

UNIVERSIDADE DE PASSO FUNDO
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS, ADMINISTRATIVAS E CONTÁBEIS.
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

FERNANDA ALVES BORGES

**TRANSPARÊNCIA NA PRESTAÇÃO DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS DA
AMUNOR: UMA ANÁLISE NOS PORTAIS ELETRÔNICOS MUNICIPAIS**

PASSO FUNDO

2021

FERNANDA ALVES BORGES

**TRANSPARÊNCIA NA PRESTAÇÃO DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS DA
AMUNOR: UMA ANÁLISE NOS PORTAIS ELETRÔNICOS MUNICIPAIS**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Ciências Contábeis da Universidade de Passo Fundo, campus Passo Fundo, como parte dos requisitos para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador(a): Prof. Dra. Nadia Bogoni.

PASSO FUNDO

2021

FERNANDA ALVES BORGES

**TRANSPARÊNCIA NA PRESTAÇÃO DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS DA
AMUNOR: UMA ANÁLISE NOS PORTAIS ELETRÔNICOS MUNICIPAIS**

Trabalho de Conclusão de Curso aprovado em ____ de _____ de ____, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis no curso de Ciências Contábeis da Universidade de Passo Fundo, campus Passo Fundo, pela Banca Examinadora formada pelos professores:

Prof. Dra. Nadia Bogoni
UPF – Orientador

Prof.
UPF

Prof.
UPF

PASSO FUNDO

2021

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus.

Sou grata por terminar esta etapa tão importante da minha vida. Agradeço imensamente a todo o corpo docente da FEAC que passou por mim durante estes quatro anos, por compartilharem seus conhecimentos e por darem literalmente o seu melhor nestes dois últimos anos durante a pandemia, onde todos tivemos que nos adaptar. Em especial agradeço a minha orientadora Nádia Bogoni, por todo apoio, ajuda e conselhos durante o processo do TCC, você está no meu coração.

Gostaria de agradecer meu namorado Andrei, por estar do meu lado nesta longa caminhada, por ter sido meu apoio nas crises de ansiedade, meu refúgio nas horas difíceis, minha alegria nos momentos felizes. Muito obrigada por tudo, sempre. Agradeço aos meus amigos, aos amigos que eu tive e que mantive, e que estão sempre comigo, e aos amigos que eu fiz durante a graduação: Adria, Leandro, Luana, Ana Rita e Nicóly. Vocês fizeram tudo ser mais leve, minha eterna gratidão.

Um agradecimento especial a duas pessoas essenciais para a finalização deste trabalho: a Giovana, pelo coração gigante e pela bondade em me ajudar com a formatação. Você é a melhor pessoa deste mundo. Ao Luis Henrique, por entender, que muitas vezes eu tive que abdicar dos momentos com ele, das brincadeiras, da atenção, para poder finalizar este trabalho. Você é uma criança de ouro.

Agradeço a minha família, vocês significam tudo pra mim. Aos meus pais, Fernando e Elizete, por depositarem a confiança em mim, por acreditarem em mim, e por fazerem este sonho se tornar realidade. Aos meus avós Pedro e Leonice, por mesmo de longe, torcerem por mim e vibrarem com cada conquista minha. É por vocês, e sempre será.

Dedico este trabalho, a minha irmã gêmea Nathália. Sem ela na minha vida, nada disso seria possível. Ela me ensinou tudo que eu sei, esteve do meu lado sempre. E por mais que a vida nos levou por caminhos diferentes, cada uma procurando seu lugar ao sol nunca estivemos distantes, sempre conectadas pelo coração. A dor de uma é a dor de outra. O riso de uma é o riso da outra. A distância machuca, tem dias que sangra, mas ver você voar, cada vez mais alto, em busca dos teus sonhos, aquece o meu coração. Só nos sabemos, o quanto dói à despedida na rodoviária, as músicas não escutadas, as séries assistidas sozinhas. A vontade de compartilhar, tudo, o tempo todo entre nós. Pois bem, está conquista eu compartilho contigo.

“Há três caminhos para o fracasso: não ensinar o que se sabe, não praticar o que se ensina, não perguntar o que se ignora.”
São Beda.

RESUMO

Esta pesquisa foi realizada em todos os dezenove municípios pertencentes à Associação dos municípios do Nordeste Rio-grandense (AMUNOR) com o propósito de investigar a conformidade com os dispositivos legais (Lei da Responsabilidade Fiscal e a Lei nº 9.755/98) a respeito da transparência das prestações de contas da gestão pública municipal, via internet no período de janeiro de 2019 à setembro de 2021. Realizou-se uma pesquisa descritiva de caráter qualiquantitativa, onde os dados foram coletados nos sites das prefeituras e no site do TCE-RS, e após tabulados no *Excel*. Conforme a análise dos dados coletados, chegou-se a conclusão que os municípios analisados, de modo geral, estão em conformidade com as exigências legais. Todos possuem site com link para o Portal de Transparência, bem como divulgam suas receitas e despesas no site do TCE-RS. Apenas 21% dos municípios apresentaram alguma irregularidade na divulgação dos documentos da prestação de contas.

Palavras-chave: Accountability, Transparência, Lei da Responsabilidade Fiscal.

ABSTRACT

This research was carried out in all nineteen counties that belong to the Associação dos Municípios do Nordeste Rio-grandense (AMUNOR), with the purpose of investigating the conformity of legal provisions (Law of Fiscal Responsibility and Law nº 9.755/98) regarding transparency of the rendering of accounts of the municipal public administration, via internet, from January 2019 to September 2021. A descriptive, qualitative and quantitative research was carried out, where data was collected on the websites of city halls and on the TCE-RS website, and then tabulated in Excel. According to the analysis of the collected data, it was concluded that the analyzed counties, in general, are in compliance with the legal requirements. All have a website with a link to the Transparency Portal, as well as disclose their income and expenses on the TCE-RS website. Only 21% of the counties showed some irregularity in the disclosure of accountability documents.

Keywords: Accountability, Transparency, Fiscal Responsibility Law.

LISTA DE TABELAS

TABELA 1 - Municípios da AMUNOR, população estimada e endereços eletrônicos

TABELA 2 – Divulgação dos Instrumentos de Planejamento Orçamentário

TABELA 3 – Divulgação do RREO e do RGF

TABELA 4 – Divulgação da Receita Arrecadadas e das Despesas Empenhadas

TABELA 5 – Divulgação Dos Demonstrativos Contábeis

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - ESTRUTURA DOS RECEBIMENTOS DO ESTADO

Figura 2 - ESTRUTURA DOS DESEMBOLSOS DO ESTADO

Figura 3 - ELEMENTOS DA TRANSPARÊNCIA DAS CONTAS PÚBLICAS

Figura 4 - DISTRIBUIÇÃO POPULACIONAL DOS MUNICÍPIOS DA AMUNOR

LISTA DE SIGLAS

AMUNOR – Associação dos municípios do Nordeste Rio-grandense

BF – Balanço Financeiro

BO – Balanço Orçamentário

BP – Balanço Patrimonial

CFC – Conselho Federal de Contabilidade

DVP – Demonstração das Variações Patrimoniais

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística

LC – Lei Complementar

LDO – Lei das Diretrizes Orçamentárias

LOA – Lei Orçamentária Anual

LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal

MCASP – Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público

NBC – Normas Brasileiras de Contabilidade

PPA – Plano Plurianual

RGF – Relatório de Gestão Fiscal

RREO - Relatório Resumido da Execução Orçamentária

TCU – Tribunal de Contas da União

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	13
1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO TEMA.....	13
1.2 IDENTIFICAÇÃO E JUSTIFICATIVA DO PROBLEMA	14
1.3 OBJETIVOS	15
1.3.1 Objetivo geral	15
1.3.2 Objetivos específicos.....	15
2 REFERENCIAL TEÓRICO	16
2.1 CONTABILIDADE PÚBLICA	16
2.1.1 Conceito de Contabilidade Pública	16
2.1.2 Orçamento Público.....	18
2.1.3 Receitas e Despesas Públicas.....	20
2.2 ACCOUNTABILITY.	23
2.3 PRESTAÇÃO DE CONTAS	24
2.4 TRANSPARÊNCIA PÚBLICA	27
2.4.1 Aspectos legais da transparência pública	28
2.4.2 Lei da Responsabilidade Fiscal (LRF)	29
2.5 DIVULGAÇÃO EM MEIOS ELETRÔNICOS.....	30
3 METODOLOGIA.....	31
3.1 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA	31
3.2 PERFIL DA AMOSTRA DA PESQUISA.....	32
3.3 PROCEDIMENTO E TÉCNICA DE COLETA DE DADOS	33
3.4 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS.	34
3.5 LIMITAÇÕES	35
4 ANÁLISE DOS RESULTADOS DA PESQUISA	35
4.1 DISTRIBUIÇÃO POPULACIONAL.....	35
4.2 CUMPRIMENTO DAS EXIGÊNCIAS LEGAIS - PORTAL DA TRANSPARÊNCIA...36	36
4.3 DIVULGAÇÃO DOS INSTRUMENTOS DE PLANEJAMENTO ORÇAMENTÁRIO	36
4.4 PRESTAÇÃO DE CONTAS DOS RECURSOS PÚBLICOS MUNICIPAIS QUANTO À GESTÃO FISCAL.....	37
4.5 DIVULGAÇÃO DE RECEITAS ARRECADADAS E DESPESAS EMPENHADAS...38	38
4.6 DIVULGAÇÃO DOS DEMONSTRATIVOS CONTÁBEIS – BO, BP e BF.....	39

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....40
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....42

1. INTRODUÇÃO

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO TEMA

A administração pública pode ser definida, de modo objetivo, como a atividade concreta e imediata que o Estado desenvolve para a realização dos interesses coletivos e, teoricamente, como um conjunto de órgãos e de pessoas jurídicas as quais a lei confia os exercícios administrativos do Estado. Neste sentido, a administração pública objetiva trabalhar em prol do interesse público e dos direitos dos cidadãos que governa. Assim, para que a gestão do Estado ocorra de forma eficiente existem princípios que regem a administração pública dentre os quais, vale destacar, os abordados pelo caput do art. 37 da Constituição Federal de 1988: legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.

O princípio da publicidade manifesta a imposição da administração em divulgar suas ações constantemente como forma de garantir a transparência da administração, fornecendo conhecimento generalizado e produzindo efeitos jurídicos. Ressalta-se que todos os atos praticados pelo administrador público devem revestir-se de transparência, de modo que a sociedade possa saber como estão sendo geridos seus interesses comuns. Tendo isto em vista, o orçamento utilizado pela Administração Pública, assim como a sua execução, deve ser amplamente divulgado, com a finalidade de cumprir o que está previsto na Constituição Federal, proporcionando, o controle da administração pública pela população.

A demanda pela publicidade relacionada à gestão de recursos públicos, fez com que ao longo dos anos surgissem ferramentas para obtê-la. Neste sentido foi criada a Lei Complementar nº 101 de 04 de maio de 2000 (ou também denominada Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF), a qual estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilização na gestão fiscal. Esta lei determina, entre outras coisas, a publicação, em tempo real de informações minuciosas sobre a execução orçamentária e financeira, incluindo meios eletrônicos de acesso ao público.

A lei exposta acima define no seu Capítulo IX, Art. 48 como instrumentos de transparência da gestão fiscal, os Planos Plurianuais (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), a Lei Orçamentária Anual (LOA), as Prestações de Contas e seus Pareceres Prévios, o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO), Relatório de Gestão Fiscal (RGF) e as versões simplificadas desses documentos.

Dando sequência, a ampliação dos meios de transparência, em maio de 2009, foi promulgada a Lei da Transparência (LC 131/2009), com o objetivo de ampliar os mecanismos de publicização da Receita e Despesas Públicas. Essa lei foi instituída alterando a redação da LRF (LC 101/2000) no que diz respeito à transparência da gestão fiscal. A principal inovação trazida foi a determinação de que informações sobre a execução orçamentária e financeira de todos os entes da federação fossem disponibilizadas por meios eletrônicos em tempo real para a população. Dessa forma, as instituições públicas passam a criar a “transparência pública”, mecanismo de consulta em suas *homepages* na *internet*.

1.2 IDENTIFICAÇÃO E JUSTIFICATIVA DO PROBLEMA

A ideia de transparência na gestão pública é fruto da disseminação na sociedade da chamada cultura do acesso, que prega a necessidade de agentes públicos se conscientizarem de que toda informação pública é de propriedade do cidadão, cabendo ao Estado a obrigação moral de disponibilizá-la. Deste modo, a transparência pública torna-se fundamental ao desenvolvimento democrático da sociedade.

Ainda que a disponibilização das informações públicas aconteça em todos os entes federativos, nos municípios ela adquire uma relevância significativa, devido à maior proximidade do cidadão com o poder público municipal. Após a publicação da Lei de Transparência em 2009, diferentes instrumentos de transparência na gestão pública municipal passaram a ser implementados, estimulando o processo de troca de informação com a população.

Neste sentido, é essencial a averiguação dos instrumentos de transparência usados pelos gestores municipais para a divulgação da aplicação orçamentária. A busca constante pelo aumento da transparência na gestão municipal é importante não só para a adequação à Lei de Transparência, mas também pelas inúmeras vantagens aos municípios como o combate a corrupção, o incentivo à participação social nas questões políticas do município, assim como maior efetividade dos serviços públicos prestados.

Em obediência as leis que estabelecem regras para a transparência das contas públicas, bem como a Lei nº 9.755, de 16 de dezembro de 1998, que rege normas para a criação de homepage na internet, pelo Tribunal de Contas da União, este estudo justifica-se pela necessidade de identificar como os gestores públicos municipais da Associação dos municípios do Nordeste Rio-grandense (AMUNOR) vêm disponibilizando as informações sobre a execução orçamentária à sociedade.

Levando em consideração a importância da prestação de contas do estado perante a sociedade, principalmente, da administração pública municipal com seus municípios, este estudo busca responder a seguinte questão: **As evidências a respeito da transparência das prestações de contas da administração pública municipal, nas cidades pertencentes à AMUNOR, estão em conformidade com a legislação?**

1.3 OBJETIVOS

1.3.1 Objetivo geral

Analisar como os municípios da AMUNOR estão divulgando para a sociedade a prestação de contas dos gastos da administração pública municipal, no período de 2019 a setembro de 2021 em atenção as LC 101/2000 e 131/2009.

1.3.2 Objetivos específicos

a) Exibir os meios utilizados por cada município na divulgação de informações nos sites das respectivas prefeituras, em sites de outros órgãos ou em sites de terceiros.

b) Evidenciar a conformidade legal por cada município, no que diz respeito aos relatórios que devem ser divulgados, conforme Art. 48 LC 101/2000 e LC 131/2009.

c) Averiguar a situação de cada município, no que diz respeito à divulgação de informações referentes à execução orçamentária da receita e despesa conforme Art. 48 – A da Lei Complementar 101/2000, juntamente com as exigências da Lei 9.755/98, bem como, da LC 131/2009.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 CONTABILIDADE PÚBLICA

2.1.1 Conceito de Contabilidade Pública

A contabilidade pode ser entendida como uma ciência que tem como finalidade o estudo das variações quantitativas e qualitativas ocorridas no patrimônio das entidades, na qual seu principal objetivo é o fornecimento de informações úteis e de qualidade aos usuários internos e externos. “Entende-se, a Contabilidade como uma técnica capaz de produzir, com oportunidade e fidedignidade, relatórios que sirvam à administração no processo de tomada de decisões e de controle de seus atos, demonstrando, por fim, os efeitos produzidos por esses atos de gestão no patrimônio da entidade” (KOHAMA, 2016, p. 24).

Partindo dessa premissa, segundo Arruda e Araújo (2020, p. 13) a Contabilidade Pública pode ser definida como um sistema de informações voltado a registrar, resumir interpretar e divulgar os fatos mensuráveis em moeda, que afetam as situações patrimoniais, financeiras e orçamentárias dos órgãos públicos. Estas informações possibilitam o acompanhamento permanente da situação do órgão público e da sua gestão envolvendo o início, o meio e o fim. “É um importante elemento auxiliar de controle para o atingimento dos objetivos e finalidades e permite uma constante autoavaliação e autocorreção administrativa” (ANDRADE, 2017, p. 4).

Conforme a NBC T 16.1 aprovada pela Resolução nº 1.128/08, a contabilidade aplicada ao setor público é um ramo da ciência contábil que tem como objeto o patrimônio público, sobre o qual deverá fornecer informações aos seus usuários dos atos e fatos e os seus resultados alcançados, nos aspectos da natureza física, financeira, orçamentária e econômica, levando em conta a evidenciação de todas as mutações ocorridas durante o processo de gestão, a prestação de contas e o suporte para a tomada de decisão e para o controle social.

Assim sendo, pode-se compreender que a Contabilidade Pública, valendo-se de uma metodologia especial de escrituração, precisa ser obrigatoriamente realizada pelas entidades públicas, como a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, e, as suas entidades autônomas, fundos, instituições e empresas estatais dependentes.

No entanto, Kohama (2016, p. 31) destaca que a Contabilidade Pública não deve ser entendida exclusivamente como destinada ao registro e escrituração contábil, mas, também, à observação da legalidade dos atos da execução orçamentária, através do controle e

acompanhamento. Neste sentido, Mota (2009, p. 222) ressalta que para a conceituação apropriada da Contabilidade Pública, é necessário ter conhecimento de todos os dispositivos legais pertinentes, com destaque para a Lei nº 4.320/1964 que estabelece regras sobre a contabilidade pública.

A referida lei determina que a Contabilidade Pública esteja baseada não apenas em registrar os fatos contábeis, mas também registrar os atos contábeis realizados pelo administrador que poderá alterar qualitativa e quantitativamente o patrimônio, ou seja, no orçamento e na sua execução.

No que diz respeito ao objeto da Contabilidade Pública, sabe-se que objeto da Contabilidade, de modo geral, enquanto ciência é o patrimônio. Da mesma forma ocorre na esfera pública. Reiterando o conceito de patrimônio, segundo a NBC T 16.1 tem-se que:

conjunto de direitos e bens, tangíveis ou intangíveis, onerados ou não, adquiridos, formados, produzidos, recebidos, mantidos ou utilizados pelas entidades do setor público, que seja portador ou represente um fluxo de benefícios, presente ou futuro, inerente à prestação de serviços públicos ou à exploração econômica por entidades do setor público e suas obrigações.

Nesta perspectiva, observa-se uma ampliação do conceito de patrimônio. O fortalecimento dos bens intangíveis na economia moderna tem causado uma enorme valorização de marcas e patentes, *softwares*, ativos biológicos, por exemplo, pesquisa sobre novas vacinas, reserva de petróleo e pré-sal, dentre outros, frequentemente ignorados. Em vista disso, “não se pode mais excluir dos registros da contabilidade pública o patrimônio que diz respeito aos bens de uso comum, tais como ruas, estradas, parques, praças, entre outros, mesmo porque os mesmos se incluem no conceito de formação e produção do conceito ora mencionado”. (ANDRADE, 2017, p. 5)

Em seu livro “*Contabilidade Pública na Gestão Municipal*” Andrade (2016, p.5) busca fazer uma distinção entre a contabilidade pública e a contabilidade privada. A maior diferença, segundo o autor, é que na contabilidade privada pode-se fazer tudo aquilo que a lei não proíbe, enquanto na contabilidade das instituições públicas, pode-se fazer somente o que, por determinação legal está expressamente permitido, deve-se efetuar previsão legal para se efetivar qualquer ação governamental.

De acordo com o referido autor, outra diferença notável entre os ramos da contabilidade privada e da contabilidade pública é que, enquanto a primeira, após a formação de seu patrimônio, alimentado pelas transações dos capitais próprios e de terceiros, move-se a procura do lucro financeiro ou econômico, na contabilidade aplicada ao serviço público há a

aplicação de seu patrimônio, em razão dos objetivos sociais pretendidos, independentemente da geração de recursos ou de resultados financeiros e, sim, intrinsecamente, preocupada com resultados sociais que favoreçam toda ou grande parte da população. “Deve-se lembrar de que os recursos controlados pela contabilidade das instituições públicas são próprios ou advindos de fontes externas, mediante tributos e transferências legalmente estabelecidas” (ANDRADE, 2017, p. 6).

A respeito do objetivo da contabilidade o art. 83 da lei 4.30/64 define que objetivo da Contabilidade Pública é “evidenciar perante a Fazenda Pública, a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuam despesas, administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confiados” (Art. 83, da Lei 4.320/64). Segundo Oliveira *et.al* (2013, p. 95) a contabilidade, além de gerar informações, permite explicar os fenômenos patrimoniais, construir modelos de prosperidade, efetuar análises, controlar, servindo também para prever e projetar exercícios seguintes, entre tantas outras funções.

Em síntese, a finalidade da Contabilidade Pública é o de conceder aos administradores públicos informações específicas e atualizadas para a tomada de decisões, aos órgãos de controle interno e externo para o cumprimento da legislação e às instituições governamentais informações estatísticas e demais informações que sejam pertinentes.

De modo geral, as preocupações da contabilidade pública giram em torno da contrapartida para a sociedade. Por isso, se relacionam a disponibilidade de recursos para aplicar em melhorias e para uma maior eficiência. Assim, qualquer serviço público para sua funcionalidade necessita de uma boa administração, assessorada pela Contabilidade Pública como fonte para informações condizentes aos processos de gestão, evidenciando a necessidade de utilização, por parte dos gestores públicos, das informações concebidas pelo sistema de informação contábil. Neste contexto surge, também, a necessidade de organização e planejamento das finanças públicas através do orçamento público.

2.1.2 Orçamento Público

O Orçamento Público é um documento legal que engloba todas as informações referentes a despesas e receitas que o Poder Público tem em mãos. Através das informações dispostas neste documento o Governo Federal consegue fazer uma previsão de como serão alocados os recursos coletados por meio da tributação. Além de estipular metas para a sua execução. De acordo com Crepaldi (2013, p. 18) o orçamento público é o instrumento por meio do qual o governo estima as receitas que irá arrecadar e delimita os gastos que irá

realizar durante o ano. É uma forma de planejamento administrativo, no qual as políticas públicas são examinadas e ordenadas segundo prioridade, e desta forma são selecionadas para integrar o plano de ação governamental.

Na opinião de Santos (2011, p. 8) o orçamento público pode ser definido como um ato administrativo, revestido com base legal, que estabelece ações a serem executadas pelo governo durante um tempo determinado, estimando o montante dos recursos a ser arrecadados e estabelecendo os montantes dos recursos a serem gastos no seu trabalho, com o objetivo de dar continuidade aos serviços públicos e desempenhar atividades que atendam os desejos da população.

Logo, “o orçamento público é um processo de planejamento contínuo e dinâmico que o estado utiliza para demonstrar seus planos e programas de trabalho e avaliar a sua execução para determinado período de tempo, constituindo-se num documento fundamental das finanças do Estado, bem como da contabilidade pública” (SANTOS 2011, p. 9).

Relativo ao objetivo do orçamento público Silva (1997, p. 181) explica que o orçamento público de todos os entes federativos “tem a finalidade de evidenciar, em termos qualitativos e quantitativos, física e monetariamente, as políticas econômico-financeiras que o governo pretende executar”. Pereira (1999, *apud* Martinelli 2015, p. 20) salienta que “o orçamento público tem por objetivo definir o que será gasto pela administração pública, devendo garantir assim as receitas para a elaboração e realização de programas voltados aos cidadãos. É uma via de mão dupla, onde as contribuições da sociedade são transformadas em ações do governo”.

É importante mencionar aqui que até a Constituição Federal de 1967, cada estado e município da federação estabelecia leis sobre seus orçamentos de acordo com suas necessidades. Só a partir da vigência da Constituição Federal de 1988, é que houve mudanças consideráveis em relação às normas de finanças públicas, principalmente, quanto ao orçamento público.

De acordo com Xerez (2013, p. 12) a Constituição Federal de 1988, trouxe novidades de caráter inovador com relação ao orçamento, além da manutenção dos princípios orçamentários, a principal renovação foi, certamente, a criação de um sistema de planejamento integrado, melhor dizendo, os Instrumentos de Planejamento (o Plano Plurianual – PPA, Lei das Diretrizes Orçamentárias – LDO e a Lei Orçamentária Anual – LOA), os quais surgiram para reforçar a expressão que associa planejamento e orçamento público, passando este a ser elaborado através de três leis distintas e harmônicas entre si, e não mais por uma só lei conforme estabelecia a Lei n. 4.320/64.

Como visto a Constituição Federal de 1988 estipulou melhorias e transformações relevantes ao orçamento público, entretanto, “a maior transformação econômica que se deu em relação ao orçamento público, foi à sanção da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), a qual se afirma como um importante instrumento regulador das contas públicas, ou seja, de assegurar a obrigação de controle na execução dos gastos e também a delimitação das ações dos governantes, exigindo disciplina e transparência” (XEREZ, 2013, p. 12). A transparência ocorre quando a sociedade tem acesso às informações do governo. O princípio da transparência, segundo o MCASP (2014, p. 32):

Aplica-se também ao orçamento público, pelas disposições contidas nos art. 48, 48-A e 49 da LRF, que determinam ao governo, por exemplo: divulgar o orçamento público de forma ampla a sociedade; publicar relatórios sobre a execução orçamentária e a gestão fiscal; disponibilizar, para qualquer pessoa, informações sobre arrecadação da receita e a execução da despesa.

Ademais, dentro do atual cenário de avanço tecnológico e de amplo acesso a informações a transparência das prestações de contas tornou-se indispensável, uma vez que os cidadãos exigem cada vez mais o conhecimento das atividades realizadas pelo âmbito público, o que obriga os gestores públicos a adotar gestões mais democráticas e participativas, inclusive no tocante as finanças públicas.

2.1.3 Receitas e Despesas Públicas

A verificação das receitas e das despesas é fundamental em qualquer âmbito, seja ele público ou privado que preze uma atividade econômica sustentável e responsável. Para uma administração pública eficiente é imprescindível para um governo conhecer suas receitas e suas despesas, e se o orçamento está compatível com os montantes dessas variáveis. “Enquanto instrumento disciplinador das finanças públicas que auxilia no planejamento e controle das ações de gestão, o orçamento público no Brasil tem um padrão de identificação de receitas e de despesas que orienta gestores e funcionários públicos no planejamento e controle de suas atividades” (GONÇALVES *et. al*, 2019, p. 141)

Conforme Andrade (2016, p. 61) a receita pública pode ser definida como todo e qualquer recolhimento aos cofres públicos em dinheiro ou outro bem representativo de valor que o governo tem direito de arrecadar em virtude de leis, contratos, convênio e quaisquer outros títulos, de que seja oriundo de alguma finalidade específica, cuja arrecadação lhe

pertença ou caso figure como depositário dos valores que não lhe pertençam. Em síntese, é um acréscimo de recursos financeiros aos cofres da união.

Deste modo, as receitas públicas são constituídas pelo recebimento definitivo de dinheiro nos cofres públicos. “Elas representam os recursos que o governo obtém por meio da atividade de tributação, mas é importante ressaltar que essa atividade não é a única forma do governo obter recursos para financiar suas atividades. O governo também possui patrimônio e pode obter receita por meio dele, quando vende, privatiza, fazem concessões, alienações” (ENAP, 2017, p. 6). De acordo com Gonçalves *et. al* (2020, p. 141) esse montante é incluído ao patrimônio do Estado com o intuito de custear as despesas públicas e subsidiar os investimentos públicos.

Entretanto, o estudioso Silva (2011, p. 227) explica que o termo receita pública deve ser aplicado, apenas às receitas que serviram de suporte ao pagamento de despesas ou encargos para a manutenção das atividades governamentais, as que pertencem ao orçamento público. Para uma melhor compreensão dos ingressos e de receitas e sua destinação, apresenta-se a figura a seguir:

FIGURA 1 – ESTRUTURA DOS RECEBIMENTOS DO ESTADO



Fonte: Silva (2011, p.227)

A Lei no. 4.320/1964 (BRASIL, 1964), além de diferenciar os ingressos de recursos financeiros de todos os entes da federação, também distingue os dispêndios, ou seja, as saídas de recursos financeiros das entidades públicas. Um dispêndio orçamentário é todo aquele que tem autorização legislativa com base na Lei Orçamentária Anual (LOA), isto é, uma despesa pública.

Há duas formas de se conceituar as despesas públicas. Em sentido amplo, esclarecem Araújo e Arruda (2020, p. 138) que, todos os dispêndios ou saída de recursos dos caixas governamentais são considerados despesas públicas. À medida que compõe o orçamento, são

despesas orçamentárias, já as despesas extraorçamentárias, são as devoluções de recursos para os verdadeiros proprietários.

Em sentido restrito são consideradas, apenas, como despesas públicas as que pertencem ao orçamento público, que tenham sido aprovadas pelo legislativo e que tem a função de subsidiar os programas de governo. “Despesa pública é todo o dispêndio realizado pelo Poder Público em prol do atendimento dos serviços e encargos assumidos no interesse geral da comunidade e para custeio de diferentes setores da Administração (ANDRADE *et al.*, 2008, p. 187)

Este, também é o entendimento do MCASP (2014, p. 61) que ensina que a despesa pública é o conjunto de dispêndios realizados pelos entes públicos para o funcionamento dos serviços públicos prestados. Para melhor compreensão sobre as despesas orçamentárias e extraorçamentárias Silva (2011, p. 248) apresenta a seguinte figura:

FIGURA 2 – ESTRUTURA DOS DESEMBOLSOS DO ESTADO



Fonte: Silva (2011, p. 248)

Como visto a despesa pública viabiliza o alcance de resultados das políticas públicas planejadas pelos governos, sendo necessária autorização legal para a sua execução. As despesas previstas no orçamento público servem pra gerar produtos à sociedade. Nesses casos, o orçamento também prevê a quantidade de produtos que serão entregues à sociedade. “O orçamento, mais do que definir os valores das despesas, aponta o que, onde e em que quantidade o cidadão e a sociedade receberão de bens e serviços oferecidos pelo Estado em retribuição aos tributos pagos” (ENAP, 2017, p. 13).

2.2 ACCOUNTABILITY

A transparência, a divulgação e a prestação de contas das ações governamentais são temas fundamentais e obrigatórios para uma Administração Pública de qualidade. De modo que não se pode dissociá-las da Administração Pública, uma vez que “o Estado tem o dever de desempenhar o papel de produtor e fornecedor de informações aos cidadãos” (PRATA, 2007, p. 24). A democracia, portanto, só será consolidada no momento em que a publicidade e transparência das ações públicas forem efetivas. Neste contexto, a *accountability* surge como uma maneira de tornar as ações e decisões do governo mais democráticas.

Accountability é um termo da língua inglesa, que embora não tenha uma tradução exata para o português, pode ser compreendido como o ato de prestar contas de forma responsável. Pinho e Sacramento (2009 p. 1.346) dizem que ao buscar, em dicionários, a tradução para o português do termo *accountability* é possível observar que o conceito envolve responsabilidade, controle, transparência, obrigação de prestação de contas e justificativas para as ações que foram ou deixaram de ser realizadas. Conforme Lahun (2017, p. 11) a *accountability*, deve ser subtendida como um mecanismo de orientação onde à sociedade possa visualizar em todos os graus as responsabilidades dos agentes públicos democraticamente eleitos, e assim ter o direito de cobrar dos gestores os atos por eles praticados.

Loureiro e Abrucio (2004, p. 52) também destacam o termo *accountability* como sendo de responsabilização pública, considerando-o como um processo de controle político durante o tempo de eleição e mandato, no qual devem participar de um modo ou de outro, os cidadãos organizados politicamente. De acordo com Akutsu e Pinho (2002, p. 731) a conceituação de *accountability* engloba o processo de incumbência de responsabilidade do representado para o representante, para que este proceda à gestão e posteriormente à prestação de contas do bom proveito do uso e alocação dos recursos públicos. Mota (2006, p. 25) salienta que a *accountability* reafirma o princípio da igualdade, ao colocar no mesmo patamar cidadãos e agentes públicos. Desta forma, por meio da *accountability* os cidadãos têm a possibilidade de controlar a execução dos atos públicos e da gestão.

Gregory (1995, *apud* Nascimento, 2013, p. 15) apresenta uma definição de *accountability* onde defende duas vertentes: a objetiva e a subjetiva. A primeira segundo o autor é uma obrigação formalmente definida de o agente apresentar suas ações a outros agentes hierarquicamente superiores, a segunda deve ser entendida não como uma obrigação imposta por algum agente externo, mas como um sentimento interno de obrigação do próprio

agente responsável. Além disso, o autor conclui que a definição de *accountability* deve ser entendida como um componente necessário da responsabilidade, mas não suficiente à mesma.

Neste sentido Menezes (2006 *apud* ANDRADE *et. al*, 2011 p. 3), destaca que o conceito de *accountability* abrange os seguintes aspectos: aspecto de transparência no modo de agir ou conduzir um ato, aspecto de prestação de contas relativo ao uso de recursos públicos e aspecto de responsabilização dos gestores pelas ações ou omissões de serviços. Logo, o conceito de *accountability* para o autor está diretamente relacionado ao dever que tem um representante eleito de prestar contas para com seu representado.

Ademais, para Nascimento (2013, p. 16) deve-se utilizar o conceito, voltado à conscientização do gestor, ou seja, o mesmo deve passar a ter em sua consciência, sua responsabilidade perante a sociedade, já que é ele que representa os interesses da população, e evitar ao máximo aplicar o conceito no sentido de punição, pois enquanto predominar essa aceção estará mais distante de alcançar os objetivos de uma transparência pública eficaz e que contribua para o desenvolvimento da sociedade.

De modo geral, conforme Armstrong (2005, p. 2) o termo *accountability* dentre os diversos conceitos e aspectos existentes sempre converge a um ponto específico que está ligado a responsabilidade social dos governantes, estes devem ser transparentes nas suas gestões, prestando contas de seus gastos, gerando informações para a sociedade, e conseqüentemente, refere-se à obrigação dos gestores públicos em informar sobre o uso dos recursos públicos e a responsabilização dos mesmos quando não cumpridos os objetivos estipulados.

Assim sendo, é fundamental destacar a importância da *accountability* na Administração Pública “uma vez que ela determina a responsabilidade dos gestores de prestar contas de suas atividades enquanto incumbidos de zelar pelo patrimônio público, demonstrando a maior transparência possível nessa função, podendo sujeitar-se às sanções previstas nas legislações reguladoras do âmbito público” (LEUHN, 2017, p. 12).

2.3 PRESTAÇÃO DE CONTAS

Em relação à prestação de contas, Silva (2008, *apud* RAUPP e AGOSTINETO p. 3) define como um processo pelo qual dentro dos prazos estipulados, o responsável está obrigado, por iniciativa pessoal, a comprovar, perante o órgão competente, o uso, o emprego ou a movimentação dos bens, numerários e valores que lhe foram adjudicados ou confiados. De acordo com Sacramento e Pinho (2007, p. 2), a prestação de contas tem sido

constantemente citada como adequada para corroborar com a redução da corrupção, bem como tornar as relações entre o Estado e a sociedade civis mais democráticas. Em resumo, a prestação de contas é um dos elementos básicos da *accountability* e, deste modo, capaz de proporcionar a criação de maiores relações de confiança entre governantes e governados.

Segundo entendimento do CFC (2008), prestar contas significa o conjunto de documentos e informações disponibilizadas pelos dirigentes das entidades aos órgãos pertinentes e autoridades, de forma a possibilitar a avaliação, o conhecimento e o julgamento das contas e da gestão dos administradores, segundo as competências de cada órgão e autoridade, na periodicidade estabelecida no estatuto social ou na lei.

A Constituição Federal, em seu art.70, estabelece quem tem a obrigação de prestar contas: “qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária” (BRASIL, 1988).

A prestação de contas a que estão obrigados os administradores públicos, neste caso, segundo Fernandes (1995, p. 67), não representa uma suspeita em relação às atividades por eles desenvolvidas. Representa, somente, uma informação disponibilizada à população, concernente à maneira como seu dinheiro foi empregado. A prestação de contas “acarreta a responsabilidade de uma pessoa ou organização perante outra pessoa, por algum tipo de desempenho” (MOSHER *apud* SILVA, 2004, p. 81). A responsabilidade aqui referida implica em um representante prestar contas ao representado e o direito deste de cobrar estas ações.

Pereira (2010, p. 45) entende que a prestação de contas, para qualquer circunstância em que o cidadão use, utilize, ou esteja responsável por recursos ou bens públicos, é fase obrigatória perante um superior imediato um órgão ou entidade que repasse recursos. De um lado alguém que deve prestar contas, obrigatoriamente, e do outro as instâncias de acompanhamento e avaliação destas prestações de contas.

Wilken (1970, p. 571) enumera os indivíduos sujeitos ao processo de prestação de contas: o gestor dos dinheiros públicos e todos quantos houverem arrecadado, despendido, recebido depósitos de terceiros, ou tenham, sob a sua guarda e administração, dinheiros, valores e bens da União; os que se obrigarem por contrato de empreitada ou qualquer pessoa ou entidade, estipendiados pelos cofres públicos, ou não, que derem causa à perda, extravio ou estrago de valores ou de material da União, ou pelos quais seja esta responsável; os que se obrigarem por contrato de empreitada ou fornecimento e os que receberem dinheiro por antecipação ou adiantamento; os administradores das entidades autárquicas.

Dentro do processo de prestação de contas, percebe-se um aumento significativo na utilização de meios eletrônicos, como forma de publicar as informações, permitindo assim, que a sociedade tenha a oportunidade de verificar as ações que estão sendo tomadas pelos seus representantes. Entretanto este, não é o único meio de geração de publicidade pública. Para Neto *et al.* (2007 p. 88), diversas estratégias de divulgação e meios de comunicação podem ser utilizados para oferecer uma publicidade mais completa para as contas públicas.

QUADRO 1 – LISTA DE MEIOS PARA GERAÇÃO DE PUBLICIDADE

Classificação	Listagem de Meios
Meios impressos	Jornais, revistas, <i>outdoors</i> , cartazes, murais, folhetos, cartilhas e Diário Oficial.
Via Internet	Página do município, <i>links</i> e <i>banners</i> em páginas de interesse social do município, e-mails para cidadãos que se cadastrarem e formação de grupos de discussão.
Meios Presenciais	Reuniões comunitárias e audiências públicas.
Televisão e Rádio	Horário eleitoral, publicidade e pronunciamentos oficiais.
Meios Inovadores	Painéis eletrônicos na rua e em prédios públicos, cartilhas de cidadania nas escolas (em todos os níveis de ensino).

Fonte: Neto *et. al* (2007, p. 88)

Dentre estes múltiplos meios, a *internet* apresenta-se como uma ferramenta fortalecedora das relações entre o governo e o cidadão. Conforme Raupp e Agostineto (2010, p. 5) o uso da *internet* propiciou aos governos uma oportunidade singular de abertura dos meios de relacionamento com a sociedade, acarretando a criação de novos serviços, com maior qualidade, menor custo, promovendo uma participação mais efetiva do cidadão na administração pública.

De acordo com o Tribunal de Contas da União (TCU), a finalidade da prestação de contas é assegurar a transparência e a responsabilidade na administração pública, bem como dar suporte às decisões de alocação de recursos, promover a defesa do patrimônio público e, sobretudo, informar aos cidadãos, que são os usuários dos bens e serviços produzidos pela administração pública e principais provedores dos recursos para o seu funcionamento.

O TCU também reitera que a prestação de contas dos órgãos públicos, deve proporcionar uma visão estratégica e de orientação para o futuro quanto à sua capacidade de gerar valor público em curto, médio e longo prazo, bem como do uso que fazem dos recursos públicos e seus impactos na sociedade. Neste sentido, a prestação de contas se constitui como

um dos principais instrumentos democráticos de comunicação entre governo, cidadãos e seus representantes.

2.4 TRANSPARÊNCIA PÚBLICA

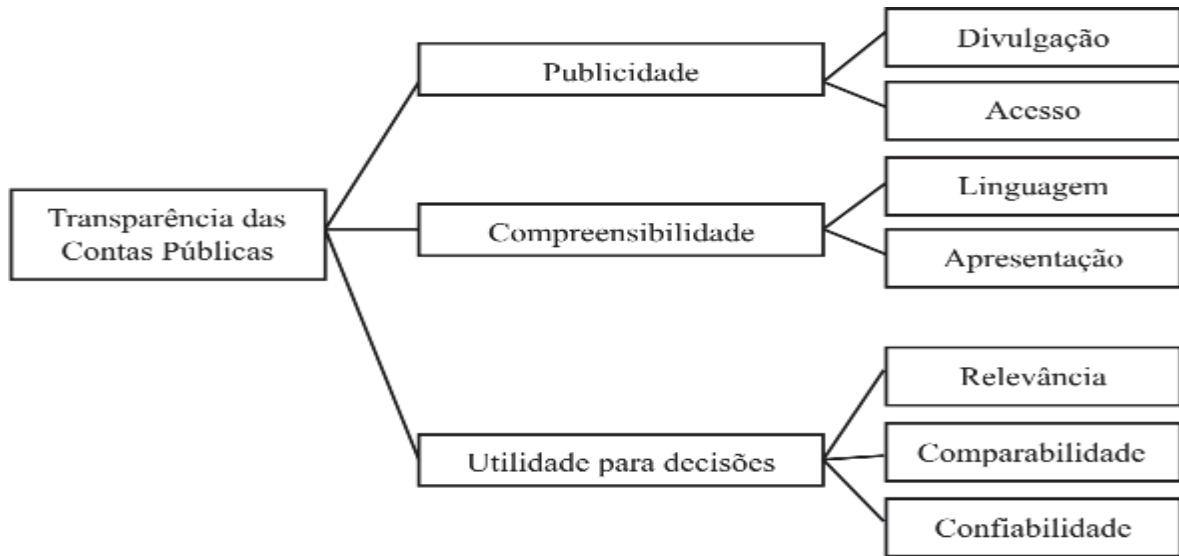
Segundo Cruz *et. al* (2012, p. 156) a transparência é um dos princípios da governança pública e as iniciativas que visem aperfeiçoar os mecanismos de transparência de informações acerca da gestão são consideradas boas práticas de governança. Bellver e Kaufmann (2005, p. 2) asseguram que, nas sociedades democráticas, o acesso à informação e a transparência também podem ser considerados como um dos direitos humanos fundamentais.

Uma gestão transparente tem como uma das principais características o acesso à informação compreensível a todos, bem como a abertura para o controle social. “De modo geral, a transparência deve caracterizar todas as atividades realizadas pelos gestores públicos, de maneira que os cidadãos tenham acesso e compreensão daquilo que os gestores governamentais têm realizado a partir do poder de representação que lhes foi confiado” (CRUZ; SILVA; SANTOS, 2009, p. 3).

De acordo com Guadagnin (2011, p. 4) considerada como um dos alicerces da gestão fiscal pública, a transparência esta diretamente ligada ao princípio constitucional da publicidade. A ampliação da divulgação das ações governamentais à população, além de contribuir para o fortalecimento da democracia, prestigia e desenvolve as noções de cidadania. Segundo Souza *et. al* (2009, p. 12) a transparência nos atos da Administração Pública tem com objetivo impedir ações impróprias como o uso indevido dos bens públicos, por parte dos governantes e administradores. Ampliando o acesso dos cidadãos as informações públicas, em todas as esferas, a fim da edificação de um país mais democrático, onde todos os segmentos da sociedade possam desempenhar com êxito o controle social, ajudando na construção de uma gestão mais eficaz e eficiente.

Neste contexto, conforme explicita Neto *et. al* (2007, p. 85) a transparência possui três elementos básicos: a publicidade, a compreensibilidade das informações e a utilidade para decisões. A publicidade considera a ampla divulgação, em tempo hábil e por vários meios da informação. A compreensibilidade pressupõe informações com linguagem acessível e com boa apresentação. Já a utilidade se fundamenta na relevância e na confiabilidade das informações. Segundo os autores a divulgação das contas públicas pressupõe o fornecimento de informações confiáveis e relevantes aos interesses dos usuários, apoiando o processo decisório. Conforme ilustrado na Figura 3.

FIGURA 3 - ELEMENTOS DA TRANSPARÊNCIA DAS CONTAS PÚBLICAS



Fonte: Neto *et. al* (2007, p. 85)

Logo, tão importante quanto prestar contas, é a maneira como estas informações são disponibilizadas ao público. De acordo com Santos e Ávila (2015, p. 5) é imperativo que as informações sejam compreensíveis e relevantes para todos os interessados nela, independentemente se esses tenham ou não uma formação que possibilite ou facilite a leitura do que é divulgado nos portais eletrônicos sobre as contas públicas.

2.4.1 Aspectos Legais da Transparência Pública

Nessa perspectiva, para o alcance do objetivo de fornecer essa informação a sociedade e promover uma gestão pública transparente, existem normas que disciplinam as atividades da contabilidade pública, existindo também, partes que regularizam a questão da transparência pública.

Os dispositivos normativos brasileiros que versam sobre a publicidade e transparência das contas públicas começam com a promulgação da Constituição Federal de 1988. O artigo 37 da Constituição Federal define que a administração pública de qualquer um dos poderes da união, dos estados e dos municípios, está submetida aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.

Para Paiva e Zuccolotto (2009), a importância dos dispostos sobre a transparência e a publicidade das contas públicas na Constituição de 1988 é que esta possibilitou a

descentralização do Estado e estabeleceu os princípios que deveriam ser seguidos pela Administração Pública. Entre estes princípios destaca-se o da publicidade, a partir do qual o gestor público torna-se obrigado a divulgar todos os seus atos.

Marengo e Diehl (2011, p. 125) afirmam que, desde a promulgação da Constituição de 1988 até a atualidade, houve uma evolução dos conceitos relacionados à necessidade de melhorar a gestão dos recursos públicos e a importância de um controle social mais efetivo na formulação de políticas e de ações da coisa pública. Com isso, o modo como deve ocorrer a divulgação de informações sobre a gestão pública de forma transparente foi se tornando uma questão central.

2.4.2 Lei da Responsabilidade Fiscal (LRF)

De acordo com Camargo e Sehnem (2010, p. 252) a Lei Complementar 101, de 4 de maio de 2000, denominada Lei de Responsabilidade Fiscal, foi editada com o objetivo de nortear a maneira como o cenário brasileiro vinha sendo gerido nas últimas décadas. Essa legislação veio restabelecer para a ordem jurídica os princípios da transparência e responsabilidade da gestão fiscal, definindo claramente as metas, limites e procedimentos que proporcionem atingir esses princípios. “Essa lei surgiu como uma medida que visava o equilíbrio das contas públicas brasileiras, regulamentando e impondo limites para que todas as esferas governamentais passassem a ter uma ação planejada e transparente” (BORGES *et al*, 2013, p. 4).

Entende-se, dessa forma, que “a Lei de Responsabilidade Fiscal estabeleceu regras de controle de endividamento, com o intuito de limitar a ação estadual no campo fiscal” (BORGES *et al*, 2013, p. 4). Por isso a transparência é tomada como um dos princípios fundamentais da LRF, uma vez que essa lei prevê a adoção de medidas para que haja a efetiva aplicação e divulgação dos demonstrativos contábeis da gestão pública da união, dos estados e dos municípios para a sociedade (SOUZA *et al*, 2010, p. 81).

Nessa busca pela transparência, controle e fiscalização dos bens e contas públicas, os mecanismos criados para o alcance desses objetivos são normatizados principalmente pelo Art. 48 e 48-A do dispositivo legal aqui referido, no que se refere ao que precisa ser publicado, sendo definidos os instrumentos de transparência na gestão fiscal: o PPA, LDO, LOA, as Prestações de Contas e o Respectivo Parecer Prévio, o RREO, RGF e as versões simplificadas desses documentos.

O Art. 48, após estabelecer os instrumentos da transparência, também determina que, para que esta seja assegurada, deverá haver o incentivo à participação popular e a realização de audiências públicas para a elaboração e execução de planos orçamentários, como por exemplo, liberação de informações em tempo real sobre a execução orçamentária e financeira, e adoção de um sistema integrado de administração financeira e controle (BRASIL, 2000).

Deste modo, de acordo com Cruz *et al* (2012, p. 159) a transparência da gestão fiscal no Brasil, a partir da LRF, passou a ser uma exigência legal, que pode ser periodicamente acompanhada e fiscalizada pelos órgãos competentes, assim como pela população. Todavia, uma gestão pública transparente vai além da divulgação dos instrumentos de transparência fiscal, mas estende-se à concretização do conceito de *accountability*, quando possibilita que os cidadãos acompanhem e participem efetivamente dos atos da administração pública que causam impactos em toda a sociedade.

Ademais, conforme mencionam Santos e Ávila (2015, p.3), nota-se como o princípio da transparência é essencial para que haja um efetivo controle social da gestão pública. Este controle é resultado das inúmeras mudanças que o conceito de gestão pública sofreu ao longo dos anos, desde a publicação da Constituição Federal de 1988, passando pela Lei de Responsabilidade Fiscal entre outros dispositivos normativos que vieram complementá-las, que almejam assegurar não só a divulgação de informações, mas também uma efetiva participação social na gestão pública.

2.5 DIVULGAÇÃO EM MEIOS ELETRÔNICOS

De acordo com Neto *et al* (2007, p. 88) diversas estratégias de divulgação e meios de comunicação podem ser utilizados para oferecer uma publicidade mais completa para as contas públicas. Uma das mais utilizadas e abrangentes, atualmente, é a divulgação em meios eletrônicos, principalmente via *internet*. A divulgação das informações à sociedade, como apontado por Cruz *et al* (2002, p. 184), “apoiar-se em fórmulas tradicionais, como a publicação de relatórios e demonstrações, tanto quanto em meios mais modernos, principalmente a mídia eletrônica”.

Neste sentido, a Lei Complementar 101/2000, no seu inciso II, do parágrafo único, do artigo 48, ressalta a necessidade da utilização desses meios em decorrência da importância que eles possuem como forma de comunicação entre governo e sociedade. Nota-se aqui, uma preocupação para que a administração pública se adapte aos novos padrões, e passe a utilizar

a internet na divulgação das informações. Em 2009, a Lei da Transparência (BRASIL, 2009) determinou que os gestores divulgassem informações em tempo real para a sociedade, reforçando seu uso.

A despeito da base legal da utilização dos meios eletrônicos para divulgação das informações públicas, é importante mencionar a Lei 9.755, de dezembro de 1998, que regulamentou a criação de *homepages* na *internet*, pelo Tribunal de Contas da União, para divulgação dos dados. Posterior a isso, em 1999, o TCU emitiu uma Instrução Normativa, estabelecendo regras para a implementação da homepage “Contas Públicas”.

O uso da internet para divulgação de informações, mais do que uma exigência legal, é um mecanismo capaz de contribuir para controle e *accountability* governamental, como explicado por Frey *et al* (2002, p. 180). Segundo os mesmos, a internet está disponível principalmente às classes formadoras de opinião e isso faz com que quem de fato exerce o controle social obtenha informações necessárias a esse exercício.

Raupp (2014, p. 152) ressalta que presença governamental na internet visa tornar o aparato administrativo menos aparente de forma presencial, mas, ao mesmo tempo, mais próximo do cidadão e mais eficiente na realização de seus objetivos, com a utilização de técnicas e sistemas de informática e comunicações.

Conforme Raupp e Pinho (2014, p. 147) após a vigência da Lei de Acesso à Informação em 2011 reforçou-se a obrigação dos agentes públicos, já contida em legislações anteriores, em utilizar meios eletrônicos na divulgação de informações acerca dos atos praticados na administração pública. No art. 8, da referida lei ficou definido que “é dever dos órgãos e entidades públicas promover, independentemente de requerimentos, a divulgação em local de fácil acesso, no âmbito de suas competências, de informações de interesse coletivo ou geral por eles produzidas ou custodiadas”.

Para cumprimento do disposto no art. 8, os órgãos e entidades públicas “deverão utilizar todos os meios e instrumentos legítimos de que dispuserem, sendo obrigatória a divulgação em sítios oficiais da rede mundial de computadores (*internet*)” (BRASIL, 2011). Neste contexto, conforme Raupp e Pinho (2014, p. 148) os portais eletrônicos vem sendo utilizados como forma de operacionalizar as facilidades propiciadas pelo legislativo eletrônico.

3. METODOLOGIA

3.1 CLASSIFICAÇÃO E DELINEAMENTO DE PESQUISA

Para que as pesquisas sejam satisfatórias, seguras e que resultem em um desfecho concreto visando resolver o objeto de estudo, é necessário analisar uma série de variáveis e classificar a pesquisa, para uma melhor orientação e compreensão do processo.

Quanto aos objetivos, o presente estudo se enquadra como uma pesquisa descritiva, pois teve como finalidade a análise dos dados coletados. Conforme Gil (1994, p. 46) uma pesquisa pode ser classificada como descritiva quando se deseja descrever características de uma determinada população, fenômeno ou relações entre variáveis. Os estudos descritivos possibilitam conhecer as diferentes formas dos fenômenos, sua ordenação, classificação, explicação das relações de causa e efeito dos mesmos, o que leva à obtenção de uma melhor compreensão do comportamento de diversos fatores e elementos que influenciam determinado fenômeno.

Quanto à abordagem do problema a presente pesquisa se enquadra como uma pesquisa de caráter quali-quantitativa. De acordo com Michel (2015, p. 45) entende-se como pesquisa quali-quantitativa, a pesquisa que se propõe a conhecer em maior profundidade uma situação, um problema, um comportamento, uma opinião não de uma pessoa, mas de um grupo de pessoas. Nela, o pesquisador interpreta, discute e correlaciona dados obtidos estatisticamente. Seu maior interesse é conhecer em profundidade e avaliar um grupo de pessoas, uma amostra, gerando um perfil coletivo e qualitativo acerca da variável analisada.

Quanto aos procedimentos técnicos o presente estudo se classifica como uma pesquisa documental. As pesquisas documentais se caracterizam pela observação de documentos e/ou materiais que ainda não foram analisados, mas que, de acordo com a questão e objetivos da pesquisa, podem ter valor científico. De acordo com Diehl e Tatim (2004, p. 59) a pesquisa documental se assemelha a pesquisa bibliográfica. A diferença entre ambas é a natureza das fontes. Enquanto a pesquisa bibliográfica utiliza como fonte materiais já observados e descritos por diversos autores, a pesquisa documental vale-se de materiais que ainda não foram examinados, ou que podem ser reelaborados de acordo com o objetivo do trabalho.

3.2 PERFIL DA AMOSTRA DA PESQUISA

A pesquisa tem como base de investigação os portais eletrônicos dos 19 municípios pertencentes à Associação dos Municípios do Nordeste Riograndense (AMUNOR), os municípios, a população estimada conforme o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística –

IBGE (2021) e os endereços eletrônicos dos *sites* de cada prefeitura estão expostos na tabela 1 em ordem decrescente pelos números de habitantes:

Tabela 1 – Municípios da AMUNOR, população estimada e endereços eletrônicos.

Posição	Município	População estimada (habitantes)*	Endereço do portal
1	Lagoa Vermelha	27.751	lagoavermelha.atende.net
2	Tapejara	24.973	www.tapejara.rs.gov.br
3	Sananduva	16.382	www.sananduva.rs.gov.br
4	Ibiraiaras	7.267	www.ibiraiaras.rs.gov.br
5	São José do Ouro	6.911	www.saojosedoouro.rs.gov.br
6	Machadinho	5.411	www.machadinho.rs.gov.br
7	Barracão	5.273	www.barracao.rs.gov.br
8	Cacique Doble	5.083	www.caciquedoble.rs.gov.br
9	Ibiacá	4.690	www.ibiaca.rs.gov.br
10	São João da Urtiga	4.625	saojoaodaurtiga.rs.gov.br
11	Maximiliano de Almeida	4.254	www.maximilianodealmeida.rs.gov.br
12	Água Santa	3.738	www.aguasantars.com.br
13	Paim Filho	3.731	paimfilho.rs.gov.br
14	Caseiros	3.228	www.caseiros.rs.gov.br
15	Santo Expedito do Sul	2.287	www.santoexpeditodosul.rs.gov.br
16	Vila Lângaro	2.070	www.vilalangaro.rs.gov.br
17	Capão Bonito do Sul	1.628	www.capaobonitodosul.rs.gov.br
18	Santa Cecília do Sul	1.630	www.santaceciliadosul.rs.gov.br
19	Tupanci do Sul	1.447	www.tupancidosul.rs.gov.br

* Dados retirados do site do IBGE cidades

3.3 PROCEDIMENTO E TÉCNICA DE COLETA DE DADOS

Os dados necessários para análise desta pesquisa, equivalente ao período de 2019 a setembro de 2021, foram coletados através dos *sites* de cada prefeitura, onde foi verificada a

publicação do PPA, LOA, LDO, RREO, RGF, informações pertinentes à execução orçamentária da receita e despesa e a divulgação das demonstrações contábeis. Além disso, foi examinado o *site* do Tribunal de Contas da União (TCU), onde foi verificada a utilização da página “Contas Públicas” para disponibilização de informações pelas prefeituras, o *site* do Tribunal de Contas dos Municípios do Rio Grande do Sul (TCE/RS), onde através da página “Portal do Cidadão” foi observado a disponibilização de informações relacionadas à arrecadação de receitas e pagamento de despesas.

Os dados coletados serviram para auxiliar na resposta aos objetivos e na problemática do estudo, com o auxílio de um *checklist*.

Check List:

- a. Nome do município: “a prefeitura”
- b. População do município: “atual, com base na população estimada IBGE 2021”.
- c. Possui link no site da prefeitura sobre “Portal da Transparência”: “Sim/Não”
- d. Divulga PPA: “Sim/Não para 2019, 2020,2021”.
- e. Divulga LDO: “Sim/Não para 2019, 2020, 2021”.
- f. Divulga LOA: “Sim/Não para 2019, 2020, 2021”.
- g. Publica RREO: “Sim/Não para 2019, 2020, 2021”
- h. Publica RGF: “Sim/Não para 2019, 2020, 2021”.
- i. Publica demonstrações contábeis (BO, BP, BF): “Sim/Não para 2019, 2020.”
- j. Publica prestação de contas da receita: “Sim/Não para 2019, 2020, 2021”.
- k. Publica prestação de contas da despesa: “Sim/Não para 2019, 2020, 2021”.

3.4 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS

Este estudo teve como método de análise a estatística descritiva, foco é resumir e ordenar as informações de um conjunto de dados utilizando várias técnicas e medidas, e a partir dos dados sumarizados, busca examinar alguma regularidade ou padrão nas investigações de como cada município, está evidenciando sua prestação de contas, com o intuito de verificar se está em conformidade com as orientações e exigências cujos legais. Para análise dos dados coletados utilizou-se como instrumentos de apoio, a planilha eletrônica do *Excel* com a aplicação da estatística descritiva.

3.5 LIMITAÇÕES

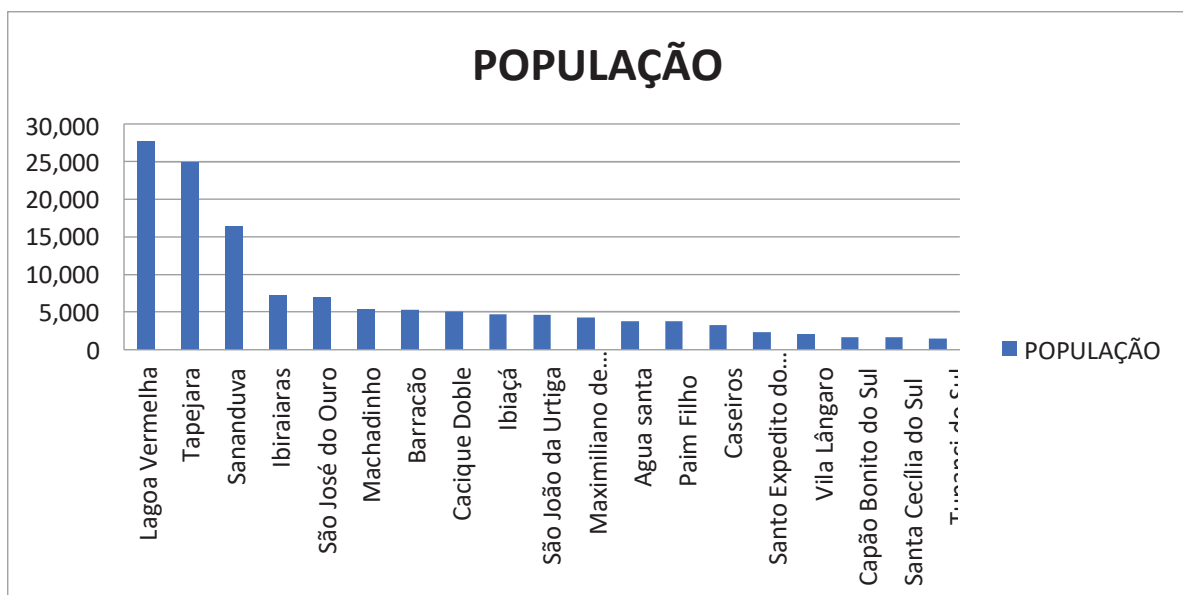
Uma das limitações do presente estudo refere-se ao delineamento da pesquisa. Entende-se que as conclusões da pesquisa não podem ser generalizadas aos portais de outros municípios do Estado, bem como de outros municípios brasileiros. Outra limitação pertinente refere-se à velocidade das mudanças das novas tecnologias de informação e das próprias informações e serviços disponibilizados nos portais. Portanto, os dados obtidos representam a realidade durante o período de coleta.

4. ANÁLISE DOS RESULTADOS DA PESQUISA

4.1 DISTRIBUIÇÃO POPULACIONAL

A AMUNOR é composta maioritariamente por municípios de pequeno porte (abaixo de 25 mil habitantes) 99% dos municípios são de porte pequeno. Apenas o município de Lagoa Vermelha ultrapassa o número de 25 mil habitantes, considerado assim, um município de porte médio. Neste sentido, os municípios da AMUNOR estão obrigados a prestar contas atendendo aos dispositivos constantes na LC 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal) e na LC 131/2009 (Lei de Transparência Pública).

FIGURA 4 – DISTRIBUIÇÃO POPULACIONAL DOS MUNICÍPIOS DA AMUNOR



Fonte: Elaborados pela autora de acordo com os Dados da Pesquisa

Cacique Doble	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
Ibiaçá	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
São João da Urtiga	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
Maximiliano de Almeida	Sim	Sim	Sim	Não	Sim	Não	Sim	Sim	Sim
Água Santa	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
Paim Filho	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
Caseiros	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
Santo Expedito do Sul	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
Vila Lângaro	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
Capão Bonito do Sul	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
Santa Cecília do Sul	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
Tupanci do Sul	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim

Fonte: Elaborados pela autora de acordo com os Dados da Pesquisa

4.4 PRESTAÇÃO DE CONTAS DOS RECURSOS PÚBLICOS MUNICIPAIS QUANTO À GESTÃO FISCAL

Na tabela 3, pode-se observar as análises da divulgação dos Relatórios Resumido da Execução Orçamentária (RREO) e Relatório de Gestão Fiscal – RGF. A tabela apresenta o quantitativo de municípios que divulgaram o RREO e RGF referente ao período de 2019 a setembro de 2021.

Vale ressaltar que a publicação do RREO, como visto em todos os portais, é publicada bimestralmente, então levou-se em consideração os quatro bimestres de 2021. O mesmo ocorre com a publicação do RGF que é publicada semestralmente. Para o ano de 2021, observou-se se houve publicação do relatório no 1º semestre.

TABELA 3 – DIVULGAÇÃO DO RREO E DO RGF

MUNICÍPIOS	RREO			RGF		
	2019	2020	2021	2019	2020	2021
Lagoa Vermelha	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
Tapejara	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
Sananduva	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
Ibiraiaras	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
São José do Ouro	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
Machadinho	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim

Barracão	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
Cacique Doble	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
Ibiaçá	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
São João da Urtiga	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
Maximiliano de Almeida	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
Água santa	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
Paim Filho	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
Caseiros	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
Santo Expedito do Sul	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
Vila Lângaro	Sim	Sim	Não (para 3º e 4º bimestre)	Sim	Sim	Não
Capão Bonito do Sul	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
Santa Cecília do Sul	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
Tupanci do Sul	Sim	Sim	Não (para 3º bimestre)	Sim	Sim	Sim

Fonte: Elaborados pela autora de acordo com os Dados da Pesquisa

Nos anos de 2019 e 2020 todos os municípios divulgaram os relatórios. Já no ano de 2021, como resultado, o município de Vila Lângaro divulgou o RREO apenas nos dois primeiros bimestres de 2021, e o município de Tupanci do Sul não divulgou o relatório no 3º bimestre de 2021. Em relação ao RGF, apenas Vila Lângaro não divulgou.

4.5 DIVULGAÇÃO DE RECEITAS ARRECADADAS E DESPESAS EMPENHADAS

Neste tópico foi analisada a prestação de contas da receita arrecadada e da despesa empenhada de cada município. A coleta dos dados se deu por meio do *site* do TCE-RS. Como pode-se observar na tabela 4, todos os municípios prestaram contas em todo o período analisado.

TABELA 4 – DIVULGAÇÃO DA RECEITA ARRECADADA E DAS DESPESAS EMPENHADAS

MUNICIPIOS	RECEITAS ARRECADADAS (TCE – RS)			DESPESAS EMPENHADAS (TCE- RS)		
	2019	2020	2021	2019	2020	2021
Lagoa Vermelha	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
Tapejara	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
Sananduva	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim

Machadinho	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
Barracão	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
Cacique Doble	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
Ibiaçá	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
São João da Urtiga	Não	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
Maximiliano de Almeida	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
Água santa	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
Paim Filho	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
Caseiros	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
Santo Expedito do Sul	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
Vila Lângaro	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
Capão Bonito do Sul	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
Santa Cecília do Sul	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
Tupanci do Sul	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim

Fonte: Elaborados pela autora de acordo com os Dados da Pesquisa

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esse trabalho teve por objetivo investigar a prestação de contas que vem sendo realizada pelos Municípios pertencentes a região da AMUNOR em cumprimento ao disposto definido na LC 101/2000 (Lei de Responsabilidade Social) e na LC 131/2009 (lei de Transparência).

A Lei de Transparência (LC 131/2009) surgiu com o objetivo de ampliar a transparência e a publicização dos dados da Receita e Despesas Públicas. Essa Lei foi instituída alterando a redação da LRF (LC 101/2000) no que diz respeito à transparência da gestão fiscal. A principal inovação trazida foi a determinação de que informações sobre a execução orçamentária e financeira de todos os entes da federação fossem disponibilizadas por meios eletrônicos em tempo real para a população. Dessa forma, as instituições públicas passam a criar a “transparência pública”, mecanismo de consulta em suas *homepages* na *internet*.

Assim, desde maio de 2013, todos os municípios com menos de 50 mil habitantes estão obrigados a prestar contas de acordo com a Lei Complementar 101/2000 e 131/2009. Ou

seja, todos os municípios pertencentes a Região da AMUNOR estão obrigados a fornecer as informações constantes na legislação citada.

Diante do exposto, após a consulta aos sites dos 19 municípios pertencentes a AMUNOR, constatou-se que 04 Municípios apresentaram alguns itens em desacordo com a Legislação, correspondendo a um total de 21% dos municípios investigados. Sendo que 79% dos Municípios cumprem a legislação vigente.

Entende-se que a publicização dos dados seja uma exigência legal. No entanto, ainda se observa que alguns municípios estão em desacordo com a Legislação. Convém também destacar que os dados encontrados são informações técnicas e que dificultam o entendimento da grande maioria da população. Essa constatação evidencia a falta de clareza nos relatórios apresentados, comprometendo a prestação de contas para a sociedade.

Em alguns sites houve certa dificuldade em encontrar informações no Portal de Transparência, visto que os municípios somente disponibilizaram informações no site da prefeitura.

Nesse sentido, conclui-se que: embora a legislação vigente venha apresentando uma evolução com relação a *accountability* acerca dos dados correspondentes as ações executadas pelos municípios. Ainda é possível verificar que há dificuldade de acesso a esses dados, há dificuldade de entendimento e interpretação dos dados publicados e que alguns municípios ainda não cumprem a legislação vigente. Os portais eletrônicos observados, na forma como estão, não possuem condições para uma efetiva prestação de contas. Os resultados demonstram indicativos de que os portais eletrônicos se encontram em um estágio de “murais eletrônicos” e não como uma fonte de incentivos para que a sociedade conheça e acompanhe a execução e a promoção de ações que são realizadas pelos executivos municipais.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ABRAHAM, M. Lei de Responsabilidade Fiscal Comentada. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2017.
- AGOSTINETO, R. C.; RAUPP, F. M. **Prestação de contas por meio de portais eletrônicos: um estudo em câmaras municipais da grande Florianópolis.** Revista Universo Contábil, [S.L.], v. 6, n. 3, p. 64-79, set. 2010. ISSN 1809-3337. Disponível em: <<https://proxy.furb.br/ojs/index.php/universocontabil/article/view/1459>>. Acesso em: 10 nov. 2021.
- AKUTSU, L.; PINHO, J. A. G. Sociedade da informação, accountability e democracia delegativa: investigação em portais de governo no Brasil. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 36, n. 5, p.723-745, set./out. 2002.
- ANDRADE, N. A. **Contabilidade pública na gestão municipal.** 6. ed. São Paulo: Atlas, 2017.
- ARMSTRONG, Elia. Integrity, Transparency and Accountability in Public Administration: Recent Trends, Regional and International developments and Emerging Issues. **Economic & Social Affairs**, United Nations, August. 2005.
- ARRUDA, D. **Contabilidade pública: da teoria à prática.** 3. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020.
- BORGES, G. F. et al. **Endividamento dos Estados brasileiros após uma década da Lei de Responsabilidade Fiscal: uma análise sob a ótica da estatística multivariada.** In.: 13º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, São Paulo, jul. 2013. Disponível em: <<https://congressousp.fipecafi.org/anais/artigos132013/293.pdf>>. Acesso em: 10 nov. 2021.
- BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**, de 05.10.1988. Brasília, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 08 de set de 2021.
- BRASIL. **Lei Complementar n.º 101/2000**, de 04.05.2000. Lei de responsabilidade fiscal. Brasília, 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/lcp101.htm>. Acesso em: 08 nov. 2021.
- BRASIL. **Lei Complementar n.º 131/2009**, de 27.05.2009. Acrescenta dispositivos à Lei Complementar n.º101, de 04 de maio de 2000, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências, a fim de determinar a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp131.htm>. Acesso em: 08 nov. 2021.
- BRASIL. **Lei n.º 12.527/2011**, de 18.11.2011. Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei n.º 11.111, de 05 de

maio de 2005, e dispositivos da Lei nº 8.159, de 08 de janeiro de 1991; e dá outras providências. Brasília, 2011. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm>. Acesso em: 09 nov. 2021.

BRASIL. **Lei nº 4.320/1964**, de 17.03.1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm> Acesso em: 08 nov. 2021.

BRASIL. **Lei nº 9.755/1998**, de 16.12.1998. Dispõe sobre a criação de "homepage" na "Internet", pelo Tribunal de Contas da União, para divulgação dos dados e informações que especifica, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9755.htm>. Acesso em: 08 nov. 2021.

CREPALDI, S. A. **Orçamento público**: planejamento, elaboração e controle. São Paulo: Editora Saraiva, 2013.

CRUZ, C. F. et al. Transparência da gestão pública municipal: um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios brasileiros. **Revista de Administração Pública**. Rio de Janeiro, v. 46, n. 1, p. 153-176, jan./fev. 2012. Disponível em: <<https://www.scielo.br/j/rap/a/S6N6r6z7B6DP8ypHYmWQDdJ/abstract/?lang=pt>>. Acesso em: 09 nov. 2021.

CRUZ, C. F.; SILVA, L. M.; SANTOS, R. Transparência da Gestão Fiscal: Um Estudo a partir dos Portais Eletrônicos dos Maiores Municípios do Estado do Rio de Janeiro. **Journal of Accounting, Management and Governance**, Brasília – DF, v. 12, n. 3, 2010. Disponível em: <<https://www.revistacgg.org/contabil/article/view/86>>. Acesso em: 10 nov. 2021.

DIEHL, A. A; TATIM, D. C. **Pesquisa em ciências sociais aplicadas**: métodos e técnicas. São Paulo: Prentice Hall, 2004.

FERNANDES, F. S. Prestação de contas: instrumento de transparência da Administração. **Revista Jus Navigandi**. Teresina, ano 02, n. 15, jun. 1997. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/335>>. Acesso em: 09 nov. 2021.

FREY, Klaus et al. **O acesso à informação**. In: SPECK, Bruno W. Caminhos da transparência. Campinas: Ed. Universidade Estadual de Campinas, 2002. p. 169-183.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. São Paulo: Atlas, 1994.

GONÇALVES, G. C. et al. **Planejamento e Orçamento Público**. Porto Alegre: SAGAH, 2019.

GUADAGNIN, A. **Transparência na Gestão Pública**: uma análise da sua concretização em Porto Alegre, Canoas e Novo Hamburgo. Trabalho de Conclusão de Curso. Universidade Federal do Rio Grande do Sul – Porto Alegre, 2011. Disponível em: <<https://lume.ufrgs.br/handle/10183/34888>>. Acesso em: 10 nov. 2021.

KOHAMA, H. **Contabilidade pública**: teoria e prática. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2016.

LEHUN, R. L. S. **Prestação de contas e accountability no poder executivo municipal**. 31 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Ciências Contábeis) - Universidade Federal de Rondônia, Cacoal, 2017. Disponível em: <<https://ri.unir.br/jspui/handle/123456789/1763>>. Acesso em: 10 nov. 2021.

LOUREIRO, M. R.; ABRUCIO, F. L. Política e reformas fiscais no Brasil recente. **Revista de Economia Política**, São Paulo, v. 24, n. 1, p.50-72, jan./mar. 2004.

MARENGO, S. T.; DIEHL, C. A. A Possibilidade do Controle Social Mediante o Acesso a Informações em Sites dos Municípios Gaúchos. **Journal of Accounting, Management and Governance**, Brasília – DF, v. 14, n. 3, 2011. Disponível em: <<https://www.revistacgg.org/contabil/article/view/371>>. Acesso em: 10 nov. 2021.

MARTINELLI, R. M. **Orçamento público: um estudo de caso da prefeitura do município de Barretos/SP**. 2015. 46 f. Monografia (Bacharelado em Administração Pública) – Universidade de Brasília, Universidade Aberta do Brasil, Brasília, 2015. Disponível em: <<https://bdm.unb.br/handle/10483/13857>>. Acesso em: 09 nov. 2021.

MENEZES, G. A. F. **A construção da política de governo eletrônico na Bahia e análise do grau de maturidade de sítios de secretarias de governo**. 193 f. Dissertação (Mestrado em Administração), Núcleo de Pós Graduação em Administração, Universidade Federal da Bahia, Salvador, 2006. Disponível em: <<http://www.repositorio.ufba.br/ri/handle/ri/8863>>. Acesso em: 10 nov. 2021.

MOTA, F. G. L. **Contabilidade Aplicada ao Setor Público**. Brasília: autor-editor, 2009.

NASCIMENTO, G. C. R. **Transparência na prestação de contas da administração pública municipal na internet: um estudo de caso no Estado de Goiás**. 2013. 55 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação) - Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Ciências Econômicas, Universidade Federal de Goiás, Goiânia, 2013. Disponível em: <<http://repositorio.bc.ufg.br/handle/ri/11217>>. Acesso em: 10 nov. 2021.

NETO, O. A. P.; DA CRUZ, F.; ENSSLIN, S. R.; ENSSLIN, L. Publicidade e Transparência das Contas Públicas: Obrigatoriedade e Abrangência desses Princípios na Administração Pública Brasileira. **Contabilidade Vista & Revista**, [S. L.], v. 18, n. 1, p. 75-94, 2009. Disponível em: <<https://revistas.face.ufmg.br/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/320>>. Acesso em: 10 nov. 2021.

Normas brasileiras de contabilidade: contabilidade aplicada ao setor público: NBCs T 16.1 a 16.11. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2012. Disponível em: <http://www.cofen.gov.br/wp-content/uploads/2016/08/NBCT-16_1-a-16_11_Setor_P%C3%BAblico.pdf>. Acesso em: 10 nov. 2021.

OLIVEIRA, A. G.; CARVALHO, H. A.; CORRÊA, D. P. Governança Pública e Governabilidade: Accountability e Disclosure Possibilitadas pela Contabilidade Aplicada ao Setor Público como Instrumento de Sustentabilidade do Estado. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, Brasília, v. 7, n. 1, p. 91-104, jan/mar. 2013.

OLIVEIRA, I. M.; LOPES, D. O. **Desafios a efetivação da lei de acesso a informação: Transparência ativa nas universidades federais brasileiras.** Disponível em: <<https://www.aforges.org/wp-content/uploads/2019/06/17-DESAFIOS-A-EFETIVA%2087%20830-DA-LEI-DE-ACESSO-A-INFORMA%2087%20830.pdf>>. Acesso em: 10 nov. 2021.

PAIVA, C. P de R.; ZUCCOLOTTO, R. **Índice de transparência fiscal das contas públicas dos municípios obtidos em meios eletrônicos de acesso público.** In.: XXXIII Encontro da ANPAD, São Paulo, set. 2009. Disponível em: <<http://www.anpad.org.br/admin/pdf/APS332.pdf>>. Acesso em: 10 nov. 2021.

PEREIRA, J. R. T. **Gestão e controle de recursos públicos:** um estudo sobre a rejeição de prestação de contas dos governos municipais do estado da Bahia. 2010. 112 p. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Programa de Pós-Graduação em Contabilidade da Universidade Federal da Bahia, Salvador, 2010.

PINHO, J. A. G. Investigando portais de governo eletrônico de estados no Brasil: muita tecnologia, pouca democracia. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 42, n.3, p. 471-493, maio/jun. 2008. Disponível em: <<http://www.repositorio.ufba.br/ri/handle/ri/2533>>. Acesso em: 09 nov. 2021.

PINHO, J. A. G.; SACRAMENTO, A. R. Accountability: já podemos traduzi-la para o português? **Revista de Administração Pública**, [S. L.], v. 43, n. 6, p. 1343-1368, nov./dez. 2009. Disponível em: <<https://www.scielo.br/j/rap/a/g3xgtqkwFJS93RSnHFTsPDN/?lang=pt#>>. Acesso em: 08 nov. 2021.

PRATA, N. V. **Informação e democracia deliberativa:** Um Estudo de Caso de Participação Política na Assembléia Legislativa do Estado de Minas Gerais. 2007. 162 f. Dissertação (Mestrado em Ciência da Informação) Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2007. Disponível em: <<https://www.scielo.br/j/pci/a/thwmtG8gPHvYrJHNpCskcDQ/?lang=pt#>>. Acesso em: 09 nov. 2021.

SANTOS, F. **Orçamento Público.** Ed. Clube de Autores, 2011.

SANTOS, M. R.; ÁVILA, L. A. C. **Os instrumentos de transparência, a lei de responsabilidade fiscal e a divulgação das contas públicas nos portais eletrônicos dos 10 maiores municípios mineiros.** Disponível em: <http://www.cont.facic.ufu.br/sites/cont.facic.ufu.br/files/1-3097-3103_os_instrumentos_de_transparencia.pdf>. Acesso em: 09 nov. 2021.

SILVA, J. C. **Manual de execução orçamentária e contabilidade pública.** 1. ed. Brasília: Brasília Jurídica, 1997.

SILVA, L. M. **Contabilidade governamental:** um enfoque administrativo. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

SILVA, L. M. **Contabilidade governamental**: um enfoque administrativo. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

SOUZA, A. C. et al. A relevância da transparência na gestão pública municipal. **Revista Campus**. Paripiranga, v. 2, n. 5, p. 06-20, dez. 2009. Disponível em: <>. Acesso em: 09 nov. 2021.

SOUZA, F. J. V. et al. Uma análise sobre a evidenciação das contas públicas das capitais brasileiras. **Ref. Cont.**, Paraná, v. 29, n. 1, p. 79-92, jan./abr. 2010. Disponível em: <<https://repositorio.ufrn.br/handle/123456789/19153>>. Acesso em: 10 nov. 2021.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Contexto geral das prestações de contas**. Brasília: TCU. Disponível em: <portal.tcu.gov.br/contas/contas-e-relatorios-de-gestao/contexto-geral-das-prestacoes-de-contas.htm>. Acesso em: 17 set. 2021.

WILKEN, E. S. **Técnica orçamentária e contabilidade pública**. 8. ed. Rio de Janeiro: Aurora, 1970.

XEREZ, Sebastião. A evolução do orçamento público e seus instrumentos de planejamento. **Revista Científica Semana Acadêmica**. Fortaleza, ano MMXIII, nº 43, nov. 2013. Disponível em: <<https://semanaacademica.org.br/artigo/evolucao-do-orcamento-publico-e-seus-instrumentos-de-planejamento>>. Acesso em: 10 nov. 2021.