Pública é preciso ter conhecimento sobre o que é Estado e de que Ele é o responsável pelo funcionamento de todo e qualquer serviço público destinado a coletividade.

A Administração Pública, para Meirelles (2016), é a gestão de bens e interesses qualificados da comunidade no âmbito federal, estadual ou municipal, visando ao bem comum. Difere-se da administração particular, pois nela são geridos apenas interesses individuais e não tem lei para seguir, enquanto que na Administração Pública só é permitido fazer o que for autorizado por lei.

Figueiredo (1998, p. 31) diz que praticar a atividade administrativa consiste “no dever de o Estado, ou de quem aja em seu nome, dar cumprimento fiel, no caso concreto, aos comandos normativos, de maneira geral ou individual, para a realização dos fins públicos”.

Matias Pereira (2014) argumenta que Administração Pública é “o conjunto de serviços e entidades incumbidos de concretizar as atividades administrativas, ou seja, da execução das decisões políticas e legislativas”.

Di Pietro (2017) diz que a Administração Pública pode ser compreendida em sentido subjetivo, formal ou orgânico e em sentido objetivo, material ou funcional:

- a) em sentido subjetivo, formal ou orgânico, ela designa os entes que exercem a atividade administrativa; compreende pessoas jurídicas, órgãos e agentes públicos incumbidos de exercer uma das funções em que se triparte a atividade estatal: a função administrativa;
- b) em sentido objetivo, material ou funcional, ela designa a natureza da atividade exercida pelos referidos entes; nesse sentido, a Administração Pública é a própria função administrativa que incumbe, predominantemente, ao Poder Executivo.

A Administração Pública ainda pode ser classificada como centralizada e descentralizada em que, de acordo com Mello (2014, p.153), a primeira situação

acontece quando a atividade administrativa “é exercida pelo próprio Estado” e já na segunda situação a atividade é executada “por pessoa ou pessoas distintas do Estado”.

Outra classificação considerada por esse autor é a da Administração direta e indireta. Segundo o Decreto-Lei nº 200 de 1967, em seu Art. 4º, inciso I e II, a Administração direta é a que “se constitui dos serviços integrados na estrutura administrativa da Presidência da República e dos Ministérios, e a Administração Indireta “é a que compreende as seguintes categorias de entidades dotadas de personalidade jurídica própria: a) autarquias; b) empresas públicas; c) sociedades de economia mista; d) fundações públicas”.

No artigo 37 da Constituição Federal de 1988, a expressão administração pública está descrita em sentido amplo, sendo dirigida aos três poderes: executivo, legislativo e judiciário. Ainda estão expressos nesse artigo os seguintes princípios: legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência. Tais princípios devem ser seguidos rigorosamente na tomada de decisão pelo Administrador Público. Além disso, eles determinam o funcionamento da administração pública, bem como a conduta do gestor público. Catapan, Bernardoni e Cruz (2013) explicam cada um deles:

- Princípio da legalidade: a administração pública fica subordinada as Leis e a Constituição, ou seja, só poderá ser feito o que consta nelas.
- Princípio da impessoalidade: a atividade pública deve ser destinada a todo e qualquer cidadão, sem qualquer discriminação.
- Princípio da moralidade: qualquer serviço público deve ser conveniente ao interesse da coletividade, e não somente de administrador público.
- Princípio da publicidade: é obrigatória a ampla divulgação dos atos do governo para a sociedade, principalmente os contratos e outros instrumentos realizados na administração pública.
- Princípio da eficiência: oferecer aos cidadãos maior quantidade de serviços, com qualidade, em menos tempo e com custos reduzidos.

Vale ressaltar que, apesar dos diversos conceitos referentes a administração pública descritos acima, a maioria segue uma mesma linha de pensamento, a qual

concentra as atividades públicas para uma sociedade organizada, visando o interesse coletivo.

Nesse sentido, Hely Lopes Meirelles (2016, p. 90):

Os fins da Administração pública se resumem num único objetivo: o bem comum da coletividade administrada. Toda atividade do administrador público deve ser orientada para esse objetivo. Se ele o administrador se afasta ou desvia, trai o mandato de que está investido, porque a comunidade não instituiu a Administração senão como meio de atingir o bem-estar social. Ilícito e imoral será todo ato administrativo que não for praticado no interesse da coletividade.

Sendo assim, administrar o patrimônio público é trabalhar para o bem do povo, ao qual deve satisfazer-se com os serviços prestados e, para que possa garantir esse direito, é necessário que o administrador faça o uso de prerrogativas especiais, assim como a observância das normas que regem sobre a administração pública.

## **2.2 Contabilidade pública**

A Contabilidade Pública tem como objetivo o controle e a gestão dos recursos públicos. É o ramo da contabilidade que registra, controla e demonstra a execução dos orçamentos, bem como os atos e fatos do patrimônio público. Serve como ferramenta essencial no processo de tomada de decisão e controle dos atos administrativos, pois é a única capaz de produzir relatórios fidedignos.

A Contabilidade Pública, como uma das divisões da Ciência Contábil, obviamente, recebeu conceituações diversas dessas mesmas escolas; entretanto, sendo possuidora de características especiais que devem ser observadas e controladas, mereceu um estudo da Divisão de Inspeção da Contabilidade. A Contadoria Central do Estado, em 1954, tendo chegado à seguinte conclusão: É o ramo da contabilidade que estuda, orienta, controla e demonstra a organização e execução da Fazenda Pública; o patrimônio público e suas variações. (KOHAMA, 2016, p. 25)

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC), através da Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, conceitua a contabilidade pública como o ramo da ciência contábil que aplica os Princípios e as normas contábeis direcionados ao controle do patrimônio de entidades do setor público.

Ainda, de acordo com o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (2017, p.21), foi a Lei Federal nº 4.320/64 que determinou “importantes regras para

propiciar o controle das finanças públicas, bem como a construção de uma administração financeira e contábil sólidas no País, tendo como principal instrumento o orçamento público”.

Dentre os artigos que abordam sobre a contabilidade pública na Lei Federal nº 4.320/64, destacam-se os artigos 85 ao 104, entre os quais ressaltam-se:

Art. 85. Os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitirem o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros.

Art. 89. A contabilidade evidenciará os fatos ligados à administração orçamentária, financeira, patrimonial e industrial.

Art. 90 A contabilidade deverá evidenciar, em seus registros, o montante dos créditos orçamentários vigentes, a despesa empenhada e a despesa realizada, à conta dos mesmos créditos, e as dotações disponíveis.

Art. 100 As alterações da situação líquida patrimonial, que abrangem os resultados da execução orçamentária, bem como as variações independentes dessa execução e as superveniências e insubsistência ativas e passivas, constituirão elementos da conta patrimonial.

Art. 104. A Demonstração das Variações Patrimoniais evidenciará as alterações verificadas no patrimônio, resultantes ou independentes da execução orçamentária, e indicará o resultado patrimonial do exercício.

A Lei de Responsabilidade Fiscal também foi um grande avanço para a contabilidade pública, estabelecendo limites, proporcionando maior controle e equilíbrio das contas públicas. De acordo com Arnold (2017 p. 19), com a entrada em vigor da Lei de Responsabilidade Fiscal e as NBCASP:

[...] os gestores públicos estão obrigados a apresentar ao cidadão a prestação de contas dos governos, com transparência e clareza, sem descuidar das exigências técnicas, especialmente em matéria de classificação de receita e despesas orçamentárias, que devem estar compreensíveis para qualquer indivíduo. A publicidade dos atos e fatos relativos à condução da coisa pública é base essencial dos governos democráticos. O orçamento público é um instrumento de controle prévio, deve ser dado conhecimento aos nossos representantes e a toda sociedade, quanto a sua elaboração, aprovação, execução, controle e avaliação da efetividade das ações governamentais.

Diante de todo o contexto que a contabilidade vem enfrentando nos últimos anos, com o processo de convergência aos padrões internacionais, buscando um tratamento contábil padronizado dos atos e fatos da administração pública, surgiram as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. Sua observância passou a ser obrigatória em 2014.

Conforme as NBCASP, os órgãos e entidades públicas devem se adequar à nova contabilidade que é mais voltada para a gestão, transparência e controle. Lima, Santana e Guedes (2009) dizem que essas normas vieram para “contribuir para a uniformização de práticas e procedimentos contábeis [...]. Ao mesmo tempo, elas visam avançar na consolidação e integração com as normas internacionais”.

### **2.2.1 Planejamento público**

O planejamento para os órgãos públicos é de grande importância, tendo em vista que ele estabelece metas que devem ser alcançadas no futuro. Conforme Catapan, Bernardoni e Cruz (2013, p.26):

Planejar é saber o que fazer, quando fazer, onde fazer, como fazer, com quanto (unidades monetárias) fazer e para quem fazer. Portanto, o planejamento deve conter, entre outros elementos, planos, programas, ações, projetos, atividades e valores.

De acordo com Araújo e Arruda (2009), o governo tem que estimar e fixar o quanto vai arrecadar e também como vai gastar o dinheiro que está a sua disposição. E quando assim age, está planejando sobre a receita e a despesa pública, ou seja, está elaborando o orçamento público.

A Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), responsável por estabelecer normas de finanças públicas, diz por meio do § 1º do artigo 1º:

§ 1º A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívida consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar.

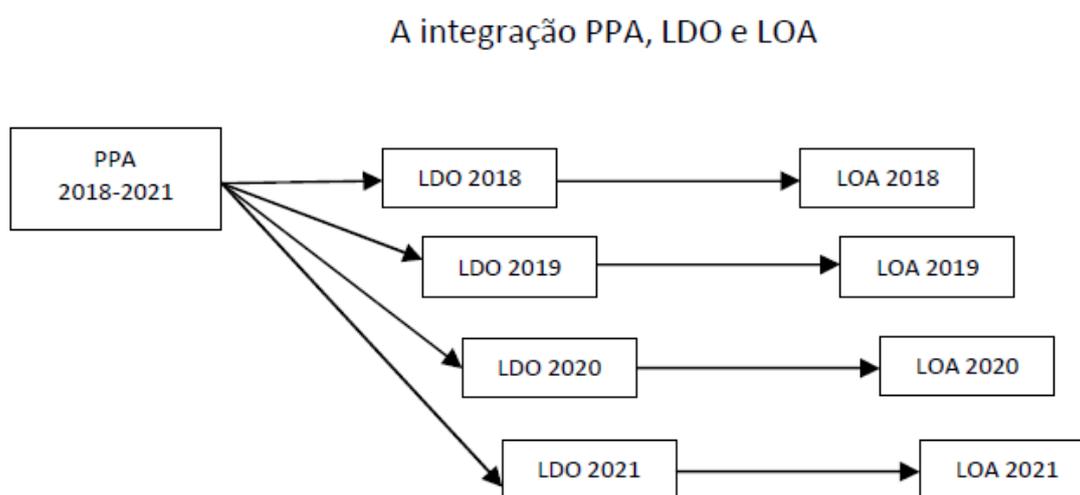
Kohama (2016, p.40) diz que o governo deve “utilizar a ação planejada e transparente na gestão fiscal, o que poderá ser obtido mediante a adoção do Sistema de Planejamento Integrado. ”

O Sistema de Planejamento Integrado, de acordo com o Artigo 165 da Constituição da República do Brasil de 1988, consubstancia-se nos seguintes instrumentos:

- a) Plano Plurianual (PPA)
- b) Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO)
- c) Lei de Diretrizes Anuais (LOA)

Portanto, para que se obtenha sucesso em administrar a coisa pública é indispensável que se tenha um excelente planejamento, que no caso possui os três instrumentos legais listados acima, sendo que estes deverão estar interligados entre si, conforme mostra a figura a seguir:

Figura 1 - Relação entre os instrumentos de planejamento



Fonte: Adaptado de Vainer, Albuquerque e Garson (2005).

Reforçando o que diz acima, a LRF de acordo com os artigos 16 e 17, onde determina a criação, expansão ou aperfeiçoamento da ação governamental que provocar o aumento de despesas, bem como o aumento de despesas de caráter continuado, deverá obrigatoriamente estar compatível com o PPA, a LDO e a LOA.

É por meio desses instrumentos que a gestão fiscal irá garantir o atendimento dos interesses coletivos da sociedade.

### 2.2.1.1 Plano Plurianual (PPA)

O plano plurianual é o principal instrumento de planejamento de médio prazo, realizado através de lei, e que consiste em organizar as ações do governo para que sejam atingidas as metas e objetivos fixados, num período de quatro anos.

De acordo com o artigo 165 da Constituição Federal, o PPA é uma lei de iniciativa do Poder Executivo. O parágrafo 1º deste mesmo artigo, define seus objetivos:

A lei que instituir o plano plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada.

O artigo 167 da CF em seu § 1º afirma que “nenhum investimento cuja execução ultrapasse um exercício financeiro poderá ser iniciado sem prévia inclusão no PPA, ou sem lei que autorize a sua inclusão”.

O PPA é separado em planos de ações, e cada plano é obrigado a cumprir as exigências previstas pela Constituição, isto é, deve apresentar um objetivo e indicar qual será o órgão responsável pela sua execução, bem como os prazos e as fontes de financiamento.

Segundo Kohama (2016), na Constituição existem dispositivos que devem ser analisados na construção do Plano Plurianual que destinam ao assunto da Lei Complementar, conforme descritas no § 9º, inciso I, do artigo 165 da Constituição Federal:

O § 9º Cabe à Lei Complementar:

I – Dispor sobre o exercício financeiro, a vigência, os prazos, a elaboração e a organização do Plano Plurianual, da lei de diretrizes orçamentárias e da lei orçamentária anual.

O § 2º do artigo 35 do ato das Disposições Constitucionais Transitórias diz:

Até a entrada em vigor da lei complementar a que se refere o art. 165, § 9º, I e II, serão obedecidas as seguintes normas:

I – o projeto do plano plurianual, para vigência até o final do primeiro exercício financeiro do mandato presidencial subsequente, será encaminhado até quatro meses antes do encerramento do primeiro exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa.

Em relação ao PPA, Quintana *et al.* (2011) diz que este deve servir de base para a elaboração da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e da Lei Orçamentária Anual (LOA), sendo assim o instrumento na estrutura do planejamento com maior relevância.

### **2.2.1.2 Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO)**

A Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) é responsável por dirigir e orientar o orçamento dos órgãos públicos para o próximo ano. Além disso, ela traz uma série de regras para elaborar, organizar e executar o orçamento. Segundo Quintana *et al.* (2011), a LDO é o primeiro documento gerado em consequência do PPA, ao qual serve como sustentação para a elaboração do Orçamento Anual (LOA).

Conforme o § 2º do art. 165 da Constituição Federal, a LDO:

A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

Além das disposições constitucionais, após a aprovação da Lei Complementar nº 101/2000, a LDO deverá dispor também, expressos no art. 4º:

- a) equilíbrio entre receitas e despesas;
- b) critérios e forma de limitação de empenho, a ser efetivada nas hipóteses previstas na alínea *b* do inciso II deste artigo, no art. 9º e no inciso II do § 1º do art. 31;
- c) (VETADO)
- d) (VETADO)
- e) normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos;
- f) demais condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas;

Ainda de acordo com o art. 4º em seu § 1º, a LDO deverá conter um Anexo de Metas Fiscais onde serão estabelecidas “metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes”.

Dando sequência, a LRF determinou no § 2º do art. 4 que o Anexo de Metas Fiscais deverá conter ainda:

- I - Avaliação do cumprimento das metas relativas ao ano anterior;

II - Demonstrativo das metas anuais, instruído com memória e metodologia de cálculo que justifiquem os resultados pretendidos, comparando-as com as fixadas nos três exercícios anteriores, e evidenciando a consistência delas com as premissas e os objetivos da política econômica nacional;

III - Evolução do patrimônio líquido, também nos últimos três exercícios, destacando a origem e a aplicação dos recursos obtidos com a alienação de ativos;

IV - Avaliação da situação financeira e atuarial:

a) dos regimes geral de previdência social e próprio dos servidores públicos e do Fundo de Amparo ao Trabalhador;

b) dos demais fundos públicos e programas estatais de natureza atuarial;

V - Demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia de receita e da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado.

A Lei de Diretrizes Orçamentárias deverá ser elaborada sempre igual a um exercício financeiro, característica essa que a difere do Plano Plurianual. Além disso, segundo a Constituição Federal de 1988, esse instrumento de planejamento não determina a necessidade de relacionar valores, mas com o surgimento da LRF, foram acrescentadas novas atribuições à LDO, especialmente na sua composição.

Em resumo, o planejamento previsto no PPA para os quatro anos, será adequado a LDO para cada exercício financeiro, e também irá estabelecer alguns controles para a elaboração da LOA.

### **2.2.1.3 Lei de Orçamento Anual (LOA)**

A Lei Orçamentária Anual (LOA) abrange as estimativas das receitas e a programação de execução das despesas de cada ano, de acordo com as prioridades estabelecidas no PPA e as regras priorizadas na LDO. (QUINTANA *et al.* 2011). É o último estágio para a aplicação do orçamento público.

Conforme descrito no § 5º do art. 165 da Constituição Federal, a Lei Orçamentária Anual compreenderá:

I - o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;

II - o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto;

III - o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público.

Kohama (2016) ressalta que por se tratar de uma Lei que contém o orçamento fiscal, orçamentário de investimentos das empresas estatais e o

orçamento da seguridade social, não é responsável por leis específicas para cada tipo de orçamento.

A Lei Complementar nº 101 de 2000, em seu artigo 5º, define que:

Art. 5º O projeto de lei orçamentária anual, elaborado de forma compatível com o plano plurianual, com a lei de diretrizes orçamentárias e com as normas desta Lei Complementar:

I - conterá, em anexo, demonstrativo da compatibilidade da programação dos orçamentos com os objetivos e metas constantes do documento de que trata o § 1º do art. 4º;

II - será acompanhado do documento a que se refere o § 6º do art. 165 da Constituição, bem como das medidas de compensação a renúncias de receita e ao aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado;

III - conterá reserva de contingência, cuja forma de utilização e montante, definido com base na receita corrente líquida, serão estabelecidos na lei de diretrizes orçamentárias, destinada ao:

a) (VETADO)

b) atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos.

§ 1º Todas as despesas relativas à dívida pública, mobiliária ou contratual, e as receitas que as atenderão, constarão da lei orçamentária anual.

§ 2º O refinanciamento da dívida pública constará separadamente na lei orçamentária e nas de crédito adicional.

§ 3º A atualização monetária do principal da dívida mobiliária refinanciada não poderá superar a variação do índice de preços previsto na lei de diretrizes orçamentárias, ou em legislação específica.

§ 4º É vedado consignar na lei orçamentária crédito com finalidade imprecisa ou com dotação ilimitada.

§ 5º A lei orçamentária não consignará dotação para investimento com duração superior a um exercício financeiro que não esteja previsto no plano plurianual ou em lei que autorize a sua inclusão, conforme disposto no § 1º do art. 167 da Constituição.

§ 6º Integrarão as despesas da União, e serão incluídas na lei orçamentária, as do Banco Central do Brasil relativas a pessoal e encargos sociais, custeio administrativo, inclusive os destinados a benefícios e assistência aos servidores, e a investimentos.

§ 7º (VETADO)

Vale ressaltar que a LOA, juntamente com a LDO, só poderá incluir novos projetos depois de atendidos adequadamente os que já estão em andamento e também contemplar as despesas de conservação do patrimônio público, conforme descrito no artigo 45 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Podemos dizer que a lei orçamentária anual é a base para a materialização do conjunto de ações e objetivos planejados, para o bom atendimento e bem-estar da coletividade (KOHAMA, 2016).

## 2.2.2 Receita pública

Receita Pública denomina-se qualquer entrada ou recolhimento de valores aos cofres públicos (KOHAMA, 2016). O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público diz que o reconhecimento da receita deverá ser feito sob o enfoque patrimonial e sob o enfoque orçamentário.

O reconhecimento da receita sob o enfoque patrimonial envolve-se na aplicação dos Princípios Fundamentais de Contabilidade para reconhecimento da variação ativa ocorrida no patrimônio, em contrapartida ao registro do direito no momento da ocorrência do fato gerador, antes da efetivação do correspondente ingresso de disponibilidade. (KOHAMA, 2016, p. 68)

Com isso é possível ampliar a transparência sobre as contas públicas, visto que a contabilização pela competência patrimonial conduz a contabilidade pública aos padrões internacionais.

O reconhecimento da receita sob o enfoque orçamentário são todos os ingressos disponíveis destinados às despesas orçamentárias e operações que, mesmo não existindo ingresso de capital, financiam despesas orçamentárias. (KOHAMA, 2016)

A Lei Federal nº 4.320/64 classifica as receitas orçamentárias em receitas correntes e receitas de capital.

Conforme o §1º do art. 11, da Lei nº 4.320/64:

São receitas correntes as receitas tributárias de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesa classificáveis em despesas correntes.

As Receitas Correntes são aquelas que se esgotam dentro do período anual, como por exemplo os casos das receitas e impostos que vão se extinguindo no decorrer da execução do orçamento. Elas são destinadas a cobrir as despesas orçamentárias que servem para a manutenção das atividades governamentais.

Conforme o §2º do art. 11, da Lei nº 4.320/64:

São Receitas de Capital as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos da constituição de dívidas; da conversão, em espécie, de bens e direitos; os recursos recebidos de outras pessoas de direito

público ou privado, destinado a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital e, ainda, o superávit do orçamento corrente.

As Receitas de Capital são aquelas que alteram o patrimônio duradouro, como por exemplo os empréstimos a longo prazo.

### **2.2.3 Despesa pública**

Despesa pública denomina-se como um gasto financeiro destinado a aquisição de bens e serviços para a coletividade, através do que é descrito com base nos orçamentos públicos.

Segundo Kohama (2016) conclui-se que a Despesa Pública se classifica em Despesa Orçamentária e Despesa Extra orçamentária.

A Despesa Orçamentária é definida como aquela que integra o orçamento e sua realização depende de uma prévia autorização legislativa (ANGÉLICO, 1985). Como exemplo pode-se citar: despesas com pessoal, material, serviços, obras e outros meios para servir a administração pública para a execução dos seus fins.

A Despesa Extra orçamentária é aquela não prevista no orçamento (QUINTANA *et al.*, 2011) e independe de autorização legislativa. Como exemplo: devolução de fianças e cauções, recolhimento de imposto de renda retido na fonte, etc.

A despesa pública apresenta ainda algumas etapas que são inevitáveis para regularização da mesma. São elas: a fixação, o empenho, a liquidação e o pagamento.

A primeira etapa é precedida por toda uma gama de procedimentos que vão desde a elaboração das propostas até sua aprovação e promulgação, transformando-a em Lei Orçamentária. (KOHAMA, 2016)

A segunda etapa, denominada empenho, é a retirada de valor do orçamento proveniente da aplicação em uma determinada situação. Conforme descrito no art. 58 da Lei nº 4.320/64: “o empenho de despesa é a ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição”.

A terceira etapa é a liquidação da despesa que consiste apenas na verificação do direito do credor em receber os valores que foram empenhados, através da comprovação por documentos (KOHAMA, 2016). Conforme descrito no art. 63, §1º e §2º da Lei 4.320/64:

§ 1º Essa verificação tem por fim apurar:

I - a origem e o objeto do que se deve pagar;

II - a importância exata a pagar;

III - a quem se deve pagar a importância, para extinguir a obrigação.

§ 2º A liquidação da despesa por fornecimentos feitos ou serviços prestados terá por base:

I - o contrato, ajuste ou acordo respectivo;

II - a nota de empenho;

III - os comprovantes da entrega de material ou da prestação efetiva do serviço.

A quarta e última etapa, o pagamento, “é o ato onde o poder público faz a entrega do numerário correspondente, recebendo a devida quitação” (KOHAMA, 2016, p.137). Vale ressaltar ainda que o pagamento só será efetuado após a passagem de todas as etapas anteriores.

Destaca-se ainda que a melhor forma de realizar uma despesa pública é através de licitações, que segundo o art. 37, inciso XXI, assegura igualdade de condições a todos os concorrentes e a qual gera obrigação de pagamento por parte do contratante, desde que cumprido o disposto no edital e nos termos da lei.

Toda licitação gera um contrato administrativo entre as partes envolvidas, criando direitos, obrigações e responsabilidades entre elas. Para Bellote Gomes (2012), o contrato deve preferencialmente ser disciplinado pela Lei de Licitações.

### **2.3 Lei de responsabilidade fiscal**

A Lei de Responsabilidade Fiscal é considerada um marco nas finanças públicas brasileiras, pois criou mecanismos de controle das contas públicas, gerando mais compromisso com a gestão fiscal, procurando evitar o endividamento público. Segundo Linhares *et al.* (2013, p. 1), a Lei de Responsabilidade Fiscal “procura, em seu bojo, imprimir a austeridade na efetivação dos gastos públicos. Sua finalidade é equilibrar os gastos públicos imprimindo em seu contexto uma nova perspectiva fiscal”.

Para Araújo e Arruda (2009), a criação da LRF é um fato relevante na história da Contabilidade Pública no Brasil, determinando normas de finanças públicas destinadas para a responsabilidade na gestão fiscal do Estado, presumindo a ação planejada e transparente, precavendo riscos e desvios capazes de atingir o equilíbrio das contas públicas. Oliveira (2002) ensina que a LRF foi criada com o intuito de disciplinar os artigos 163 e 169 da Constituição Federal de 1988.

De acordo com Rosa (2009, p. 50),

A LRF tem como objetivo precípua corrigir o rumo da administração pública seja no âmbito estadual, municipal como da própria União, como também limitar os gastos às receitas, mediante a adoção das técnicas de planejamento governamental, organização, controle interno e externo e, finalmente, transparência das ações do governo em relação a população, ficando os gestores públicos obrigados a serem responsáveis no exercício de suas funções e sujeitos a penalidades.

É de extrema importância destacar que a LRF fixa limites para os gastos com pessoal e para a dívida pública, com o percentual das receitas para os três Poderes. Logo que o administrador verificar a ultrapassagem desses limites, deverá tomar as devidas providências para voltar a se enquadrar na Lei, dentro do prazo estabelecido, estando sujeito a penalidades. Além disso, essa Lei ainda impõe que sejam criadas metas para controlar as receitas e despesas com objetivo de equilibrar estes dois fatores.

Bezerra Filho (2013) destaca a LRF como um código de conduta aos administradores públicos, sendo aplicada aos três Poderes e também nas três esferas de governo, englobando órgãos da administração direta, autarquias, fundos, etc. Seguindo, esse mesmo autor destaca que os princípios dessa lei são: a Transparência; o Planejamento, já descrito anteriormente; o Controle; e a Responsabilização.

De acordo com Silva e Gonçalves Reis (2005), esses princípios tomaram impulso devido ao alto grau de endividamento dos entes públicos e ao desejo de maior controle e participação da sociedade, cansada de suportar a altíssima carga tributária, sem correspondente contrapartida em serviços básicos, como saúde, educação, segurança, saneamento e outros.

### 2.3.1 Controle

O'Donnel *apud* (Da Cruz e Afonso, 2018, p.4) nos traz que “a necessidade de mecanismos institucionais de controle se justifica porque o voto por si só não consegue garantir o controle completo dos governantes uma vez que a avaliação é retrospectiva”. Com essa ideia, se reforça a necessidade da fiscalização e a participação dos cidadãos nas decisões públicas.

O controle deve estar presente em todas as ações dos entes públicos, fazendo com que a missão do Estado seja cumprida, tendo em vista a economicidade, eficiência, eficácia e efetividade na utilização dos recursos que lhe forma destinados. Essa função foi aprimorada pela maior transparência e qualidade das informações, exigindo assim uma ação mais efetiva e continua dos Tribunais de Contas, Câmaras Municipais e principalmente da população (SILVA; GONÇALVES REIS, 2005).

A Constituição Federal de 1988 dispõe em seu artigo 31 que a “fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal”.

A fiscalização exercida pela população chama-se de controle social. Para Silva e Gonçalves Reis (2005, p.4),

É uma das mais eficazes dentre as formas de controle da administração pública. Para que ele realmente se torne eficaz é necessário o engajamento popular, pois sem isso ficará prejudicado esse forte instrumento garantido pela LRF. Depende da sociedade a boa aplicação dessa lei. Concomitantemente, sob a inspiração da nova preocupação com a administração e finanças públicas, o Ministério Público e a Justiça se encarregam de pressionar e punir os maus gestores do dinheiro do contribuinte.

Vale ressaltar ainda o artigo 67 da LRF, o qual cria um mecanismo de controle, o Conselho de Gestão Fiscal, com competência de harmonizar e coordenar os entes da Federação, adotar normas de consolidação, disseminar boas práticas fiscais e divulgar estudos e análises.

### **2.3.2 Responsabilização**

Sempre que houver o descumprimento das regras é que deve ocorrer a responsabilização. E no caso da LRF, tal descumprimento pode levar a suspensão das transferências voluntárias, das garantias e da contratação de operações de crédito, inclusive as antecipações de receitas orçamentárias. Além disso, os responsáveis sofrerão penas previstas em leis e responderão por crime de responsabilidade (SILVA; GONÇALVES REIS, 2005).

Como exemplo de crime de responsabilidade, podemos citar o caso do *impeachment* do governo de Dilma Roussef em 2016, a qual agiu em desrespeito com a lei orçamentária e a lei de improbidade administrativa.

O contribuinte deixará de pagar a conta no momento em que os administradores públicos passem a agir com responsabilidade, respeitando a Lei de Responsabilidade Fiscal.

### **2.3.4 Transparência**

A Transparência é um dos pontos mais importantes da LRF, pois exige das instituições competentes e também da sociedade um maior nível de fiscalização, em relação aos atos praticados com os gastos públicos (SALES; MARTINS, 2014).

Para que o cidadão que acessa o portal da transparência tenha um bom entendimento do que está pesquisando, é importante que as informações ali contidas estejam de acordo com as características da boa informação contábil. Por isso, a transparência vai muito além do princípio da publicidade previsto pela Constituição Federal.

Sendo assim, a transparência é mais vasta que a publicidade, pois, “uma informação pode ser pública, mas não ser relevante, confiável, tempestiva e compreensiva” (PLATT NETO *et al.*, 2007, p.76).

Para pôr em prática os princípios previstos pelo artigo 37 da constituição federal, é preciso que a administração pública atue de forma transparente. Nesse sentido, em uma pesquisa realizado por Araújo (2010, p. 44), é feito o seguinte

questionamento: de que forma o indivíduo tomará consciência dos princípios, “se a gestão pública não vestir o manto da transparência?”.

Para Evangelista (2010, p. 15), a publicidade atende uma ordem legal, que trata da divulgação de começo ou fim de uma atividade e a transparência demonstra ao cidadão os benefícios e as consequências resultante das atividades da administração pública. “Pode-se até dizer que publicidade e transparência se complementam, como os já referenciados lados opostos de uma mesma moeda, mas, no entanto, possuem natureza distinta” (EVANGELISTA, 2010, p. 15).

De acordo com Sales e Martins (2014), a partir da necessidade de se buscar a efetividade do princípio da publicidade é que surgiu a transparência, onde as informações devem ser relevantes para o cidadão e devem ser disponibilizadas de forma atualizada, clara e compreensível.

A falta de transparência no Estado facilita o caminho para a corrupção. Quanto mais transparente for maior controle social terá e, com isso, a população, com toda a sua força, ajudará no combate a corrupção. Araújo (2010) destaca que esse princípio é um atrativo para obter mais investimentos, aumentando a arrecadação e a qualidade dos gastos.

A Lei de Responsabilidade Fiscal, em seu art. 48, nos traz que

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

De acordo com Guedes (2001), as informações disponibilizadas ao público devem evidenciar os ganhos obtidos em cada ação empreendida e sua apresentação deve destacar os resultados e não ficar somente na divulgação de demonstrativos técnicos com valores que só podem ser entendidos por especialistas da área.

Vale ressaltar ainda o Parágrafo Único do artigo 48 da LRF: “a transparência será assegurada também mediante incentivo a participação popular e a realização

de audiências públicas, durante os processos de elaboração e discussão dos planos e lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos”.

De acordo com Rosa (2009), a participação popular não se atém somente a elaboração dos planos, mas também como agente fiscalizador, pois é um direito assegurado o de fiscalizar as contas públicas, as quais devem estar à disposição da população durante todo o exercício.

### **2.3.4.1 Instrumentos de transparência da gestão fiscal**

Os instrumentos de transparência da gestão fiscal, segundo o Art. 48 da LRF, são o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal, bem como relatórios de prestação de contas, planos e outros, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive através de meios eletrônicos

#### **2.3.4.1.1 Relatório Resumido da Execução Orçamentária – RREO**

Com o surgimento da LRF, o RREO passou a ser obrigatório. Sua base legal está no artigo 165 da Constituição Federal de 1988, no parágrafo 3º, sendo exigida ao Poder Executivo, sua publicação em até 30 dias após o final de cada bimestre.

O RREO abrangerá todos os Poderes e o Ministério Público, segundo os artigos 52 e 53 da LRF, e será composto de:

Art. 52 [...]

I - balanço orçamentário, que especificará, por categoria econômica, as:

a) receitas por fonte, informando as realizadas e a realizar, bem como a previsão atualizada;

b) despesas por grupo de natureza, discriminando a dotação para o exercício, a despesa liquidada e o saldo;

II - demonstrativos da execução das:

a) receitas, por categoria econômica e fonte, especificando a previsão inicial, a previsão atualizada para o exercício, a receita realizada no bimestre, a realizada no exercício e a previsão a realizar;

b) despesas, por categoria econômica e grupo de natureza da despesa, discriminando dotação inicial, dotação para o exercício, despesas empenhada e liquidada, no bimestre e no exercício;

c) despesas, por função e subfunção.

§ 1º Os valores referentes ao refinanciamento da dívida mobiliária constarão destacadamente nas receitas de operações de crédito e nas despesas com amortização da dívida.

Art. 53. Acompanharão o Relatório Resumido demonstrativos relativos a:

I - apuração da receita corrente líquida, na forma definida no inciso IV do art. 2º, sua evolução, assim como a previsão de seu desempenho até o final do exercício;

II - receitas e despesas previdenciárias a que se refere o inciso IV do art. 50;

III - resultados nominal e primário;

IV - despesas com juros, na forma do inciso II do art. 4º;

V - Restos a Pagar, detalhando, por Poder e órgão referido no art. 20, os valores inscritos, os pagamentos realizados e o montante a pagar.

§ 1º O relatório referente ao último bimestre do exercício será acompanhado também de demonstrativos:

I - do atendimento do disposto no inciso III do art. 167 da Constituição, conforme o § 3º do art. 32;

II - das projeções atuariais dos regimes de previdência social, geral e próprio dos servidores públicos;

III - da variação patrimonial, evidenciando a alienação de ativos e a aplicação dos recursos dela decorrentes.

§ 2º Quando for o caso, serão apresentadas justificativas:

I - da limitação de empenho;

II - da frustração de receitas, especificando as medidas de combate à sonegação e à evasão fiscal, adotadas e a adotar, e as ações de fiscalização e cobrança.

Para Resende, Melo, Silva e Carvalho (2012), o RREO, na administração pública, é “um conjunto de demonstrativos que dá amplas informações ao executivo, legislativo e à sociedade sobre a execução orçamentária e sua provisão, sendo assim, um instrumento de transparência”.

O ente da federação que, de acordo com o Manual de Demonstrativos Fiscais (2018), deixar de apresentar e publicar o RREO no prazo estabelecido em lei ficará proibido de receber transferência voluntária, exceto relativa a ações de educação, saúde e assistência social, bem como ficará proibido de contratar operação de crédito, exceto as destinadas ao refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária.

A LRF veio para melhorar o conteúdo do RREO e também para torná-lo mais transparente a sociedade.

#### **2.3.4.1.2 Relatório de Gestão Fiscal – RGF**

O RGF é um importante instrumento de transparência da gestão fiscal previsto na LRF. De acordo com Nascimento e Debus (2002), no RGF devem constar informações necessárias à verificação da conformidade, com os limites que tratam a LRF, das despesas com pessoal, das dívidas consolidadas e mobiliárias, das concessões de garantias, das operações de crédito e das despesas com juros.

De acordo com o artigo 55 da LRF, o RGF é composto por

- I - comparativo com os limites de que trata esta Lei Complementar, dos seguintes montantes:
  - a) despesa total com pessoal, distinguindo a com inativos e pensionistas;
  - b) dívidas consolidada e mobiliária;
  - c) concessão de garantias;
  - d) operações de crédito, inclusive por antecipação de receita;
  - e) despesas de que trata o inciso II do art. 4º;
- II - indicação das medidas corretivas adotadas ou a adotar, se ultrapassado qualquer dos limites;
- III - demonstrativos, no último quadrimestre:
  - a) do montante das disponibilidades de caixa em trinta e um de dezembro;
  - b) da inscrição em Restos a Pagar, das despesas:
    - 1) liquidadas;
    - 2) empenhadas e não liquidadas, inscritas por atenderem a uma das condições do inciso II do art. 41;
    - 3) empenhadas e não liquidadas, inscritas até o limite do saldo da disponibilidade de caixa;
    - 4) não inscritas por falta de disponibilidade de caixa e cujos empenhos foram cancelados;
  - c) do cumprimento do disposto no inciso II e na alínea *b* do inciso IV do art. 38.

Para Resende, Melo, Silva e Carvalho (2012), cada órgão deverá emitir seu próprio RGF, contendo todas as informações necessárias à verificação da consecução das metas fiscais e dos limites que trata a lei. Se caso qualquer dos limites forem ultrapassados, o relatório deverá conter as medidas corretivas adotadas ou a adotar.

O relatório deverá ser publicado e disponibilizado ao acesso público, inclusive em meio eletrônico, em até 30 dias após o encerramento do quadrimestre (§ 2º, art. 55 da LRF).

De acordo com o MDF, 9º ed. pág. 483, “É facultado aos Municípios com população inferior a cinquenta mil habitantes optar por divulgar, semestralmente, o Relatório de Gestão Fiscal. Neste caso, a divulgação do relatório com os seus demonstrativos deverá ocorrer em até trinta dias após o encerramento do semestre”

A não divulgação do relatório dentro dos prazos e condições previstas em lei, o agente que lhe der causa estará sujeito ao pagamento de multa de sua responsabilidade pessoal (RESENDE; MELO; SILVA; CARVALHO, 2012). E, além disso, o ente público fica impedido de receber transferências voluntárias e contratar operações de crédito, exceto as destinadas ao refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária, até que a situação seja regularizada (§2º, art. 51 da LRF).

Com o passar do tempo a transparência vem se fortalecendo, permitindo a sociedade o acompanhamento da gestão pública e a adoção da transparência nas informações, para uma melhor visualização de como estão sendo aplicados os recursos públicos.

Diante disso, o equilíbrio das contas públicas é fundamental para o bom desenvolvimento econômico e financeiro do país. Várias publicações novas ocorreram, surgiram diversos decretos, leis e portarias que tratavam desse tema, trazendo diversos resultados positivos nesse sentido, pois até então o país vivia num ambiente ainda mais favorável a corrupção. Podemos destacar entre estas leis:

Quadro 1 - Normas relacionadas a transparência pública

Ano	Tipo	Designação	Sinopse
1988	Constituição	CF/1988	Constituição da República Federativa do Brasil
2000	Lei Complementar	LC nº 101/2000	Lei de Responsabilidade Fiscal
2009	Lei Complementar	LC nº 131/2009	Lei Capiberibe – acrescenta dispositivos à Lei de Responsabilidade Fiscal
2011	Lei	Lei nº 12.527/2011	Lei de Acesso à Informação

Fonte: elaborado pela autora (2019).

Diante do exposto, podemos verificar que a transparência na administração pública se faz necessária, pois propicia a participação dos cidadãos no controle social e na gestão fiscal destinado ao bem da coletividade, tendo em vista que assim é possível ter controle sobre as tomadas de decisões por parte dos gestores públicos, inibindo, de certa forma, a aplicação incorreta do dinheiro público, promovendo maiores ganhos sociais.

## 2.4 Lei de acesso a informação

A melhoria da qualidade dos gastos públicos é um tema que vem ganhando grande importância nos últimos anos. Não tem como discutir a melhoria da governança, sem falar da alocação do dinheiro público.

A Constituição Federal de 1988, no inciso XXXIII do artigo 5º, inciso II do §3º do artigo 37 e no §2º do artigo 216, garantiu à sociedade brasileira, um dos pilares básicos da democracia contemporânea, o direito à informação. Após 23 anos, o Brasil começou a contar com uma lei específica, a Lei 12.527 de 18 de novembro de 2011, responsável por regular o acesso a informação já previsto pela Constituição Federal, tendo como exceção o sigilo.

O Manual da Lei de Acesso à Informação para Estados e Municípios (2013, p. 6-7) destaca inúmeros ganhos consequentes da implantação dessa lei, sendo eles:

**Prevenção da corrupção:** com acesso às informações públicas os cidadãos têm mais condições de monitorar as decisões de interesse público. A corrupção prospera no segredo. O acompanhamento da gestão pública pela sociedade é um complemento indispensável à fiscalização exercida pelos órgãos públicos;

**Respeito aos direitos fundamentais:** a violação aos direitos humanos também prospera em um ambiente de segredo e acontece com mais facilidade “a portas fechadas”. Um governo transparente propicia o respeito a esses direitos;

**Fortalecimento da democracia:** líderes políticos são mais propensos a agir de acordo com os desejos do eleitorado se sabem que suas ações podem ser constantemente avaliadas pelo público. Os eleitores têm condições de fazer uma escolha apropriada se tiverem informações sobre as decisões tomadas pelos candidatos no desempenho de seus cargos públicos;

**Melhoria da gestão pública:** o acesso à informação pode contribuir para melhorar o próprio dia a dia das instituições públicas, pois a partir das solicitações que recebe dos cidadãos, os órgãos podem identificar necessidades de aprimoramentos em sua gestão documental, em seus fluxos de trabalho, em seus sistemas informatizados, entre outros aspectos que tornarão a gestão pública mais eficiente;

**Melhoria do processo decisório:** quando o governo precisa tomar uma decisão, se o assunto for aberto para a participação do público interessado e de especialistas nas questões que estão sendo definidas, é possível obter contribuições que agreguem valor ao resultado.

Tais ganhos devem ser considerados pelos administradores públicos para que garantam ao cidadão o acesso as informações públicas e para que apresente efetividade, é necessária a contribuição de todos os envolvidos nesse processo.

O pedido de acesso à informação pode ser realizado por qualquer pessoa física ou jurídica, direcionado aos órgãos públicos, e como garantia ao cidadão, a LAI em seu artigo 7º descreve, de forma exemplificada, os direitos de obter:

I - orientação sobre os procedimentos para a consecução de acesso, bem como sobre o local onde poderá ser encontrada ou obtida a informação almejada;

II - informação contida em registros ou documentos, produzidos ou acumulados por seus órgãos ou entidades, recolhidos ou não a arquivos públicos;

III - informação produzida ou custodiada por pessoa física ou entidade privada decorrente de qualquer vínculo com seus órgãos ou entidades, mesmo que esse vínculo já tenha cessado;

IV - informação primária, íntegra, autêntica e atualizada;

V - informação sobre atividades exercidas pelos órgãos e entidades, inclusive as relativas à sua política, organização e serviços;

VI - informação pertinente à administração do patrimônio público, utilização de recursos públicos, licitação, contratos administrativos; e

VII - informação relativa:

a) à implementação, acompanhamento e resultados dos programas, projetos e ações dos órgãos e entidades públicas, bem como metas e indicadores propostos;

b) ao resultado de inspeções, auditorias, prestações e tomadas de contas realizadas pelos órgãos de controle interno e externo, incluindo prestações de contas relativas a exercícios anteriores.

O Manual da Lei de Acesso à Informação para Estados e Municípios (2013, p. 13-14) destaca os princípios e diretrizes orientadores da Lei 12.527/11, que garantem o “exercício pleno do direito de acesso previsto na Constituição Federal”. Entre os princípios, os mais relevantes contidos na LAI são:

1. **Princípio da publicidade máxima:** a abrangência do direito à informação deve ser ampla no tocante ao espectro de informações e órgãos envolvidos, bem como quanto aos indivíduos que poderão reivindicar esse direito;

2. **Princípio da transparência ativa e a obrigação de publicar:** os órgãos públicos têm a obrigação de publicar informações de interesse público, não basta atender apenas aos pedidos de informação. O ideal é que a quantidade de informações disponibilizadas proativamente aumente com o passar do tempo;

3. **Princípio da abertura de dados:** estímulo à disponibilização de dados em formato aberto;

4. **Princípio da promoção de um governo aberto:** os órgãos públicos precisam estimular a superação da cultura do sigilo e promover ativamente uma cultura de acesso. É preciso que todos os envolvidos na gestão pública compreendam que a abertura do governo é mais do que uma obrigação, é também um direito humano fundamental e essencial para a governança efetiva e apropriada;

5. **Princípio da criação de procedimentos que facilitem o acesso:** os pedidos de informação devem ser processados mediante procedimentos ágeis, de forma transparente e em linguagem de fácil compreensão, com a possibilidade de apresentação de recurso em caso de negativa da informação. Para o atendimento de demandas de qualquer pessoa por essas informações, devem ser utilizados os meios de comunicação viabilizados pela tecnologia da informação.

A LAI descreve em seu artigo 1º que os procedimentos para garantir o acesso a informação devem ser observados pelo Estado como um todo, envolvendo União, Estados, Distrito Federal e Municípios, incluindo os três poderes, Cortes de Contas e

Ministério Público, bem como as autarquias, empresas públicas, fundações públicas, sociedades de economia mista e demais entidades controladas pelo Estado. É também objeto dessa lei, descrito em seu artigo 2º, “as entidades privadas sem fins lucrativos que recebam [...] recursos públicos diretamente do orçamento ou mediante subvenções sociais, contrato de gestão, termo de parceria, convênios, acordo, ajustes ou outros instrumentos congêneres”.

Nesse sentido, a LAI prevê, em seu artigo 3º, que os procedimentos para assegurar o direito de acesso à informação devem seguir os princípios básicos da administração pública, fixando a publicidade como preceito geral e o sigilo como exceção. Assim, estabelecendo a divulgação de informações de interesse público, independentemente de solicitações, até mesmo da utilização de meios de comunicação através da tecnologia, bem como ao fomento de desenvolver a cultura da transparência na administração pública. (Incisos I ao V, art. 3º da LAI)

No artigo 8º da Lei de Acesso à Informação estão previstos alguns tipos de procedimentos informacionais que devem ser seguidos pelos órgãos públicos, enfatizando que as informações devem ser divulgadas obrigatoriamente na internet, sendo facultado aos municípios com população inferior a 10.000 habitantes. Essas informações são, entre elas, repasses e transferências financeiras, registros de competências, estruturas organizacionais, despesas entre outras, todas descritas no §1º do artigo 8º da referida Lei e nos seus respectivos incisos.

Os artigos 3º e 8º da LAI, segundo o Manual da Lei de Acesso à Informação para Estados e Municípios (2013, p. 14), são os que fazem referência ao princípio de transparência ativa, que nada mais é do que “a iniciativa do órgão público de dar divulgação a informações de interesse geral ou coletivo, ainda que não tenha sido expressamente solicitada”.

Contemplado pelo artigo 10º, o pedido de acesso à informação pelo cidadão deve ocorrer por meio legítimo, onde é solicitado a identificação do requerente. Se não for possível o acesso imediato à informação, o órgão tem um prazo de até 20 dias, prorrogáveis por mais 10 dias, mediante justificativa formal, para conceder o acesso, previsto pelo artigo 11º da referida lei.

Dessa forma, temos a definição de Transparência Passiva, que, segundo o Manual da Lei de Acesso à Informação para Estados e Municípios (2013, p.17), é quando “algum órgão ou ente é demandado pela sociedade a prestar informações que sejam de interesse geral ou coletivo, desde que não sejam resguardadas por sigilo”. Em outras palavras, é uma forma de garantir para a sociedade que suas solicitações sejam atendidas.

Figura 2 - Transparência ativa e passiva



Fonte: Escola Virtual da CGU (2013).

É assegurado ao cidadão a gratuidade do serviço de acesso à informação, salvo nos casos em que estes solicitem cópias de documentos em que poderá ser cobrado um valor necessário para o ressarcimento das despesas (Artigo 12º da LAI).

O foco central da Lei de Acesso à Informação é o cidadão e cabe a Administração Pública atender as demandas exigidas por eles. Segundo a cartilha elaborada pela Controladoria Geral da União (2011, p.8), “a informação sob a guarda do Estado é sempre pública, devendo o acesso a ela ser restringido apenas em casos específicos [...] o acesso a estes dados constitui-se em um dos fundamentos para a consolidação da democracia”, estimulando os indivíduos a participar na tomada de decisões que os afeta.

O direito de acesso à informação, segundo o Manual da Lei de Acesso à Informação para Estados e Municípios (2013, p.6), “é um direito humano

fundamental e está vinculado à noção de democracia [...] toda pessoa tem de pedir e receber informações que estão sob a guarda de órgãos e entidades públicas”.

Tendo em vista os conceitos acima, nem toda a informação pode ser disponibilizada para o acesso público. De acordo com o Manual da Lei de Acesso à Informação para Estados e Municípios (2013, p.28), “o Estado deve proteger a informação sigilosa e a informação pessoal”.

O tratamento para as informações pessoais está previsto no artigo 31 da LAI e deverá ser feito “de forma transparente e com respeito à intimidade, vida privada, honra e imagem das pessoas, bem como as liberdades e garantias individuais”. Tais informações deverão ter acesso restrito, independente do grau de sigilo, por 100 anos a contar da data de produção, aos agentes públicos e à pessoa a que elas se referirem. O indivíduo que tiver acesso de maneira irregular as informações pessoais será responsabilizado pelo seu uso indevido (Inciso I e II, §2º do art. 31 da LAI). Nesse sentido, é aceitável a solicitação de processos administrativos em geral, pois estes não contêm informações que implique desrespeito a intimidade, a vida privada e nem a honra e imagem do solicitante ou de terceiros (Cartilha de Aplicação da LAI na Administração Pública Federal, 2016).

A Cartilha de Aplicação da LAI na Administração Pública Federal (2016) destaca as informações que podem ser consideradas sensíveis às informações pessoais: data de nascimento, endereços, número de telefone, informações financeiras, relações de dependentes, informações médicas, orientação sexual, entre outras.

A restrição de acesso à informação encontra amparo na Constituição Federal, no inciso XXXIII do art. 5º. Para regulamentar esse dispositivo, a LAI criou nove hipóteses de restrição, sujeitas a classificação. Descrito pelo artigo 23 da LAI, as informações são classificadas como sigilosas quando são “consideradas imprescindíveis à segurança da sociedade ou do Estado” e que possam:

- I - pôr em risco a defesa e a soberania nacionais ou a integridade do território nacional;
- II - prejudicar ou pôr em risco a condução de negociações ou as relações internacionais do País, ou as que tenham sido fornecidas em caráter sigiloso por outros Estados e organismos internacionais;
- III - pôr em risco a vida, a segurança ou a saúde da população;

- IV - oferecer elevado risco à estabilidade financeira, econômica ou monetária do País;
- V - prejudicar ou causar risco a planos ou operações estratégicos das Forças Armadas;
- VI - prejudicar ou causar risco a projetos de pesquisa e desenvolvimento científico ou tecnológico, assim como a sistemas, bens, instalações ou áreas de interesse estratégico nacional;
- VII - pôr em risco a segurança de instituições ou de altas autoridades nacionais ou estrangeiras e seus familiares; ou
- VIII - comprometer atividades de inteligência, bem como de investigação ou fiscalização em andamento, relacionadas com a prevenção ou repressão de infrações.

Essas informações ainda passam por uma classificação, conforme descrito no §1º do artigo 24 da LAI, a qual poderá ser ultrassecreta, secreta e reservada.

Figura 3 - Classificação do grau de sigilo

GRAU	AUTORIDADE
Ultrassecreta (25 anos)	Presidente e Vice-Presidente da república, Ministros de Estados e Autoridades com as mesmas prerrogativas, Comandantes da Marinha, do Exército e da Aeronáutica,  Chefes de Missões Diplomáticas e Consulares permanentes
Secreta (15 anos)	Todos de ultrassecreta + Titulares da Administração Pública Indireta
Reservada (5 Anos)	Todos de secreta + Titulares da Administração - DAS 101.5 ou equivalente e superior

Fonte: Manual da Lei de Acesso à Informação para Estados e Municípios (2013, p. 31)

A informação ultrassecreta é a única que pode ser prorrogável por igual período. Quanto aos demais tipos de classificação, após terminado o prazo de validade, ficam para o acesso público.

Para auxiliar na classificação, o decreto 7.724/2012 orienta que seja criada uma comissão permanente de avaliação de documentos sigilosos, composta preferencialmente com um representante de cada área demandante de classificação de informação.

É importante destacar que o agente público que não respeitar a Lei de Acesso à Informação poderá ser responsabilizado pelos seus atos. De acordo com o artigo 32º, são condutas ilícitas:

- I - recusar-se a fornecer informação requerida nos termos desta Lei, retardar deliberadamente o seu fornecimento ou fornecê-la intencionalmente de forma incorreta, incompleta ou imprecisa;

II - utilizar indevidamente, bem como subtrair, destruir, inutilizar, desfigurar, alterar ou ocultar, total ou parcialmente, informação que se encontre sob sua guarda ou a que tenha acesso ou conhecimento em razão do exercício das atribuições de cargo, emprego ou função pública;

III - agir com dolo ou má-fé na análise das solicitações de acesso à informação;

IV - divulgar ou permitir a divulgação ou acessar ou permitir acesso indevido à informação sigilosa ou informação pessoal;

V - impor sigilo à informação para obter proveito pessoal ou de terceiro, ou para fins de ocultação de ato ilegal cometido por si ou por outrem;

VI - ocultar da revisão de autoridade superior competente informação sigilosa para beneficiar a si ou a outrem, ou em prejuízo de terceiros; e

VII - destruir ou subtrair, por qualquer meio, documentos concernentes a possíveis violações de direitos humanos por parte de agentes do Estado.

A LAI também prevê sanções para a “pessoa física ou entidade privada que detiver informações em virtude de vínculo de qualquer natureza com o poder público e deixar de observar o disposto nesta Lei” (Artigo 33º da LAI). São elas:

I - advertência;

II - multa;

III - rescisão do vínculo com o poder público;

IV - suspensão temporária de participar em licitação e impedimento de contratar com a administração pública por prazo não superior a 2 (dois) anos; e

V - declaração de inidoneidade para licitar ou contratar com a administração pública, até que seja promovida a reabilitação perante a própria autoridade que aplicou a penalidade.

No Brasil, por ser um país democrático, é dever de todo e qualquer cidadão, ter conhecimento sobre o caminho do dinheiro dos impostos que são pagos diariamente. A Constituição de 1988 já previa como direito fundamental dos cidadãos o acesso aos dados públicos. Conforme afirma Mello (2014), não se admite em um Estado Democrático de Direito, onde o poder é exercido em nome do povo, que este fique privado das informações quanto à gestão da coisa pública.

Segundo Bezerra e Cavalcanti (2012, p.10):

Um país que deseja gastar melhor deve, obrigatoriamente, estar disposto a ter suas políticas públicas avaliadas da maneira o mais isenta possível, de modo que possa rever seus rumos e aprender com seus insucessos e imprecisões. O acesso dos cidadãos aos atos da Administração Pública não pode ficar ao alvedrio de cada autoridade, pois a publicidade das ações administrativas é um valor constitucional que cabe ao legislador ordinário fazer com que seja concretamente observado, mediante a edição de normas que tornem obrigatória a conduta requerida pelo interesse público. Tanto na avaliação de políticas quanto no combate ao aparelhamento ilegal do Estado, a transparência governamental é essencial.

O cidadão é a peça central da Lei de Acesso à Informação, principalmente no que se refere a transparência passiva, conforme descrito anteriormente. Porém, o

Estado é o maior responsável pela aplicação dessa lei, fazendo cumprir as obrigações nela previstas. Um instrumento como a LAI pode ser considerado uma democratização do país, fazendo com que a administração pública se volte mais para a transparência e efetividade com os gastos públicos.

### 3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A metodologia da pesquisa expressa-se através do método e das técnicas de pesquisa utilizadas para a sua efetivação.

Neste capítulo são abordados os tipos de pesquisa, bem como sua caracterização quanto a abordagem do problema, quanto ao procedimento técnico e quanto ao objetivo geral, juntamente com a população, o plano de coleta de dados e a análise dos mesmos e, por fim, os resultados obtidos através dessa pesquisa.

#### 3.1 Tipos de Pesquisa

Existem diversos tipos de pesquisa e sua classificação depende de vários fatores. De acordo com Koche (2011, p.123), “o planejamento de uma pesquisa depende tanto do problema a ser investigado, da sua natureza e situação espaço-temporal em que se encontra, quanto da natureza e nível de conhecimento do investigador”.

Levando em conta as particularidades da contabilidade, Beuren (2006) destaca que os tipos de pesquisa ligados a esta área estão agrupados em três categorias, sendo elas:

- Quanto à abordagem do problema, que pode ser classificada como qualitativa e quantitativa.
- Quanto aos procedimentos técnicos, em que compreende o estudo de caso, levantamento, pesquisa bibliográfica, documental, participante e experimental.

- Quanto aos objetivos, constituído pela pesquisa exploratória, descritiva e explicativa.

De acordo com o presente estudo, segue a classificação a seguir.

### **3.1.1 Caracterização quanto ao modo de abordagem do problema**

O método de pesquisa qualitativo, segundo Beuren (2006), está relacionado a análises mais profundas sobre o tema que está sendo estudado.

Para Chemin (2015, p.56), a pesquisa qualitativa “trabalha com o exame rigoroso da natureza, do alcance e das interpretações possíveis para o fenômeno estudado e (re) interpretado de acordo com as hipóteses estabelecidas pelo pesquisador”. Pode-se dizer que ela não é uma pesquisa generalizada e sim com poucos objetivos ou com apenas um só, o qual será estudado mais intensamente.

O método de pesquisa quantitativo, de acordo com Chemin (2015, p.57), “representa aquilo que pode ser medido, mensurado, contado [...] Neste tipo de pesquisa, é preciso apresentar os resultados investigados de forma ordenada e resumida, para auxiliar a comparação e a análise dos dados”.

A pesquisa quantitativa normalmente é usada para um grande número de casos representativos e tem como objetivo quantificar dados e generalizar resultados (MALHOTRA, 2006).

Diante disso, foi definida para essa pesquisa a técnica de abordagem qualitativa. É classificada como qualitativa, pois necessitou da observação da Lei para que fosse realizado o estudo sobre os Portais de Transparência dos municípios, tendo como objetivo verificar as exigências da legislação. Utilizou-se também o método quantitativo pela necessidade de comparação de dados entre os municípios, bem como sua posterior classificação.

### **3.1.2 Caracterização quanto ao procedimento técnico**

A pesquisa documental vale-se de materiais que ainda não receberam nenhum tipo de análise aprofundada (SILVA; GRIGOLO, 2002) e que, de acordo com Gil (2018), podem ser reelaborados de acordo com os objetivos da pesquisa.

Portanto, essa pesquisa é classificada como documental, pela verificação da legislação que trata sobre o tema transparência e uma Cartilha desenvolvida pelo Tribunal de Contas do Estado do RS, com objetivo de elaborar o roteiro aplicado para verificar se os itens exigidos estão publicados nos respectivos Portais de Transparência dos Municípios.

### **3.1.3 Caracterização quanto ao objetivo geral**

A pesquisa descritiva, segundo Gil (2018), tem como objetivo descrever as características de uma certa população.

Andrade *apud* (Beuren, 2006, p.81) “destaca que a pesquisa descritiva preocupa-se em observar os fatos, registrá-los, analisá-los, classificá-los e interpretá-los, e o pesquisador não interfere neles”.

Este estudo foi classificado como pesquisa descritiva, pois visou desenvolver o entendimento sobre a transparência do setor público municipal, bem como avaliar de maneira geral o nível de transparência dos municípios.

## **3.2 População e amostra da pesquisa**

População consiste em um conjunto de seres da mesma espécie que possuem pelo menos uma característica em comum (MARCONI; LAKATOS, 2018).

A população deste estudo é composta pelos de 36 municípios pertencentes a região do Vale do Taquari, contemplando especificamente os respectivos Portais de Transparência de cada um, onde são publicadas informações referentes à gestão pública.

Já a amostra da pesquisa, de acordo com Marconi e Lakatos (2018) é uma parcela selecionado do universo a ser pesquisado. A amostra deste estudo é em relação a publicação dos dados exigidos pela Lei da Transparência, que todos os municípios são obrigados a publicar.

## **3.3 Instrumento de coleta de dados**

Procedimentos técnicos são os métodos que o pesquisador deve empregar para direcionar, de forma lógica e sistemática, o processo de coleta, análise e interpretação dos dados (BEUREN, 2006).

Ainda de acordo com Beuren (2006), documentos escritos são uma valiosa fonte de informação nas pesquisas, e a coleta de dados sobre eles pode ser dividida em:

- Fontes primárias, que são aquelas que não receberam nenhum tratamento analíticos
- Fontes secundárias, que são as informações que já foram publicadas sobre o tema em estudo.

Ambas foram utilizadas neste estudo com o objetivo de verificar o cumprimento das formalidades legais, através do acesso dos Portais de Transparência dos Municípios, para posteriormente serem feitas as análises.

A coleta de dados do referido estudo foi realizada por meio da elaboração de um roteiro aplicado, composto por 78 itens, divididos em 12 blocos, de acordo com o apêndice A, contendo questões cuja as respostas poderiam ser “sim” ou “não”. Esse roteiro foi elaborado com base na lei de Acesso à Informação, mais especificamente na observância do artigo 7º, 8º, 9º, 30 e 45, e seus respectivos incisos e ainda na lei de Responsabilidade Fiscal, em seu artigo 48.

Destacando que todos os itens analisados são de divulgação obrigatória para todos os municípios, independente do seu número de habitantes. O roteiro foi aplicado pela pesquisadora entre os dias 21 de fevereiro a 18 de março de 2019. Nesse período, o município de Sério não esteve com o *Website* disponível, mesmo ocorrendo várias tentativas de acesso em dias e horários alternados.

### **3.4 Tratamento e análise dos dados**

O processo de análise dos dados deve ocorrer de forma organizada, para possibilitar o fornecimento de respostas para o problema em questão (GIL, 2018). Para Beuren (2006), “analisar dados significa trabalhar com o material obtido durante o processo investigatório”.

A interpretação e análise de dados através dessa pesquisa ocorreu por meio da análise descritiva, pois, segundo Prodanov e Freitas (2009), esta técnica utiliza mais o meio de observação do que o de interrogação. As informações coletadas foram organizadas em forma de tabelas e gráficos para uma melhor interpretação, com objetivo de verificar os resultados obtidos com uma maior clareza e precisão.

Através do roteiro aplicado para obtenção das porcentagens, foram realizadas as médias em cada bloco por meio da regra de três simples.

### **3.5 Limitação do método**

Para alcançar um determinado objetivo, o método é o ordenamento que se deve obter para os diferentes processos necessários (BEUREN, 2006).

O presente estudo avaliou o nível de transparência dos municípios da região do Vale do Taquari, de forma a verificar o cumprimento das exigências legais.

Quanto à limitação de pesquisa deste estudo, considerou apenas os municípios de uma determinada região, sendo que poderá ocorrer variações em relações aos municípios com maior ou menor população. E ainda houve certas dificuldades no acesso aos portais de transparência, bem como informações dispersas pelo *site*. Ademais, não houve limitações, pois tratou-se de órgãos públicos em que as informações são de interesse da coletividade.

## 4 VALE DO TAQUARI

Localizado na Região Central do Rio Grande do Sul, o Vale do Taquari é formado por 36 municípios, ficando em média a 150 quilômetros da capital, Porto Alegre. Com uma área equivalente a 4.826,4 km<sup>2</sup> e uma população de 364.180 habitantes (2017), formada especialmente por descendentes alemães, italianos e açorianos, conforme dados obtidos na FEE/RS (2019).

Figura 4 - Mapa do Vale do Taquari



Fonte: CIC Vale do Taquari (2019).

De acordo com o CIC Vale do Taquari (2019), ganha destaque nessa região, principalmente nos municípios menores, a agricultura e pecuária, colocando-as na segunda colocação em produtividade rural em nível Estadual. Já nos municípios maiores, a indústria, bem como o setor de serviços e comércio, é que se sobressai. Sendo assim, a região tem como principal característica a produção de alimentos e praticamente 80% da sua atividade gira em torno do agronegócio, estimando um PIB (Produto Interno Bruto) de 10 bilhões no ano de 2013 (FEE/RS, 2019).

O Vale do Taquari é representado pela Associação dos Municípios do Vale do Taquari (AMVAT), que, de acordo com o *site* oficial da AMVAT, foi fundada em 4 de novembro de 1961. Possui o objetivo de fortalecer a capacidade administrativa, econômica e social dos municípios que a compõe, além de defender e reivindicar os interesses das administrações municipais e da região e coordenar medidas que visem o planejamento integrado na região.

## 5 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS RESULTADOS

O presente estudo foi realizado com o objetivo de verificar se os municípios pertencentes a região do Vale do Taquari estão agindo em conformidade com as exigências legais no que diz respeito as publicações nos portais da transparência.

Este capítulo aborda a análise e interpretação dos dados obtidos através do roteiro aplicado, que se encontra disponível no apêndice A.

Por último, com base nos estudos realizados nos municípios, foi possível apresentar um *ranking* geral do nível de transparência dos entes municipais escolhidos.

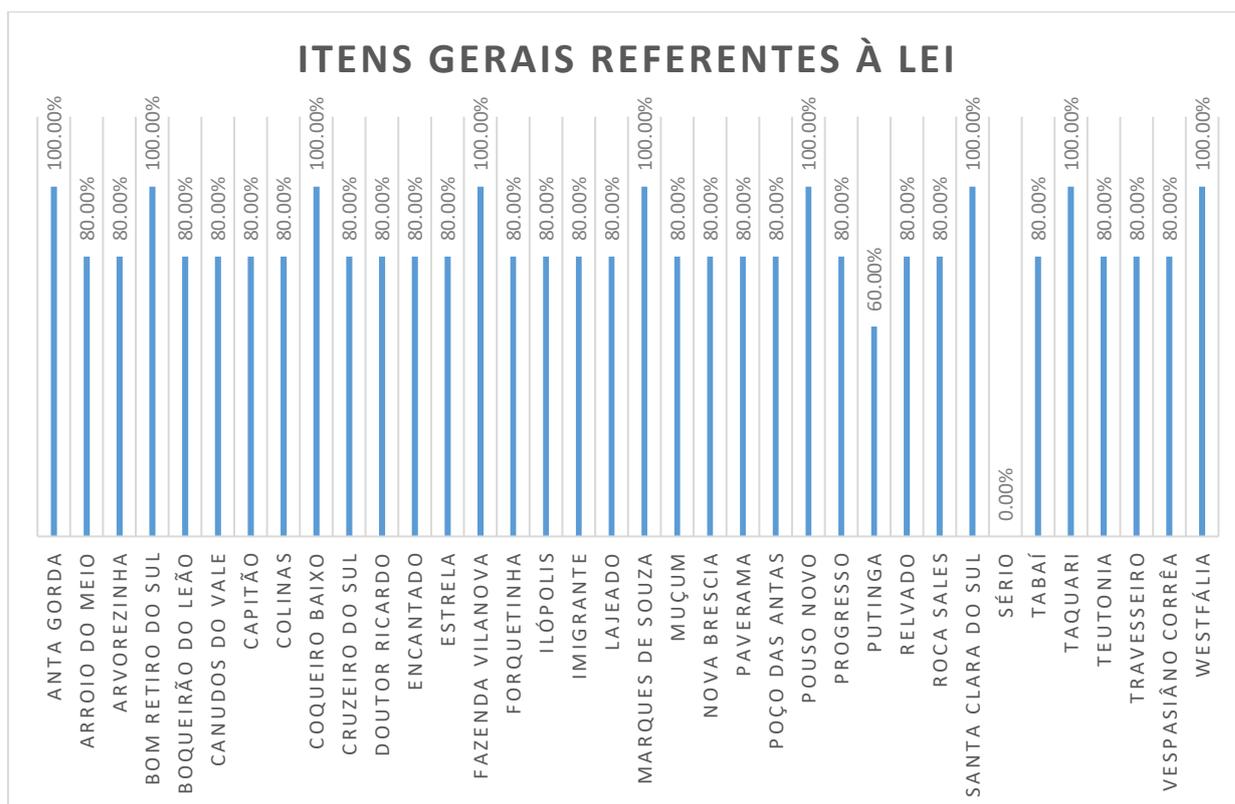
### 5.1 Análise dos resultados do roteiro aplicado

#### 5.1.1 Itens gerais referentes à lei

Neste item, buscou-se verificar a existência dos itens gerais que a lei de Acesso à Informação se refere e sua funcionalidade. Foi verificado se o *website* do município está no ar e de forma funcional e se o mesmo possui um *link* em local de destaque para acesso ao portal da transparência, bem como a existência de ferramentas de acessibilidade para as pessoas com deficiência. E, ainda, se existe ferramenta *on-line* para requisitar informações que não estão disponíveis no portal, o chamado e-SIC e também se a linguagem utilizada é de fácil compreensão, ou seja, quando a redação, o design e a estrutura são tão claras que o público alvo pode facilmente encontrar, entender e usar as informações, segundo a Federação Internacional de Linguagem Clara (2019).

Conforme pode ser verificado no gráfico 1, apenas 9 do total dos municípios cumprem integralmente os itens analisados, contemplando todos os itens exigidos pela lei. Já nos *websites* dos demais municípios, verificou-se a inexistência de ferramentas de acessibilidade para pessoas com deficiência, com exceção do município de Putinga que, além disso, não foi localizado o e-SIC.

Gráfico 1 - Itens gerais referentes à lei



Fonte: Elaborado pela autora (2019).

Ainda cabe destacar que o item que mais sofre deficiência neste primeiro bloco é no que se refere a disponibilização de ferramenta de acessibilidade para pessoas com deficiência, em que apenas 24,41% dos municípios cumprem com este item.

### 5.1.2 Informações das prefeituras municipais

Este item compreende a verificação da publicação do registro de competência, a estrutura organizacional, o endereço, telefone e horário de atendimento das prefeituras. E ainda, a existência de um canal de comunicação com o cidadão (fale conosco, ouvidoria), as perguntas mais frequentes e suas

respectivas respostas, bem como a publicação do instrumento normativo municipal que regulamenta o acesso à informação.

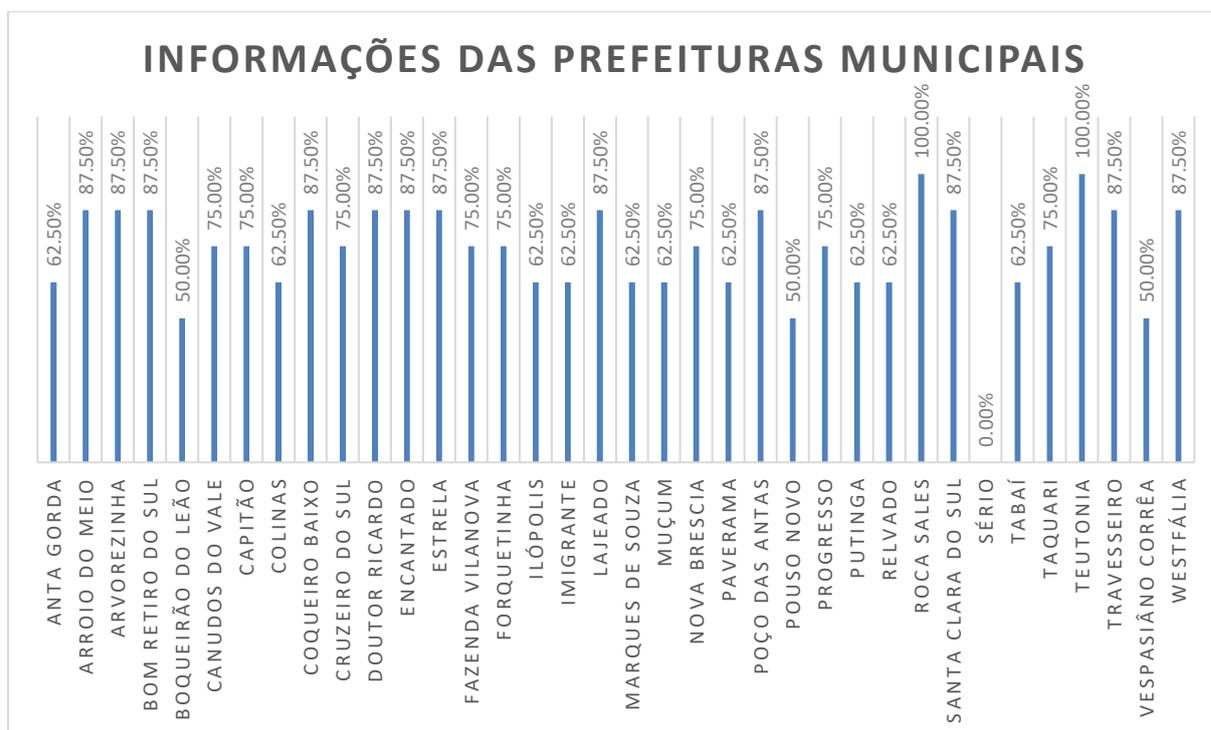
Conforme o exposto no gráfico 2, destacam-se o município de Roca Sales e Teutônia por contemplarem todas as exigências previstas na lei. Quanto aos demais, a grande maioria apresentou resultados satisfatórios, sendo que apenas 3 municípios não apresentaram os dados de forma adequada.

Quanto a publicação do registro de competências, foi encontrado maior dificuldade de localização nos *sites*, sendo que foi encontrado em apenas 5 dos municípios.

Verificou-se, também, a inexistência do instrumento normativo municipal que regulamenta o acesso à informação em grande parte dos municípios, sendo que apenas 11 dos municípios analisados apresentam a lei publicada em lugar de destaque. Em 6 dos municípios, pelo fato de existirem todas as leis publicadas e sem um instrumento para pesquisa, fiz a solicitação da existência dessa lei através do *e-SIC*, não havendo respostas de nenhum deles.

Conforme analisado, de maneira geral, em alguns municípios as informações encontram-se dispersas, dificultando um pouco a busca por elas.

Gráfico 2 - Informações das prefeituras municipais



Fonte: Elaborado pela autora (2019).

De uma maneira geral, o que chama atenção neste bloco, é o baixo nível de divulgação quanto ao registro de competências, em que apenas 10,84% dos municípios analisados cumprem com este critério. E ainda também, no que se refere ao instrumento normativo municipal que regulamenta o acesso à informação, em que apenas 11 municípios disponibilizam esse ato em local visível.

### 5.1.3 Divulgação das despesas municipais

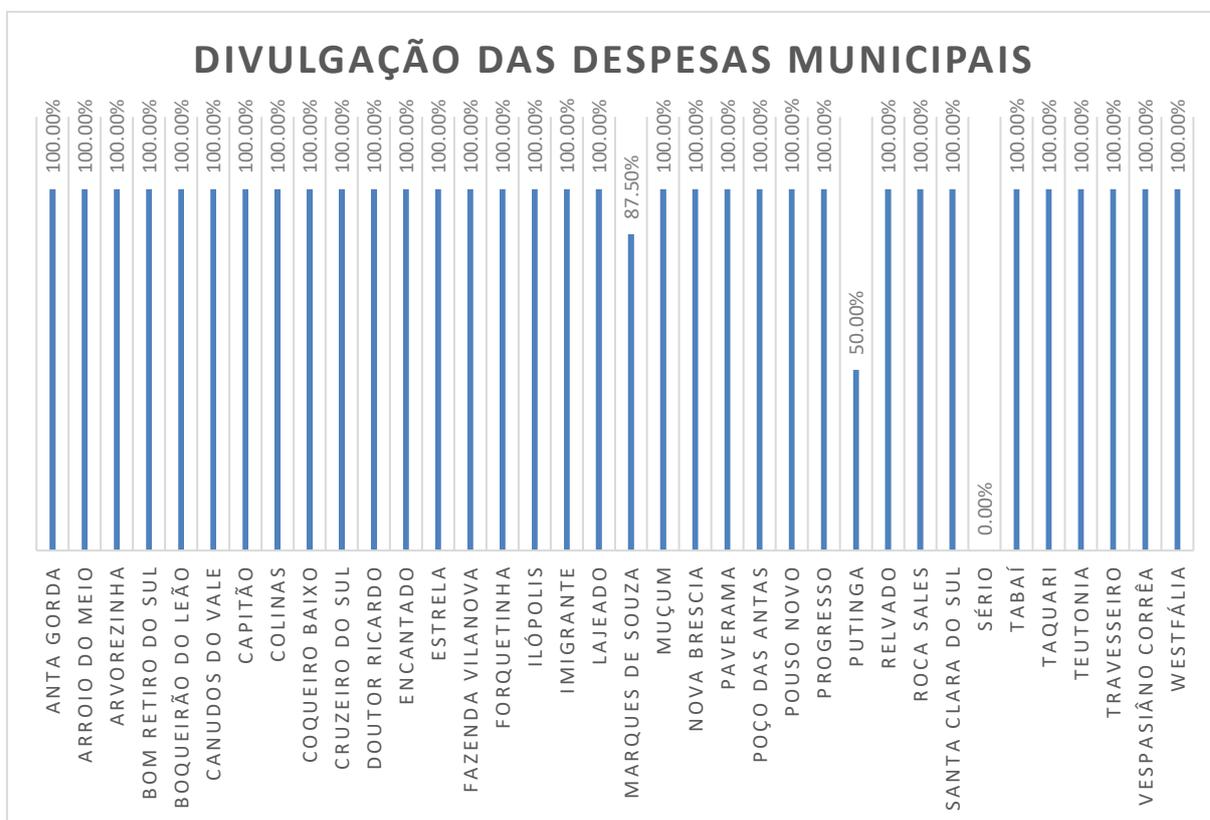
Aqui, buscou-se verificar a divulgação das despesas municipais de forma detalhada, buscando averiguar o valor empenhado, liquidado e pago de cada despesa, se é realizada a descrição do que se trata e o seu respectivo credor, bem como, se constam os itens fornecidos ou os serviços prestados de cada despesa. Além disso, buscou-se a averiguação da existência de ferramenta de pesquisa, se é possível salvar as informações em vários formatos, se as informações estão atualizadas e se existe histórico de informações referente as despesas.

Conforme exposto no gráfico 3, 33 municípios analisados atingiram 100% de divulgação conforme os itens analisados, merecendo destaque para a organização

dos itens no portal, no fácil acesso aos dados e também na linguagem que é utilizada, tanto nas descrições dos empenhos como na própria busca pelas informações.

Nos municípios que não cumprem integralmente a esse quesito, encontram-se o município de Marques de Souza, que só não cumpriu com a exigência de poder salvar as informações de despesa em vários formatos, e o município de Putinga, que não apresentou informações atualizadas, nem a descrição e divulgação dos itens fornecidos e seus credores.

Gráfico 3 - Divulgação das despesas municipais



Fonte: Elaborado pela autora (2019).

As informações à que este bloco se refere podem ser disponibilizadas em outro *site*, desde que exista um *link* no Portal da Transparência que remeta aos dados.

#### **5.1.4 Gastos realizados com diárias**

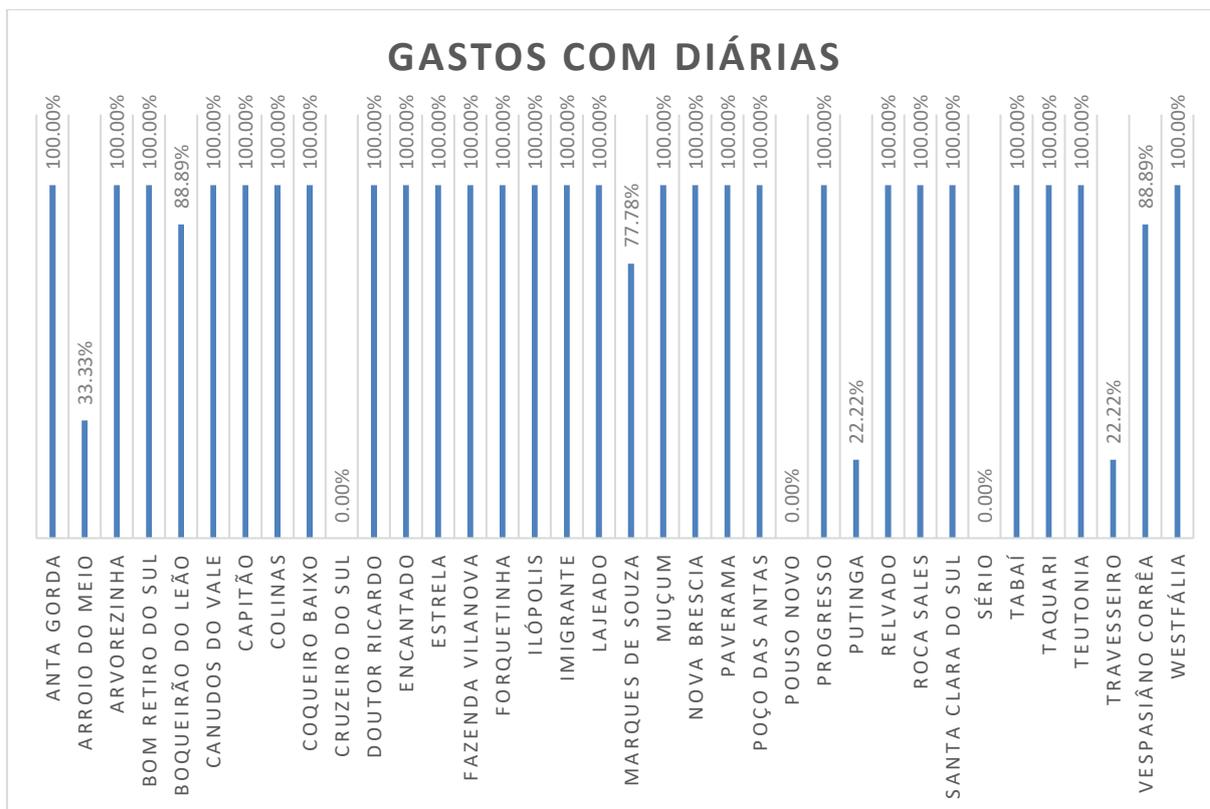
Para verificar o cumprimento das informações referentes a diárias, este item buscou averiguar se é divulgado o nome do servidor que recebe a diária, o destino no qual foi empregada, o motivo do deslocamento, a quantidade emitida por afastamento, os valores gastos e suas descrições. Bem como, se existe ferramenta para pesquisa, se é possível salvar as informações em vários formatos, se elas estão atualizadas e também se existe histórico de informações referente as diárias.

De acordo com o gráfico 4, 75% dos municípios cumprem todas as exigências previstas pela Lei de Acesso à Informação no que se refere aos gastos realizados com diárias. Os demais, 8,36% atingiram um nível também satisfatório, deixando de apresentar apenas o motivo do deslocamento e/ou ferramenta para pesquisa. Vale destacar nesse item, que a grande maioria dos municípios descreve de forma detalhada estas informações, permitindo ao cidadão que buscar por elas tenha um melhor acompanhamento de onde os recursos estão sendo aplicados, bem como a sua finalidade e as atividades realizadas pelos gestores.

Nos municípios de Putinga e Travesseiro, que apresentam 22,22% dos itens analisados, somente está disponível a ferramenta para pesquisa e é possível salvar as informações em vários formatos, quanto aos demais itens, não existe nenhuma informação.

Em relação aos municípios de Arroio do Meio, Cruzeiro do Sul e Pouso Novo, tem-se a informação, através de pesquisa pela legislação municipal, de que não possuem regramento para diárias e sim um adiantamento de valores. Na busca por essas informações através do Portal, somente no município de Arroio do Meio foi encontrado um relatório para cada servidor que necessitou de adiantamento, que informa apenas o valor e o destino do deslocamento. Nos demais, não foram localizados nenhum tipo de informação.

Gráfico 4 - Gastos realizados com diárias



Fonte: Elaborado pela autora (2019).

Conforme orientação do Tribunal de Contas, este critério referente as informações sobre diárias só é atendido quando existir uma seção específico dentro do Portal.

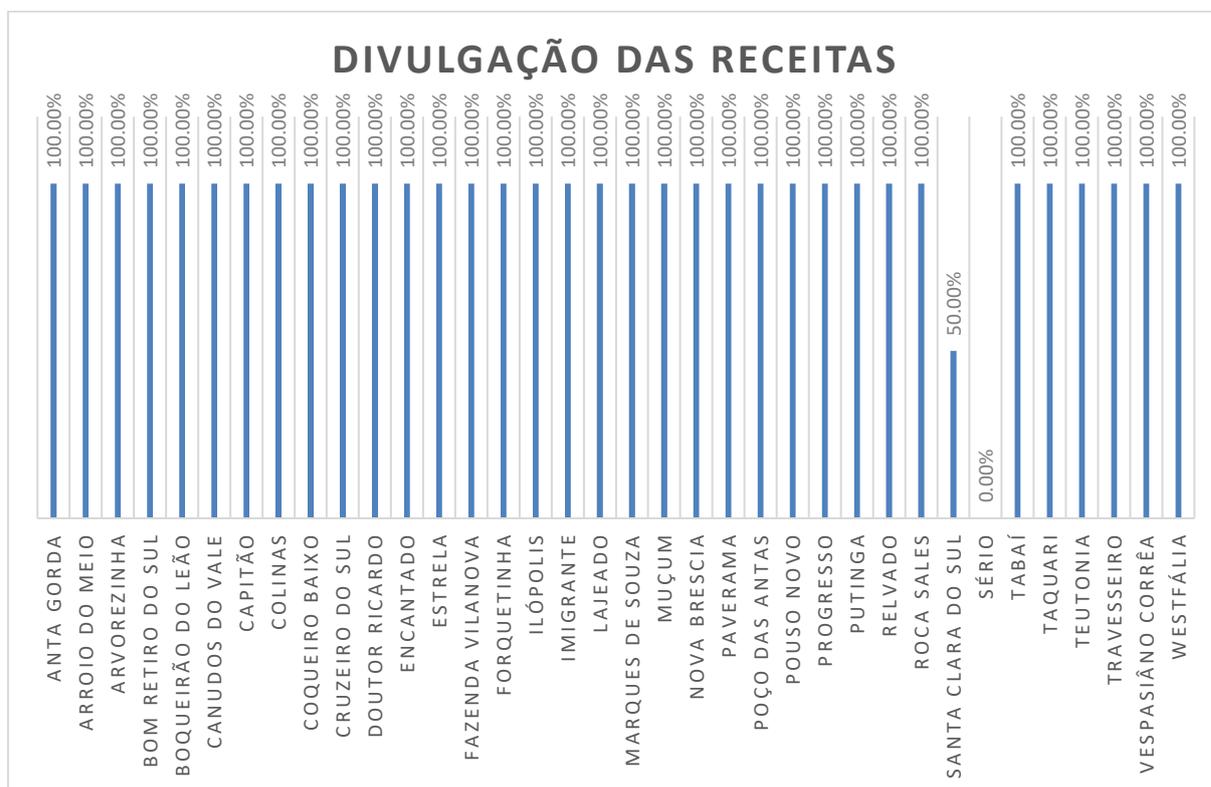
### 5.1.5 Divulgação das receitas

Tendo em vista a divulgação das receitas dos municípios, este item teve como objetivo buscar as informações pertinentes a publicação das receitas e suas origens, bem como a existência de ferramentas para pesquisa. E, também, se é possível salvar as informações em vários formatos, se estas informações estão atualizadas e também se existe um histórico referente as receitas.

Diante disso, o gráfico 5 mostra que 34 dos municípios analisados estão cumprindo com totalidade os itens verificados. Este item merece destaque, porque, conforme as pesquisas, é o que mais apresenta a totalidade dos itens analisados, publicando as informações com transparência e de forma organizada, permitindo que o cidadão as visualize de forma clara e compreenda o está sendo apresentado.

Em relação ao município de Santa Clara do Sul, estão publicadas as receitas, suas origens e também existe um histórico de informações, porém não compreende os demais itens verificados, o que explica o fato de não ter atingido a totalidade.

Gráfico 5 - Divulgação das receitas



Fonte: Elaborado pela autora (2019).

No que se refere a divulgação das receitas municipais, este critério segue as mesmas regras da divulgação das despesas municipais, em que possibilitam a existência de outro *site* contendo essas informações, desde que exista no Portal o *link* de acesso.

### 5.1.6 Publicidade dos procedimentos licitatórios municipais

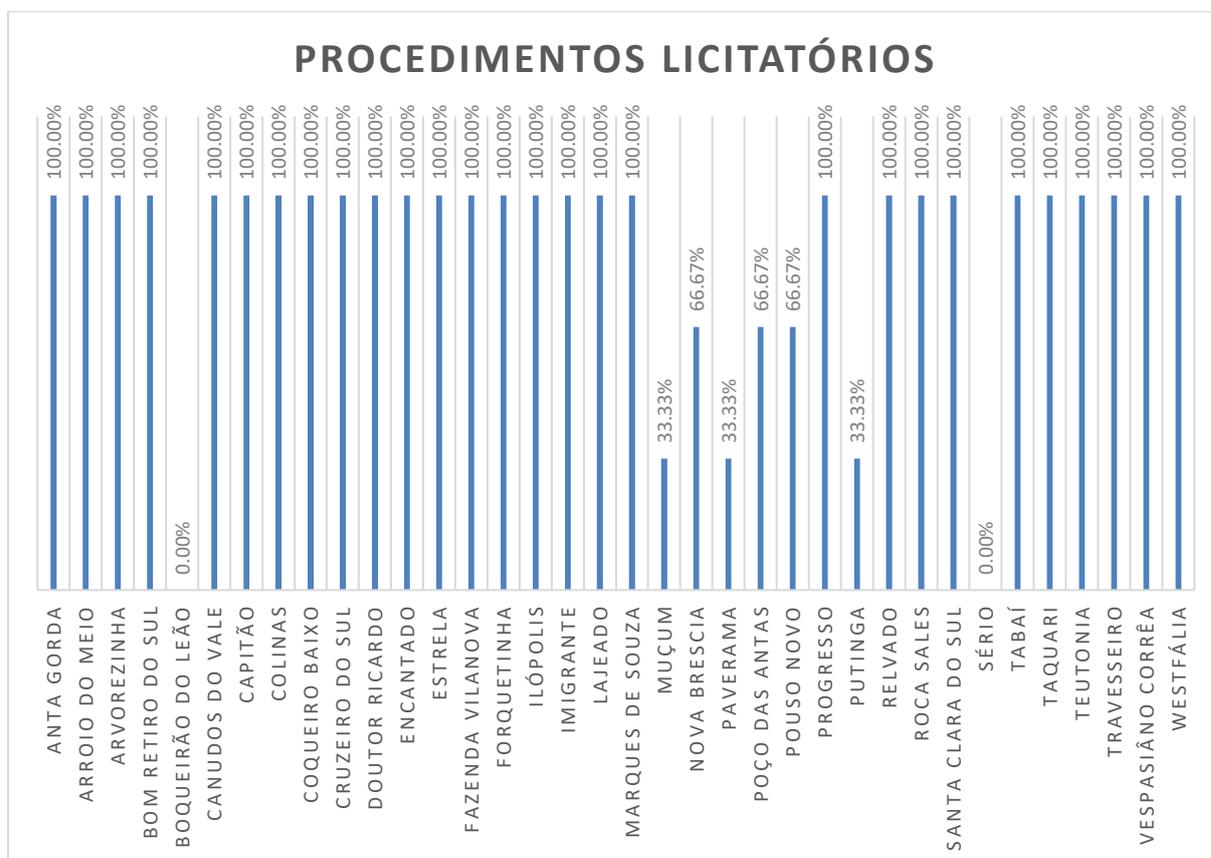
Este item buscou averiguar a transparência em relação a publicidade dos procedimentos licitatórios dos municípios. Buscou-se verificar se são publicados os editais de abertura, os resultados dos editais, se existe ferramenta para pesquisa, bem como se é possível salvar as informações em vários formatos, se elas estão atualizadas e ainda se existe histórico de informações.

De acordo com os dados, 27 municípios cumprem integralmente os itens verificados. Dentre estes, 19 municípios apresentam em seu Portal, na seção específica de licitações, um *link* de acesso que remete aos dados do Licitacon.

O Licitacon é um sistema desenvolvido pelo Tribunal de Contas, destinado ao monitoramento das licitações e contratos dos municípios e tornou-se obrigatório a partir de 2016. Diante disso, verificou-se que o próprio Tribunal de Contas orienta aos municípios, através da Cartilha Acesso à Informação na Prática, que estarão cumprindo integralmente este critério os que apresentarem este *link* de acesso, desde que este apareça na seção específica de licitações. Importante destacar a forma de organização desse sistema, em que é possível visualizar diversas informações de modo organizado, permitindo um melhor acompanhamento por parte dos interessados.

Em relação aos municípios de Nova Brescia, Poço das Antas e Pouso Novo, que apresentaram 66,67% dos itens analisados. Verificou-se que deixaram de cumprir com a exigência de disponibilizar ferramentas para pesquisa e também não é possível salvar as informações em formatos diversos, somente nos formatos publicados. Já com os municípios de Muçum, Paverama e Putinga ocorreu o inverso, é disponibilizado apenas a ferramenta para pesquisa e é possível salvar as informações em vários formatos, quanto aos demais itens verificados, não apresentam nenhum tipo de informação. E ainda, o município de Boqueirão do Leão não retrata nenhum dos itens verificados, nem possui seção específica no Portal e nem *link* de acesso ao Licitacon.

Gráfico 6 - Procedimentos licitatórios



Fonte: Elaborado pela autora (2019).

Neste item, não é permitido exigir um cadastro prévio para acesso aos dados referentes as licitações.

### 5.1.7 Publicidade dos contratos celebrados

Com a intenção de verificar se os municípios abrangidos por este estudo estão publicando os contratos celebrados, este item buscou averiguar, além da publicidade, se existe ferramenta para pesquisa, se é possível salvar as informações em vários formatos e se as mesmas estão atualizadas, bem como se existe histórico de informações referentes ao item em análise.

De acordo com o gráfico 7, 25 municípios atingem 100% dos itens verificados, agindo em conformidade com a lei. Ressaltando que as informações de contratos seguem a mesma regra das licitações em relação ao Licitacon, já explicado no item anterior.

Com relação aos municípios que atingiram a média de 60% dos itens verificados, constatou-se, através das análises, que estes não disponibilizam no Portal nenhuma ferramenta para pesquisa em relação aos contratos e nem permite que as informações sejam salvas em vários formatos. Já com o município de Putinga, ocorre o inverso, disponibilizando ferramenta para pesquisa e permitindo salvar as informações em vários formatos, porém, não disponibiliza nenhum tipo de informação dos contratos celebrados. No município de Muçum, são publicados os contratos celebrados apenas no ano de 2019, compreendendo apenas 40% dos itens analisados.

Os municípios de Boqueirão do Leão e Imigrante, não apresentam nenhum tipo de informação referente aos contratos celebrados, descumprindo totalmente o que é exigido em lei.

Gráfico 7 - Contratos celebrados pelos municípios



Fonte: Elaborado pela autora (2019).

Verifica-se através do gráfico a existência de dois extremos, em que muitos municípios divulgam informações de qualidade e outros que não divulgam nenhum tipo de informação.

### 5.1.8 Divulgação da remuneração dos servidores

No que diz respeito a remuneração dos servidores, este item tem o objetivo de averiguar se os municípios do Vale do Taquari estão divulgando os nomes dos funcionários e seus respectivos cargos e salários, se existe ferramenta para pesquisa, se é possível salvar as informações em vários formatos, se as mesmas estão atualizadas e, ainda, se existe histórico de informações referentes à remuneração de cada servidor.

Através do gráfico 8, é possível visualizar que 19 municípios cumprem integralmente os itens verificados, agindo em conformidade com a lei.

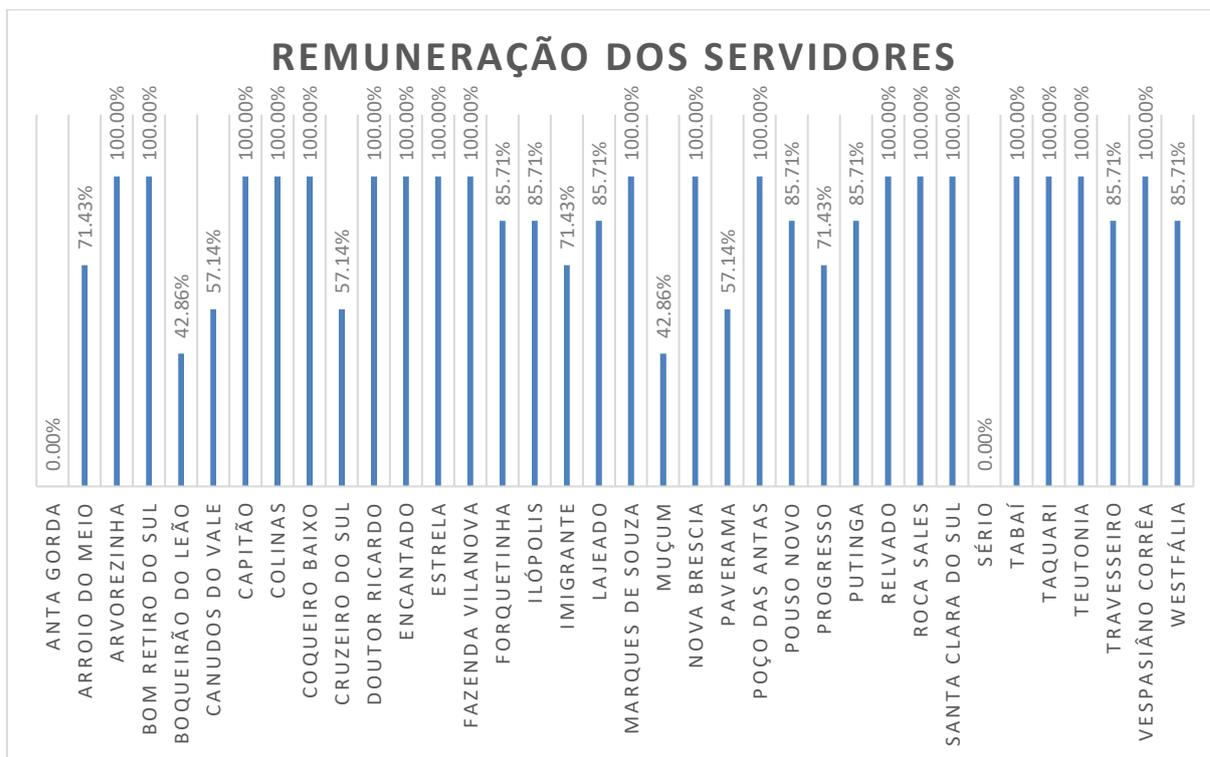
Dos 7 municípios que atingiram 85,71% dos itens verificados, 6 deles não apresentam as informações de remuneração dos servidores atualizadas. Além disso, o município de Lajeado não permite que as informações sejam salvas em vários formatos.

Já em relação aos municípios de Arroio do Meio, Imigrante e Progresso, que atingiram 71,43% dos itens verificados, deixaram de apresentar em seus Portais a ferramenta para pesquisa e também não permitem que as informações sejam salvas em vários formatos. Canudos do Vale, Cruzeiro do Sul e Paverama, além de não compreenderem estes itens, deixam de divulgar outras informações, atingindo 57,14% no total. Canudos do Vale também não divulga o nome dos servidores, Cruzeiro do Sul não apresenta histórico de informações e em Paverama os dados estão desatualizados.

Boqueirão do Leão e Muçum atingiram um percentual ainda mais baixo, compreendendo apenas 42,86% dos itens analisados. Ambos não apresentam informações atualizadas e nem permitem que sejam salvas em vários formatos. Além disso, o município de Boqueirão do Leão não divulga a remuneração individual de cada servidor e também não disponibiliza histórico de informações. Já o município de Muçum, não divulga os cargos dos servidores e não disponibiliza ferramenta para pesquisa.

Por fim, sem cumprir com nenhum dos itens analisados, o município de Anta Gorda não divulga nenhuma informação referente a remuneração dos servidores.

Gráfico 8 - Divulgação da remuneração dos servidores



Fonte: Elaborado pela autora (2019).

Pode-se concluir, através das pesquisas, que muitos municípios estão divulgando nome, remuneração e cargos dos servidores e por outro lado, muitos desses municípios deixam de divulgar essas informações de forma atualizada.

### 5.1.9 Divulgação das informações de imóveis

Este item tem o objetivo de averiguar se os municípios do Vale do Taquari estão divulgando as informações de seus imóveis. Buscou-se verificar, também, se os municípios divulgam as informações de seus imóveis, a sua localização, o órgão responsável por ele, se existe ferramenta para pesquisa, se é possível salvar as informações em vários formatos, se as mesmas estão atualizadas, bem como se existe histórico referente as informações relacionadas aos imóveis.

Conforme o gráfico 9, 11 municípios divulgam em 100% dos itens analisados. Os 5 municípios atingiram 85,71% dos itens, 3 deles deixam de divulgar a localização do imóvel, e os outros 2 municípios não divulgam o órgão responsável por ocupar o bem. Em relação aos 5 municípios que atingiram 71,43% dos itens analisados, 4 deles, além de não divulgarem a localização do imóvel, não

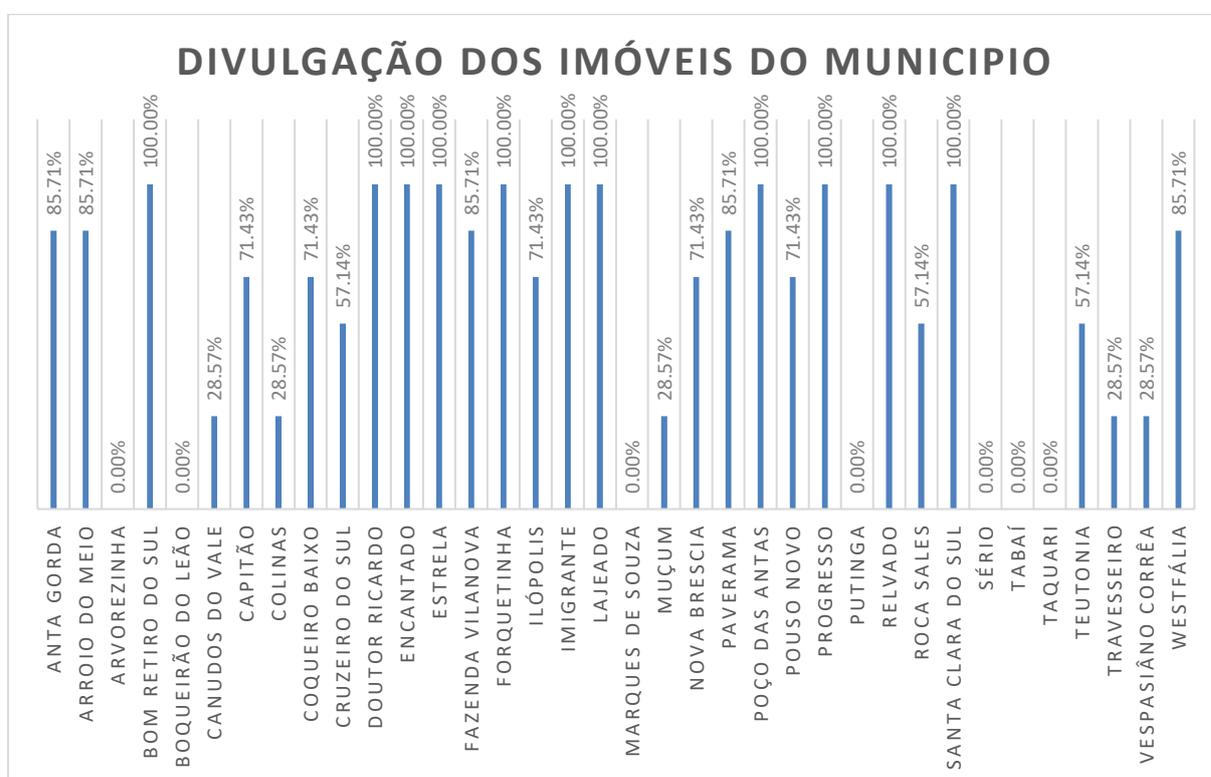
apresentam informações atualizadas e um deles, além da localização, não divulga o órgão responsável.

Cruzeiro do Sul, Roca Sales e Teutônia, não compreendem nenhum dos itens que foram descritos no parágrafo anterior, sendo eles, a não divulgação da localização do imóvel, nem o órgão responsável por ocupá-lo, bem como apresentam informações desatualizadas, compreendendo apenas 57,14% dos itens analisados.

Com relação aos 5 municípios que compreendem apenas 28,57% dos itens, todos eles só apresentam a ferramenta para pesquisa e permitem que as informações sejam salvas em vários formatos, quanto aos demais itens, não apresentam qualquer tipo de informação.

Enfim, 6 municípios não cumprem com nenhum dos itens analisados, visto que não divulgam nenhuma informação referente aos imóveis municipais, nem possuem informações de que o município não possui imóveis próprios ou locados.

Gráfico 9 - Divulgação das informações de imóveis municipais



Fonte: Elaborado pela autora (2019).

Neste bloco, também verifica-se a existência de dois extremos, em que muitos municípios não divulgam nenhuma informação e que outros divulgam informações completas. Foi verificado também, um baixo nível de divulgação no que se refere a localização do imóvel, em que apenas 35,19% dos municípios possuem essa informação.

#### **5.1.10 Divulgação das informações dos veículos**

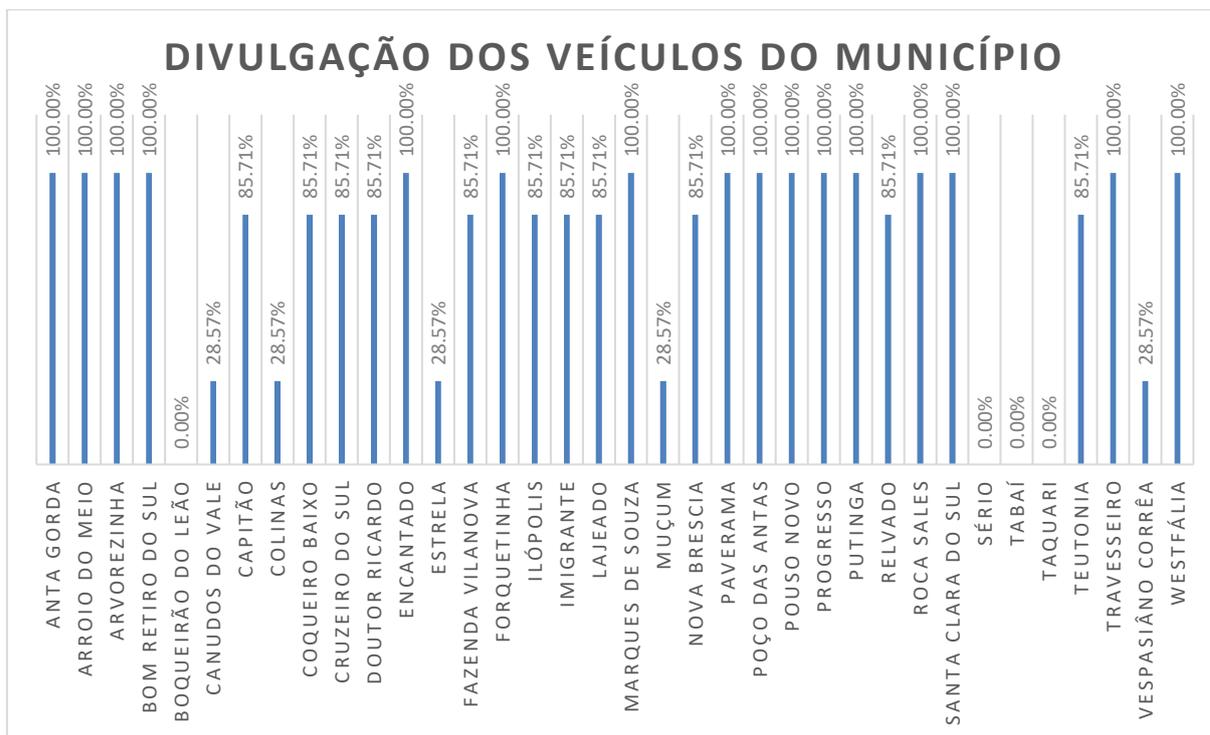
Este item compreende a verificação da divulgação das informações dos veículos dos municípios do Vale do Taquari. Buscou-se averiguar se são divulgadas informações referentes aos veículos, bem como marca e modelo, o órgão responsável por ele e ainda se existe ferramenta para pesquisa, se as informações podem ser salvas em vários formatos, se as mesmas estão atualizadas e se existe histórico de informações referente aos veículos.

De acordo com as pesquisas e conforme o gráfico 10, 16 municípios atingiram a totalidade dos itens verificados, chegando a 100%.

Os 11 municípios que atingiram um total de 85,71% dos itens verificados, deixaram de apresentar apenas um deles. Sete destes municípios, deixam de apresentar informações atualizadas e, os outros 4 municípios não divulgam a marca e o modelo dos veículos. Nos 5 municípios que apresentaram 28,57%, contemplaram apenas dois itens, sendo eles a existência de ferramenta para pesquisa e a possibilidade de salvar as informações em vários formatos, quanto aos demais itens não existe nenhuma informação.

Os municípios de Boqueirão do Leão, Tabaí e Taquari, não divulgam nenhum dos itens analisados, conforme apresentam o gráfico 10.

Gráfico 10 - Divulgação das informações dos veículos



Fonte: Elaborado pela autora (2019).

Através da verificação dos itens analisados, pode-se concluir que em torno de 50% dos municípios não divulgam essas informações de forma atualizada.

### 5.1.11 Divulgação dos Instrumentos de Planejamento

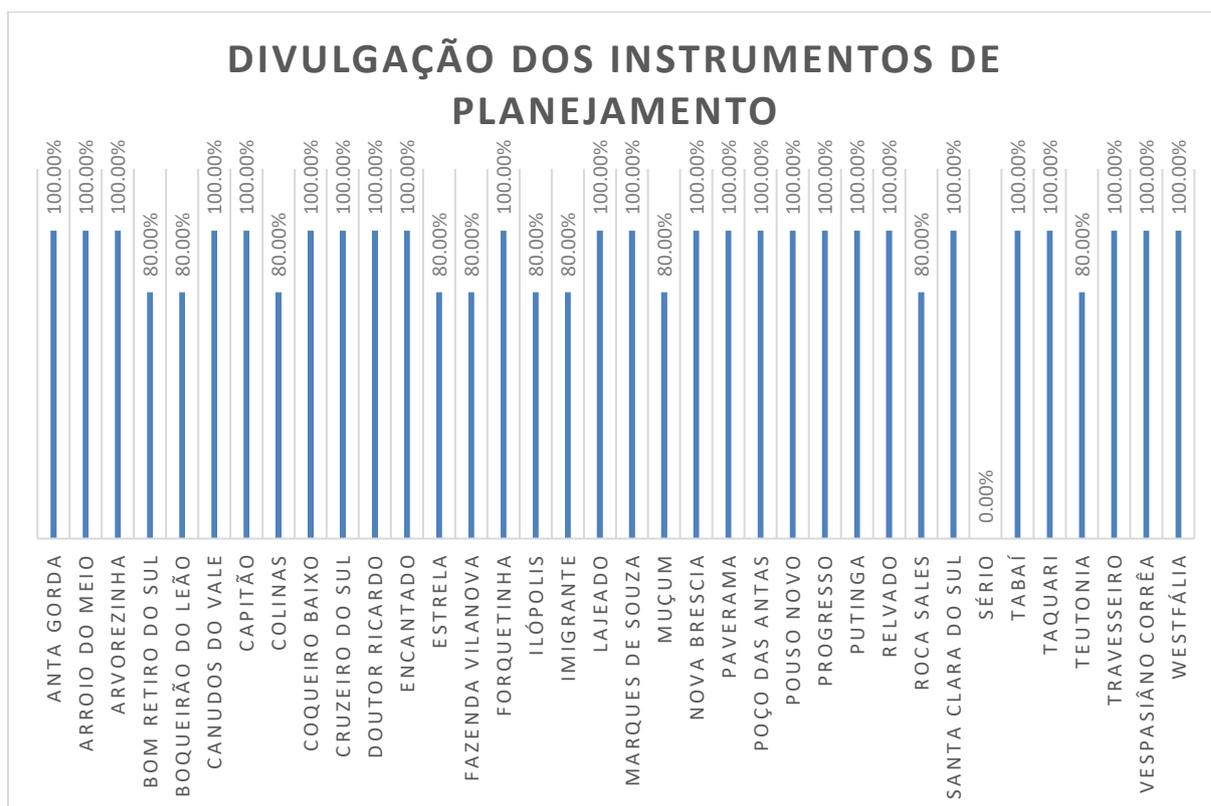
Com a intenção de verificar se estão sendo divulgados pelos municípios, os instrumentos de planejamento da Administração Pública, este item buscou averiguar a divulgação da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), o Plano Plurianual (PPA) e a Lei de Orçamento Anual (LOA) e seus respectivos anexos, bem como se estas informações estão atualizadas e ainda se existe histórico referente aos instrumentos de planejamento.

De acordo com as pesquisas e conforme mostra o gráfico 11, 25 municípios divulgam os instrumentos de planejamento, mantendo-os atualizados e preservando o histórico de informações.

Os 10 municípios que atingiram 80% dos itens em análise deixaram de divulgar informações atualizadas em relação a um dos instrumentos de planejamento. Divulgam apenas informações atualizadas do PPA os municípios de

Bom Retiro do Sul, Boqueirão do Leão, Estrela, Fazenda Vilanova e Imigrante. Além do PPA, os municípios de Ilópolis, Roca Sales e Teutônia publicam também a LDO. Já o município de Colinas, além do PPA, divulgou a LOA. Em relação ao município de Muçum, não foi encontrada informações referentes ao PPA, sendo que só está divulgado, de forma atualizada, a LDO e a LOA.

Gráfico 11 - Divulgação dos instrumentos de planejamento



Fonte: Elaborado pela autora (2019).

Conclui-se através dos resultados, que os municípios atingem resultados satisfatórios quanto a divulgação desses instrumentos de planejamento, atingindo uma média geral de 91,67% de atendimento aos itens analisados.

### 5.1.12 Divulgação dos relatórios de transparência da gestão fiscal

As prefeituras devem divulgar em seus Portais as informações referentes à transparência da gestão fiscal. Com esse objetivo, este item buscou averiguar se os municípios do Vale do Taquari divulgam os relatórios, que são eles o Relatório Resumida da Execução Orçamentário (RREO) e o Relatório de Gestão Fiscal (RGF) dos últimos 6 meses, e também se existe ferramenta para pesquisa, se as

informações estão atualizadas e ainda se existe um histórico referente a esses relatórios.

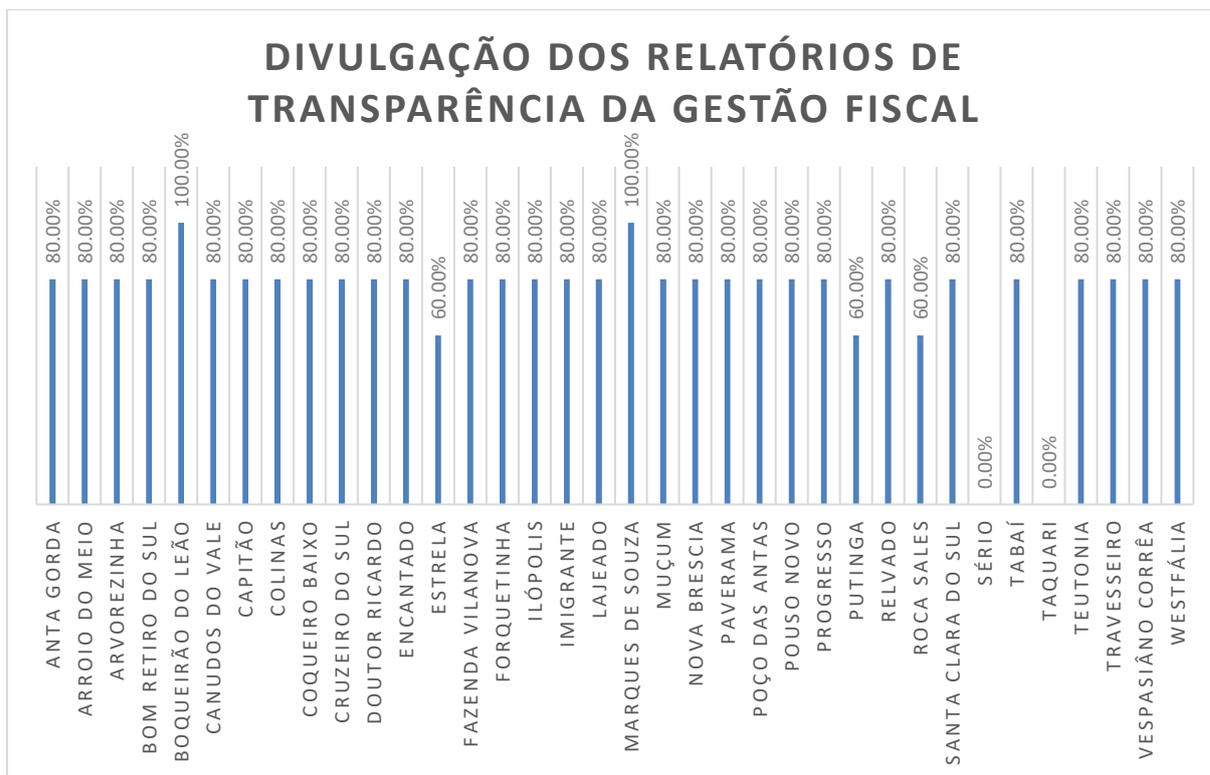
Conforme o gráfico 12, apenas 2 municípios apresentam todos os itens que foram analisados, atingido 100%, agindo em conformidade com a lei.

Dos 29 municípios que atingiram 80% dos itens analisados, 28 não apresentam ferramenta para pesquisa, mas vale destacar que esses relatórios se encontram em uma seção específica e estão organizados, facilitando o acesso e possibilitando maior compreensão por parte dos usuários. Em relação ao município de Tabaí, não existe um histórico de informações desses relatórios e também foi encontrado dificuldade na localização destes.

Os municípios de Estrela, Putinga e Roca Sales atingem uma porcentagem menor, divulgando apenas 60% dos itens. Nenhum deles divulgam as informações de forma atualizada e, além disso, no município de Estrela não foi encontrado informações referentes ao RREO. Já no município de Putinga não existe ferramenta para pesquisa e no município de Roca Sales foi encontrado apenas informações atualizadas do RREO.

Por fim, o município de Taquari não divulga nenhum dos relatórios de transparência da gestão fiscal.

Gráfico 12 - Divulgação dos relatórios de transparência da gestão fiscal



Fonte: Elaborado pela autora (2019).

Este critério também permite que esses relatórios estejam disponíveis em outro local, desde que exista o *link* de acesso no Portal que remeta aos dados.

## 5.2 Ranking dos municípios por ordem de transparência

Considerando as análises realizados nos municípios pertencentes ao Vale do Taquari, foi possível estabelecer um *Ranking* geral quanto ao nível de transparência, apresentado na Tabela 1.

Tabela 1 - *Ranking* geral dos municípios

Classificação		
1º	Bom Retiro do Sul	95,63%
2º	Encantado	95,63%
3º	Doutor Ricardo	94,43%
4º	Coqueiro Baixo	93,72%
5º	Forquetinha	93,39%
6º	Lajeado	93,24%
7º	Westfália	93,24%
8º	Santa Clara do Sul	93,13%

9º	Relvado	92,35%
10º	Fazenda Vilanova	92,20%
11º	Progresso	92,20%
12º	Capitão	91,01%
13º	Teutônia	90,24%
14º	Roca Sales	89,76%
15º	Poço das Antas	89,51%
16º	Arvorezinha	87,29%
17º	Ilópolis	87,11%
18º	Arroio do Meio	86,50%
19º	Estrela	86,34%
20º	Marques de Souza	85,65%
21º	Nova Brescia	84,90%
22º	Anta Gorda	82,35%
23º	Travesseiro	82%
24º	Colinas	79,97%
25º	Imigrante	79,97%
26º	Paverama	79,89%
27º	Vespasiano Corrêa	79,67%
28º	Canudos do Vale	79,11%
29º	Cruzeiro do Sul	77,92%
30º	Tabaí	76,88%
31º	Pouso Novo	76,15%
32º	Taquari	72,92%
33º	Muçum	64,65%
34º	Putinga	59,48%
35º	Boqueirão do Leão	53,48%
36º	Sério	-

Fonte: Elaborado pela autora (2019).

Na avaliação realizada, observa-se que a média geral dos municípios do Vale do Taquari alcança os 84,34%.

No âmbito dos municípios avaliados, os 3 que apresentaram maior nível de transparência foram Bom Retiro do Sul, Encantado e Doutor Ricardo. Por outro lado, os 3 municípios com menor nível de transparência foram Muçum, Putinga e Boqueirão do Leão.

Logo, nenhum dos municípios apresentou integralmente os itens verificados, mas 23 deles obtiveram mais de 80% dos itens analisados.

Observam-se características habituais nos municípios avaliados, dentre as quais, as informações dispersas pelo *site*, além de *links* sem informação. West (2004) argumenta que o *site* não pode ser confuso, mesmo se a informação estiver disponível, pois pode-se concluir que a informação não está acessível ao público. Outra característica comum é que muitos municípios, em alguns itens analisados, não apresentam ferramentas para auxiliar na navegação e também não permitem a gravação dos relatórios em vários formatos.

Embora a média encontrada entre os municípios analisados do Vale do Taquari esteja acima dos 80%, alguns entes municipais não estão cumprindo as exigências legais, sendo possível identificar deficiências na transparência das informações apresentadas à sociedade.

## 6 CONCLUSÃO

A transparência pública vai muito além do que apenas o ato de publicar. O documento, para ser transparente, necessita que a linguagem utilizada na sua elaboração seja acessível ao cidadão, isto é, de fácil compreensão, diferente de muitos casos de documentos públicos elaborados com a utilização de termos técnicos em que o cidadão não consegue interpretá-lo, como é o caso, por exemplo, dos relatórios de gestão fiscal.

Diante da obrigatoriedade da observação e cumprimento da legislação voltada para a transparência, mas principalmente pelo direito básico do acesso à informação por parte dos cidadãos, foi definido como objetivo geral para este estudo, avaliar o nível de transparência das informações disponibilizadas pelos poderes executivos dos municípios da região do Vale do Taquari, por meio da internet, considerando as exigências legais. Para atingir o objetivo geral, foi necessário traçar um caminho definido como objetivos específicos que serão descritos a seguir.

O primeiro objetivo específico se baseou em identificar o conjunto de elementos que integram a transparência, exigidos pela legislação brasileira. Constatou-se que a legislação que trata sobre esse assunto é bem ampla, porém, neste estudo, descrevemos as principais, que são a Lei de Responsabilidade Fiscal e a Lei de Acesso à Informação.

O segundo objetivo específico consistiu em aplicar um roteiro de avaliação, com vistas a determinar os níveis de transparência apresentados pelos municípios da Região do Vale do Taquari. Diante disso, foi possível identificar elementos indispensáveis para a transparência, através da visão dos órgãos fiscalizadores,

sendo eles a utilização de linguagem de fácil compreensão, o conteúdo informacional e os dados disponibilizados.

Após a aplicação do roteiro de avaliação, o último objetivo específico visou analisar a transparência pública por meio das informações prestadas a sociedade. Comparando os resultados obtidos através das pesquisas, foi possível elaborar um *Ranking* Geral dos municípios avaliados, sendo que Bom Retiro do Sul e Encantado aparecem no topo da lista, apresentando 95,63% de atendimento aos itens analisados. No final da lista ficam o município de Boqueirão do Leão, com 53,48%, e Sério, sob o qual não obtive acesso ao Portal entre os dias pesquisados.

O estudo realizado permitiu verificar que o maior destaque é a divulgação de receitas e despesas em que a grande parte dos municípios atingiu níveis desejados de transparência. Os itens que mais sofrem deficiências na divulgação são as informações gerais e as informações referentes aos imóveis.

Contatou-se ainda que muitos municípios não disponibilizam alguns detalhes que a lei exige, tais quais a disponibilização de ferramenta para pesquisa e o salvamento dos relatórios em vários formatos. Itens básicos que facilitariam a experiência de acesso a informação por parte dos cidadãos.

Com a lei em vigor desde 2012, ainda existem municípios que não divulgam informações essenciais a sociedade, como por exemplo, informações das diárias e remuneração dos servidores. A falta de publicidade dessas informações pode estar na falta de responsabilidade e interesse por parte do gestor público que está obrigado a divulgar essas informações, não cumprindo as regras legais.

Para Peter e Machado (2014, p.60), o que impede o controle social de seu pleno exercício é a “baixa confiança do cidadão nos agentes do Estado e nos agentes políticos, em decorrência do alto grau de impunidade”. Por essa razão, o cidadão sente-se inseguro frente a tantas limitações, seja pela linguagem técnica nos relatórios e até mesmo pela falta de garantia aos que denunciam irregularidades.

Para fortalecer o controle social, é essencial que o Portal da Transparência cumpra com a obrigação de informar, para que assim se exerça a democracia em favor do povo.

A partir deste estudo, recomenda-se, para trabalhos futuros, aplicar esse roteiro de avaliação em diferentes regiões do Estado ou País, inclusive em outros Poderes e órgãos que devem cumprir com a transparência.

Por fim, as primeiras etapas já foram iniciadas em todos os municípios, mas para que estes atinjam os níveis desejados em relação a transparência, é necessário que os gestores públicos busquem divulgar as informações não só porque é uma exigência legal, mas também porque é um direito do cidadão.

## REFERÊNCIAS

ANGÉLICO, João. **Contabilidade pública**. São Paulo: Atlas, 1985.

ARAÚJO, Inaldo da Paixão Santos. A transparência, a Lei Complementar nº 131/09 e a necessidade de navegar. **Revista Zênite de Direito Administrativo e LRF**, [s.l.], v. IX, n. 97, ago. 2009-2010.

ARAÚJO, Inaldo da Paixão Santos; ARRUDA, Daniel Gomes. **Contabilidade pública: da teoria à prática**. 2. Ed. Rev e atualizada – São Paulo: Saraiva, 2009

ARNOLD, Aline Catielle. **Avaliação da Transparência Pública no Município de Novo Hamburgo**. Universidade Feevale. 2017.

BELLOTE GOMES, Fabio. **Elementos do Direito Administrativo**. 2ª Ed. São Paulo. 2012

BEUREN, Ilse Maria (Org). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

BEZERRA FILHO, João Eudes. **Orçamento aplicado ao setor público: abordagem simples e objetiva**. Atual com a Constituição Federal, Lei no 4.320/64, LRF e Portarias da SOF/STN-MCASP. – 2. ed. – São Paulo: Atlas, 2013. E-book. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522479726/cfi/4!/4/4@0.00:0.00>>. Acesso em: 20 de setembro de 2018.

BEZERRA, Maria do Socorro Coelho; CAVALCANTI, Pettson de Melo. Transparência na administração pública: instrumentos legais e outros dispositivos. **Revista Jus Navigandi**, ISSN 1518-4862, Teresina, 2012. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/21794/transparencia-na-administracao-publica-instrumentos-legais-e-outros-dispositivos>>. Acesso em: 3 de outubro de 2018.

BRASIL. Ato das Disposições Constitucionais Transitórias de 05 de outubro de 1988. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/conadc/1988/constituicao.adct-1988-5-outubro-1988-322234-publicacaooriginal-1-pl.html>>. Acesso em: 14 de setembro de 2018.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**, de 05 de outubro de 1988. Disponível em:  
<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)>. Acesso em: 15 de agosto de 2018.

BRASIL. **Decreto nº 7.185**, de 27 de maio de 2010. Disponível em:  
<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2007-2010/2010/Decreto/D7185.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2010/Decreto/D7185.htm)>  
Acesso em: 09 de agosto de 2018.

BRASIL. **Decreto nº 7.724**, de 16 de maio de 2012. Disponível em:  
<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2012/Decreto/D7724.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2012/Decreto/D7724.htm)>.  
Acesso em: 19 de outubro de 2018.

BRASIL. **Decreto-Lei nº 200**, de 25 de fevereiro de 1967. Disponível em:  
<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/Del0200.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del0200.htm)>. Acesso em: 26 de agosto de 2018.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101**, de 04 de maio de 2000. Disponível em:  
<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm)>. Acesso em: 05 de agosto de 2018.

BRASIL. **Lei Complementar nº 131**, de 27 de maio de 2009. Disponível em:  
<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp131.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp131.htm)>. Acesso em: 08 de agosto de 2018.

BRASIL. **Lei nº 12.527**, de 18 de novembro de 2011. Disponível em:  
<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm)>. Acesso em: 03 de setembro de 2018.

BRASIL. **Lei nº 4.320**, de 17 de março de 1964. Disponível em: <  
[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L4320.htm)>. Acesso em: 01 de setembro de 2018.

BRESSER PEREIRA, Luis Carlos. **Estado, aparelho do Estado e sociedade civil**. Brasília: ENAP, 1995. Disponível em:  
<[http://www.bresserpereira.org.br/papers/1995/95-Estado\\_aparelho\\_do\\_estado\\_sociedade\\_civil-TD-ENAP.pdf](http://www.bresserpereira.org.br/papers/1995/95-Estado_aparelho_do_estado_sociedade_civil-TD-ENAP.pdf)>. Acesso em: 17 de agosto de 2018.

CARVALHO FILHO, Milton Xavier de. Administração Pública Brasileira. **Latin American Journal Of Business Management** v. 6, n. 1, p. 216-247, edição especial 1/2015, Taubaté, SP, Brasil. Disponível em: <  
<http://www.lajbm.net/index.php/journal/article/view/243/132>>. Acesso em: 15 de agosto de 2018.

CATAPAN, Anderson; BERNARDONI, Doralice Lopes; CRUZ, June Alisson Westarb. Planejamento e orçamento na administração pública – 2. Ed. Curitiba: **Intersaberes**, 2013. (Série Gestão Pública); E-book. Disponível em:  
<<http://univates.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/9788582129036/pages/-2>> Acesso em: 01 de setembro de 2018.

CHEMIN, Beatris Francisca. **Manual da Univates para trabalhos acadêmicos: planejamento, elaboração e apresentação**. 3. ed. Lajeado: UNIVATES, 2015.

CIC Vale do Taquari. **O Vale do Taquari**. Disponível em: <<http://www.cicvaledotaquari.com.br/cic-vt/o-vale-do-taquari/>> Acesso em: 26 de março de 2019.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público**. Brasília. 2012. Disponível em: <[http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Setor\\_P%C3%BAblico.pdf](http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Setor_P%C3%BAblico.pdf)> Acesso em: 06 de setembro de 2018.

CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO. **Manual da Lei de Acesso a Informação para Estados e Municípios**. 1ª edição. Abril de 2013. Disponível em: <[http://www.cgu.gov.br/Publicacoes/transparencia-publica/brasil-transparente/arquivos/manual\\_lai\\_estadosmunicipios.pdf](http://www.cgu.gov.br/Publicacoes/transparencia-publica/brasil-transparente/arquivos/manual_lai_estadosmunicipios.pdf)>. Acesso em: 15 de outubro de 2018.

CRUZ, Cláudia Ferreira da; AFONSO, Luís Eduardo. Gestão fiscal e pilares da Lei de Responsabilidade Fiscal: evidências em grandes municípios. **Rev. Adm. Pública** [online]. 2018, vol.52. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/rap/v52n1/1982-3134-rap-52-01-126.pdf>>. Acesso em: 07 de outubro de 2018.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo**. – 30.ed. Rev., atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2017. 1088p. E-book. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788530976163/cfi/6/10!/4/4@0:0>>. Acesso em: 22 de agosto de 2018.

EVANGELISTA, César Mármore. **Controle social versus transparência pública: uma questão de cidadania**. Especialização em Orçamento Público. Tribunal de Contas da União. Brasília –DF, 2010.

FIGUEIREDO, Lucia Valle. **Curso de direito administrativo**. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 1998.

FUNDAÇÃO DE ECONOMIA E ESTATÍSTICA. **Corede Vale do Taquari**. Disponível em: <<https://www.fee.rs.gov.br/perfil-socioeconomico/coredes/detalhe/?corede=Vale+do+Taquari>> Acesso em: 25 de março de 2019.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 6ª ed. – São Paulo: Atlas, 2018. E-book. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597012934/cfi/6/10!/4/2@0:0>>. Acesso em: 05 de novembro de 2018.

GUEDES, José Rildo de Medeiros. **Comentários à lei de responsabilidade fiscal**. Rio de Janeiro: IBAM, 2001. Disponível em: <[https://www.tcm.pa.gov.br/portal-da-transparencia/documentos/diversos/comentarios\\_a\\_lrf.pdf](https://www.tcm.pa.gov.br/portal-da-transparencia/documentos/diversos/comentarios_a_lrf.pdf)>. Acesso em: 16 de setembro de 2018.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **IBGE Cidades**. Disponível em: < <https://cidades.ibge.gov.br/brasil/rs/panorama> > Acesso em: 21 de fevereiro 2019

KOCHE, José Carlos. **Fundamentos de metodologia científica**: teoria da ciência e iniciação à pesquisa. Petrópolis, RJ: Vozes, 2011.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade pública**: teoria e prática. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2016. E-book. Disponível em: <[https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597006391/cfi/6/2!/4/2@0:0](https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597006391/cfi/6/2!/4/2@0:0>)>. Acesso em: 02 de setembro de 2018.

LIMA, Diana Vaz de; SANTANA, Cláudio Moreira; GUEDES, Marianne Antunes. As normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público e a legislação contábil pública brasileira: uma análise comparativa à luz da teoria contábil. **Contabilidade, Gestão e Governança**, Brasília, v.12, n.2, p.15-23, maio/ago. 2009. Disponível em: <[https://cgg-amg.unb.br/index.php/contabil/article/view/65/pdf\\_1](https://cgg-amg.unb.br/index.php/contabil/article/view/65/pdf_1)>. Acesso em: 29 de agosto de 2018.

LIMA, Vivian Cristina. A Proteção ao usuário de serviço público no contexto da reforma do estado. **Revista da Faculdade de Direito da UFPR**, [Curitiba], v.34, p.188-201, 2000. Disponível em: <<https://revistas.ufpr.br/direito/article/view/1839/1535>> Acesso em: 17 de agosto de 2018.

LINHARES, Fabricio; PENNA, Christiano; BORGES, Glenda. Os efeitos da Lei de Responsabilidade Fiscal no endividamento dos municípios do Piauí. **Rev. Adm. Pública**. vol.47 no.6 Rio de Janeiro Nov./Dec. 2013. Disponível em: <[http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S0034-76122013000600002](http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0034-76122013000600002)>. Acesso em: 10 de setembro de 2018.

MALHOTRA, Naresh K. **Pesquisa em marketing**: uma orientação aplicada. 4. ed. Porto Alegre: Bookman, 2006.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Técnicas de pesquisa**. 8ª edição. São Paulo: Atlas, 2018. E-book. Disponível em: < <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597013535/cfi/6/10!/4/6@0:67.6> >. Acesso em: 06 de novembro de 2018.

MATIAS PEREIRA, José. **Curso de Administração Pública**: foco nas instituições e ações governamentais. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2014. E-book. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522483273/cfi/4!/4/4@0.00:0.00>>. Acesso em: 21 de agosto de 2018.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito administrativo brasileiro**. 42. ed. São Paulo: Malheiros, 2016. 968 p.

MELLO, Celso Antônio Bandeira. **Curso de Direito Administrativo**. 31. ed. São Paulo: Editora Malheiros Editores, 2014.

MINISTÉRIO DA TRANSPARÊNCIA, FISCALIZAÇÃO E CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO. **Aplicação da Lei de Acesso à Informação na Administração Pública**

**Federal**. 2ª edição. Revista, atualizada e ampliada. Brasília, 2016. Disponível em: <[http://www.acessoinformacao.gov.br/central-de-conteudo/publicacoes/arquivos/aplicacao\\_lai\\_2edicao.pdf/view](http://www.acessoinformacao.gov.br/central-de-conteudo/publicacoes/arquivos/aplicacao_lai_2edicao.pdf/view)>. Acesso em: 18 de outubro de 2018.

NASCIMENTO, E. R.; DEBUS, I. **Lei Complementar nº 101/2000**: entendendo a Lei de Responsabilidade Fiscal. Brasília-DF: Ministério da Fazenda, ESAF, 2002. Disponível em: <<http://www.fazenda.gov.br/arquivos-economia-servicos/entendendo-a-lei-de-responsabilidade-fiscal>>. Acesso em: 12 outubro de 2018.

OLIVEIRA, Regis Fernandes de. **Responsabilidade fiscal**. 2. ed. rev. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002.

PALUDO, Augustinho. **Administração pública**. 3. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2013. 608p. E-book. Disponível em: <[https://issuu.com/julianadossantos5/docs/administra\\_o\\_p\\_blica\\_-\\_augustin](https://issuu.com/julianadossantos5/docs/administra_o_p_blica_-_augustin)> Acesso em: 19 de agosto de 2018.

PETER, Maria da Glória Arrais; MACHADO, Marcos Vinicius Veras. **Manual de auditoria governamental**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2014. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522491803/cfi/0!/4/4@0.00:47.0>>. Acesso em: 02 de maio de 2019.

PLATT NETO, O. A.; CRUZ, F. da; ENSSLIN, S. R.; ENSSLIN, L. Publicidade e transparência das contas públicas: obrigatoriedade e abrangência desses princípios na administração pública brasileira. **Contabilidade Vista & Revista**, Minas Gerais, v. 18, p. 75-94, 2007. Disponível em: <<https://revistas.face.ufmg.br/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/320>>. Acesso em: 15 de setembro de 2018.

PRODANOV, Cleber Cristiano; FREITAS, Ernani Cesar de. **Metodologia do trabalho científico** [recurso eletrônico]: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico. 2. ed. – Novo Hamburgo: Feevale, 2013. E-book. Disponível em: <<http://www.feevale.br/Comum/midias/8807f05a-14d0-4d5b-b1ad-1538f3aef538/E-book%20Metodologia%20do%20Trabalho%20Cientifico.pdf>>. Acesso em: 07 de novembro de 2018.

QUINTANA, Alexandre Costa; MACHADO, Daiane Pias; QUARESMA; Jozi Cristiane da Costa; MENDES, Roselaine da Cruz. **Contabilidade Pública**, 1. ed. São Paulo: Editora Atlas S.A., 2011.

RESENDE, L. S.; *et al.* **Transparência na Gestão Pública**: um estudo sobre a publicação do RREO e RGF dos Municípios da Microrregião São João Del Rei à Luz da LRF. Rio de Janeiro, Portal Acadêmico AEB, 2012. Disponível em: <<https://www.aedb.br/seget/arquivos/artigos14/19920257.pdf>>. Acesso em: 20 de setembro de 2018.

SALES, Tainah Simões; MARTINS, Ana Laís Pinto. Planejamento, transparência, controle social e responsabilidade na administração pública após o advento da lei de responsabilidade fiscal. **NOMOS: Revista do Programa de Pós-Graduação em Direito da UFC**, Fortaleza, v.34, n.1, 2014, p.241-257. Disponível em:

<<http://periodicos.ufc.br/nomos/article/view/1212/1176>>. Acesso em: 08 de setembro de 2018.

SARTURI, Claudia Adrielle. **Os modelos de Administração Pública:**

patrimonialista, burocrática e gerencial. Conteúdo Jurídico, Brasília-DF: 21 maio 2013. Disponível em:

<<http://www.conteudojuridico.com.br/?artigos&ver=2.43523&seo=1>>. Acesso em: 15 ago. 2018.

SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. **Manual de Demonstrativos Fiscais.** 9ª edição. Brasília, 2018. Disponível em:

<[http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/663733/CPU\\_MDF+9%C2%AA%20edi%C3%A7%C3%A3o+-+Vers%C3%A3o+3+-+18.12.2018+-+com+capa/e0b5b068-3538-4b1a-a6d2-a0b7d9da0f33](http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/663733/CPU_MDF+9%C2%AA%20edi%C3%A7%C3%A3o+-+Vers%C3%A3o+3+-+18.12.2018+-+com+capa/e0b5b068-3538-4b1a-a6d2-a0b7d9da0f33)> Acesso em: 24 de abril de 2019.

SILVA, Marise Borba de; GRIGOLO, Tânia Maris. **Metodologia para iniciação científica à prática da pesquisa e da extensão II.** Caderno Pedagógico. Florianópolis: UDESC, 2002.

SILVA, Solange Aparecida da; GONÇALVES REIS, Jorge Augusto. **A eficiência e eficácia da lei de responsabilidade fiscal:** promovendo a mudança cultural fiscal do país. Universidade do Vale do Paraíba, Faculdade de Ciências Sociais Aplicadas. 2005. Disponível em:

<<http://biblioteca.univap.br/dados/INIC/cd/inic/IC6%20anais/IC6-22.PDF>>. Acesso em: 21 de setembro de 2018.

TESOURO NACIONAL. **Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público.** 7ª edição. 2017. Disponível em:

<<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/456785/MCASP+7%C2%AA%20edi%C3%A7%C3%A3o+Vers%C3%A3o+Final.pdf/6e874adb-44d7-490c-8967-b0acd3923f6d>>. Acesso em: 03 de setembro de 2018.

VAINER, A.; ALBUQUERQUE, J.; GARSON, S. **Manual de elaboração:** o passo a passo da elaboração do PPA para municípios. 2ª ed. Brasília: Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão - MPOG/Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social - BNDES, 2005.

VICCARI JUNIOR, Adauto; CRUZ, Flávio da; GLOCK, José O.; HERZMANN, Nélío; TREMEL, Rosângela. **Lei de Responsabilidade Fiscal Comentada:** Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. São Paulo: Atlas, 2009.

WEST, Darrell M. E-Government and the transformation of service delivery and citizen attitudes. 2004. **Public Administration Review.** Disponível em <<https://onlinelibrary.wiley.com/doi/abs/10.1111/j.1540-6210.2004.00343.x>>. Acesso em: 20 de setembro de 2018.

## APÊNDICES

### Apêndice A – Roteiro aplicado

#### Roteiro aplicado para coleta de dados

**Município:**

**Data da aplicação:**

1. Em relação à itens gerais referentes a lei:			
1.1. O <i>website</i> do município está no ar e funcional?	( ) Sim	( ) Não	Obs:
1.2. O <i>website</i> possui <i>banner</i> ou <i>link</i> em local de destaque para acesso ao portal da transparência?	( ) Sim	( ) Não	Obs:
1.3. Existem ferramentas de acessibilidade para pessoas com deficiência?	( ) Sim	( ) Não	Obs:
1.4. A linguagem utilizada é de fácil compreensão?	( ) Sim	( ) Não	Obs:
1.5. É disponibilizada ferramenta <i>on-line</i> para requisitar informações que não estão disponíveis no portal (e-SIC)?	( ) Sim	( ) Não	Obs:

2. No que diz respeito à publicação de informações da prefeitura municipal:			
2.1. É publicado o registro de competências?	( ) Sim	( ) Não	Obs:
2.2. É publicado a estrutura organizacional?	( ) Sim	( ) Não	Obs:
2.3. É publicado o endereço da prefeitura?	( ) Sim	( ) Não	Obs:
2.4. É publicado o telefone da prefeitura?	( ) Sim	( ) Não	Obs:
2.5. É publicado o horário de atendimento?	( ) Sim	( ) Não	Obs:

2.6. É publicado um canal de comunicação com o cidadão (fale conosco, ouvidoria)?	<input type="checkbox"/> Sim	<input type="checkbox"/> Não	Obs:
2.7. São publicadas perguntas mais frequentes da sociedade e suas respostas?	<input type="checkbox"/> Sim	<input type="checkbox"/> Não	Obs:
2.8. É publicado o instrumento normativo municipal que regulamenta a LAI?	<input type="checkbox"/> Sim	<input type="checkbox"/> Não	Obs:

### 3. Quanto a divulgação das despesas municipais:

3.1. É divulgado o valor empenhado, liquidado e pago de cada despesa?	<input type="checkbox"/> Sim	<input type="checkbox"/> Não	Obs:
3.2. É realizada a descrição do que se trata cada despesa?	<input type="checkbox"/> Sim	<input type="checkbox"/> Não	Obs:
3.3. É divulgado o credor de cada despesa?	<input type="checkbox"/> Sim	<input type="checkbox"/> Não	Obs:
3.4. São divulgados os itens fornecidos ou serviços prestados de cada despesa?	<input type="checkbox"/> Sim	<input type="checkbox"/> Não	Obs:
3.5. Existe ferramenta de pesquisa para as despesas?	<input type="checkbox"/> Sim	<input type="checkbox"/> Não	Obs:
3.6. É possível salvar as informações de despesas em vários formatos?	<input type="checkbox"/> Sim	<input type="checkbox"/> Não	Obs:
3.7. As informações de despesas estão atualizadas?	<input type="checkbox"/> Sim	<input type="checkbox"/> Não	Obs:
3.8. Existe histórico de informações referente às despesas?	<input type="checkbox"/> Sim	<input type="checkbox"/> Não	Obs:

### 4. Sobre os gastos realizados com diárias:

4.1. É divulgado o nome do servidor que recebe a diária?	<input type="checkbox"/> Sim	<input type="checkbox"/> Não	Obs:
4.2. É divulgado o destino no qual a diária foi empregada?	<input type="checkbox"/> Sim	<input type="checkbox"/> Não	Obs:
4.3. É divulgado o motivo do deslocamento?	<input type="checkbox"/> Sim	<input type="checkbox"/> Não	Obs:
4.4. É divulgada a quantidade de diárias emitidas por afastamento?	<input type="checkbox"/> Sim	<input type="checkbox"/> Não	Obs:
4.5. São divulgados os valores gastos nas diárias e suas descrições?	<input type="checkbox"/> Sim	<input type="checkbox"/> Não	Obs:
4.6. Existe ferramenta de pesquisa para as diárias?	<input type="checkbox"/> Sim	<input type="checkbox"/> Não	Obs:

4.7. É possível salvar as informações de diárias em vários formatos?	<input type="checkbox"/> Sim	<input type="checkbox"/> Não	Obs:
4.8. As informações de diárias estão atualizadas?	<input type="checkbox"/> Sim	<input type="checkbox"/> Não	Obs:
4.9. Existe histórico de informações referente às diárias?	<input type="checkbox"/> Sim	<input type="checkbox"/> Não	Obs:

#### 5. Tratando-se de receitas do município:

5.1. São publicadas as receitas do município?	<input type="checkbox"/> Sim	<input type="checkbox"/> Não	Obs:
5.2. São publicadas a origem das receitas?	<input type="checkbox"/> Sim	<input type="checkbox"/> Não	Obs:
5.3. Existe ferramenta de pesquisa para as receitas?	<input type="checkbox"/> Sim	<input type="checkbox"/> Não	Obs:
5.4. É possível salvar as informações de receitas em vários formatos?	<input type="checkbox"/> Sim	<input type="checkbox"/> Não	Obs:
5.5. As informações de receitas estão atualizadas?	<input type="checkbox"/> Sim	<input type="checkbox"/> Não	Obs:
5.6. Existe histórico de informações referente às receitas?	<input type="checkbox"/> Sim	<input type="checkbox"/> Não	Obs:

#### 6. Em relação a publicidade dos procedimentos licitatórios municipais

6.1. São publicados os editais de abertura de licitação?	<input type="checkbox"/> Sim	<input type="checkbox"/> Não	Obs:
6.2. São publicados os resultados dos editais?	<input type="checkbox"/> Sim	<input type="checkbox"/> Não	Obs:
6.3. Existe ferramenta de pesquisa para as licitações?	<input type="checkbox"/> Sim	<input type="checkbox"/> Não	Obs:
6.4. É possível salvar as informações de licitações em vários formatos?	<input type="checkbox"/> Sim	<input type="checkbox"/> Não	Obs:
6.5. As informações de licitações estão atualizadas?	<input type="checkbox"/> Sim	<input type="checkbox"/> Não	Obs:
6.6. Existe histórico de informações referente às licitações?	<input type="checkbox"/> Sim	<input type="checkbox"/> Não	Obs:

#### 7. No que diz respeito aos contratos municipais celebrados:

7.1. São publicados os contratos celebrados pela	<input type="checkbox"/> Sim	<input type="checkbox"/> Não	Obs:
--	------------------------------	------------------------------	------

prefeitura municipal?			
7.2. Existe ferramenta de pesquisa para os contratos?	( ) Sim	( ) Não	Obs:
7.3. É possível salvar as informações de contratos em vários formatos?	( ) Sim	( ) Não	Obs:
7.4. As informações de contratos estão atualizadas?	( ) Sim	( ) Não	Obs:
7.5. Existe histórico de informações referente aos contratos?	( ) Sim	( ) Não	Obs:

**8. No que diz respeito à remuneração dos servidores:**

8.1. São divulgados os nomes dos servidores?	( ) Sim	( ) Não	Obs:
8.2. São divulgados os cargos dos servidores?	( ) Sim	( ) Não	Obs:
8.3. É divulgada a remuneração individual de cada servidor??	( ) Sim	( ) Não	Obs:
8.4. Existe ferramenta de pesquisa para a remuneração de servidores?	( ) Sim	( ) Não	Obs:
8.5. É possível salvar as informações de remuneração de servidores em vários formatos?	( ) Sim	( ) Não	Obs:
8.6. As informações de remuneração de servidores estão atualizadas?	( ) Sim	( ) Não	Obs:
8.7. Existe histórico de informações referente à remuneração dos servidores??	( ) Sim	( ) Não	Obs:

**9. Em relação a divulgação dos imóveis do município:**

9.1. São divulgadas informações referentes aos imóveis municipais?	( ) Sim	( ) Não	Obs:
9.2. É divulgada a localização do imóvel?	( ) Sim	( ) Não	Obs:
9.3. É divulgado o órgão que ocupa o imóvel?	( ) Sim	( ) Não	Obs:
9.4. Existe ferramenta de pesquisa para os imóveis?	( ) Sim	( ) Não	Obs:
9.5. É possível salvar as informações de imóveis em vários formatos?	( ) Sim	( ) Não	Obs:
9.6. As informações de imóveis estão atualizadas?	( ) Sim	( ) Não	Obs:

9.7. Existe histórico de informações referente aos imóveis?	<input type="checkbox"/> Sim	<input type="checkbox"/> Não	Obs:
---	------------------------------	------------------------------	------

<b>10. Em relação a divulgação dos veículos do município:</b>			
10.1. São divulgadas informações referentes aos veículos municipais?	<input type="checkbox"/> Sim	<input type="checkbox"/> Não	Obs:
10.2. É divulgada marca e modelo dos veículos?	<input type="checkbox"/> Sim	<input type="checkbox"/> Não	Obs:
10.3. É divulgado o órgão responsável pelo veículo?	<input type="checkbox"/> Sim	<input type="checkbox"/> Não	Obs:
10.4. Existe ferramenta de pesquisa para os veículos?	<input type="checkbox"/> Sim	<input type="checkbox"/> Não	Obs:
9.5. É possível salvar as informações de veículos em vários formatos?	<input type="checkbox"/> Sim	<input type="checkbox"/> Não	Obs:
9.6. As informações de veículos estão atualizadas?	<input type="checkbox"/> Sim	<input type="checkbox"/> Não	Obs:
9.7. Existe histórico de informações referente aos veículos?	<input type="checkbox"/> Sim	<input type="checkbox"/> Não	Obs:

<b>11. Em relação aos instrumentos de planejamento:</b>			
11.1. São divulgadas informações referentes a Lei de Diretrizes Orçamentárias?	<input type="checkbox"/> Sim	<input type="checkbox"/> Não	Obs:
11.2. São divulgadas informações referentes Lei Orçamentária Anual?	<input type="checkbox"/> Sim	<input type="checkbox"/> Não	Obs:
11.3. São divulgadas informações referente ao Plano Plurianual?	<input type="checkbox"/> Sim	<input type="checkbox"/> Não	Obs:
11.4. As informações dos instrumentos de planejamento estão atualizadas?	<input type="checkbox"/> Sim	<input type="checkbox"/> Não	Obs:
11.5. Existe histórico de informações referente aos instrumentos de planejamento?	<input type="checkbox"/> Sim	<input type="checkbox"/> Não	Obs:

<b>12. Em relação aos relatórios de transparência da gestão fiscal:</b>			
12.1. São divulgadas informações referentes ao RREO?	<input type="checkbox"/> Sim	<input type="checkbox"/> Não	Obs:
12.2. São divulgadas informações referentes ao RGF?	<input type="checkbox"/> Sim	<input type="checkbox"/> Não	Obs:

12.3. Existe ferramenta de pesquisa para esses relatórios?	<input type="checkbox"/> Sim	<input type="checkbox"/> Não	Obs:
12.4. As informações dos relatórios de gestão fiscal estão atualizadas?	<input type="checkbox"/> Sim	<input type="checkbox"/> Não	Obs:
12.5. Existe histórico de informações referente aos relatórios de transparência da gestão fiscal?	<input type="checkbox"/> Sim	<input type="checkbox"/> Não	Obs:



**UNIVATES**

R. Avelino Talini, 171 | Bairro Universitário | Lajeado | RS | Brasil  
CEP 95914.014 | Cx. Postal 155 | Fone: (51) 3714.7000  
[www.univates.br](http://www.univates.br) | 0800 7 07 08 09