

Disclosure Nos Portais De Transparência Públicos: um estudo sob a ótica da Lei de Acesso à Informação, Transparência Fiscal, e Governança Pública

Disclosure In Public Transparency Portals: a study from the perspective of the Access to Information Act, Fiscal Transparency and Public Governance

Recebimento dos originais: 25/03/2019

Aceitação para publicação: 11/04/2019

Elyrouse Cavalcante de Oliveira

(Professora Adjunta da Universidade Federal de Alagoas. Doutoranda em Ciências Contábeis do PPGCC/UFPE
E-mail: elyrouse@gmail.com

Alexandre César Batista da Silva

(Professor Adjunto da Universidade Federal de Pernambuco, Pernambuco, Brasil. Doutorando em Ciências Contábeis do PPGCC/UFPE
E-mail: acbspe@uol.com.br

Valdemir da Silva

Professor da Universidade Federal de Alagoas. Mestre em Ciências Contábeis pelo PPGCC/UFPE
E-mail: valdemir.silva@feac.ufal.br

Karina Simões Campelo

Professora da Faculdade do Vale do Ipojuca, Pernambuco. Mestra em Ciências Contábeis pelo Programa Multiinstitucional em Ciências Contábeis UNB/UFPE/UFPB/UFRN.
E-mail: karinasimoes@yahoo.com.br

RESUMO

O presente estudo teve como objetivo identificar as informações que devem ser implementadas nos Portais de Transparência Públicos sob a ótica da Governança Pública, da Transparência Fiscal e da Lei de Acesso à Informação. Para tanto, a metodologia utilizada foi descritiva, documental, bibliográfica e qualitativa. Assim, a Transparência Fiscal, a Governança Pública e a Lei de Acesso à Informação foram analisadas e identificadas neste trabalho, tendo como intuito contribuir com a Administração Pública e seus representantes na busca da responsabilização na divulgação de informações atualizadas, em tempo hábil e de forma espontânea ao público em geral em seus Portais da Transparência, buscando propiciar a todos um melhor entendimento sobre os atos da gestão pública. Para isso foram elencadas informações que podem ser disponibilizadas buscando a *disclosure* e levando à reflexão sobre a efetividade destas informações.

Palavras-chave: Divulgação. LAI. Transparência fiscal. Governança pública.

ABSTRACT

This study aimed to identify the information that should be implemented in Public Transparency Portals from the perspective of Public Governance, Fiscal Transparency and Access to Information Act. Therefore, the used methodology was descriptive, documentary, bibliographical and qualitative. Thus, the Fiscal Transparency, the Public Governance and the Access to Information Act, were analyzed and identified in this work, with the intention to contribute to the Public Administration and their representatives in the pursuit of accountability in disseminating updated information on a timely basis and spontaneously to the general public in their Transparency Portals, attempting to provide everyone a better understanding of the acts of public administration. Thereunto, there were listed information that can be provided seeking disclosure and leading to the reflection on the effectiveness of this information.

Keywords: Disclosure. LAI. Accountability. Fiscal transparency. Public governance.

1 INTRODUÇÃO

“A reforma da gestão pública é um processo vivenciado no mundo inteiro. A nova gestão pública, com a implantação do modelo de administração gerencial, trouxe a administração pública para a discussão sobre modelos e boas práticas de governança”. (Brito,2014:2). Nesse contexto, a crise fiscal da década de 1980 exigiu novo arranjo econômico e político internacional, com a intenção de tornar o Estado mais eficiente, culminando em discussões sobre a governança no setor público, as quais resultaram, entre outras, nas publicações em 2001 do estudo nº 13PSC/IFAC- Boa Governança no Setor Público, da *International Federation of Accountants* – IFAC, o qual estabeleceu princípios básicos que norteiam as boas práticas de governança nas organizações públicas: transparência, integridade e prestação de contas e, posteriormente, em 2003, publicado pelo *Australian National Audit Office* – ANAO, o Guia de Melhores Práticas para a Governança no setor público, o qual ratifica os princípios preconizados pela IFAC e acrescenta outros três: liderança, compromisso e integração. (IFAC, 2001; TCU, 2014).

Não há uma definição acordada universalmente sobre “governança no setor público”, variando seu entendimento entre as diversas partes do mundo. Uma definição dada pelo IFAC (2013:8) é que “Governança Compreende o acordo posto em prática para garantir que os resultados pretendidos para as partes interessadas são definidos e alcançados”. (Tradução Livre).

Avaliar a transparência das informações é uma premissa fundamental para o amadurecimento das democracias, entretanto, as pesquisas demonstram uma baixa divulgação de informações da administração pública para a sociedade, mesmo a transparência fiscal, tendo sido considerada, nos últimos anos, como uma possível solução para problemas

como desequilíbrio fiscal, aumento da dívida pública e corrupção, e sendo vista como parte integrante das tentativas de melhorar a governança no setor público. (Ribeiro e Zuccolotto, 2012). No Brasil, a Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF/2000), alicerçada em quatro eixos (Planejamento, Controle, Responsabilização e transparência), regulamentou, entre outros, o artigo 163 da Constituição Federal de 1988 (CF/1988), caput e dos incisos I ao IV, e criou padrões de responsabilidade na gestão das contas públicas através de instrumentos de transparência fiscal. (Santana Júnior, 2008).

Visando materializar a noção de transparência, diversos países aprovaram leis gerais de acesso à informação pública, nos últimos anos, as quais especificam a forma de acesso. Dentre elas, as informações que devem ser disponibilizadas de forma proativa à sociedade; as informações que podem ser entregues depois de solicitadas; quais informações são sigilosas; o prazo estipulado para a entrega de informações solicitadas; as sanções a serem realizadas em caso de negativa; quais órgãos, poderes e esferas governamentais ou “quase-governamentais” estão sujeitos ao escopo da lei etc. (Angélico, 2012).

A transparência e o acesso à informação estão previstos como direito do cidadão e dever do Estado na CF/1988 e em diversos normativos, como a Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF (Lei Complementar n.º 101/00), a Lei da Transparência (Lei Complementar n.º 131/09, regulamentada pelo Decreto N.º 7.185/2010) e, mais recentemente, pela Lei de Acesso à Informação - LAI (Lei n.º 12.527/11), tendo sido esta regulamentada com a publicação do Decreto n.º 7.724/2012, o qual estabeleceu os procedimentos para a garantia do acesso à informação e para a classificação de informações sob restrição de acesso no Governo Federal e, por fim, os guias de implantação elaborados pela Controladoria-Geral da União e foi alterados pelo Decreto n.º 8.408/2015 (CGU, 2015a).

Percebe-se que desde a CF/88 os cidadãos brasileiros têm como direito fundamental acessar as informações públicas que estão sob a guarda do Estado e que além da Lei da Transparência, a Lei de Acesso à Informação destaca-se por “i) consolidar e definir o marco regulatório sobre o acesso à informação pública sob a guarda do Estado; ii) estabelecer procedimentos para que a Administração responda a pedidos de informação do cidadão e; iii) estabelecer que o acesso à informação pública é a regra e não a exceção”. (Ribeiro e Zuccolotto, 2012:23). Ainda sob esse contexto, pode-se inferir que a LAI aparece, também, como ferramenta fundamental e de grande relevância no que concerne à ampliação do controle social.

Tendo por base o contexto apresentado e no intuito de contribuir com estudos para o desenvolvimento da eficácia e eficiência da gestão pública e ao aperfeiçoamento das relações entre cidadãos e governo, pretende-se com esta pesquisa responder a seguinte questão orientadora: **Quais as informações que devem ser implementadas nos Portais de Transparência Públicos sob a ótica da Governança Pública, da Transparência Fiscal e da Lei de Acesso à Informação?**

Em consonância com a questão constituída, o objetivo geral do presente estudo é: Identificar as informações que devem ser implementadas nos Portais de Transparência Públicos sob a ótica da Governança Pública, da Transparência Fiscal e da Lei de Acesso à Informação. E para atender ao objetivo geral, os objetivos específicos são: Identificar, na legislação e na literatura especializada, os marcos conceituais referentes à Administração Pública, Governança no Setor Público, Transparência Fiscal, e a Lei de Acesso à Informação no Brasil e no mundo, com o objetivo de dar sustentação ao delineamento da investigação pretendida; Analisar a relação entre a Governança no Setor Público, conforme o IFAC, Transparência Fiscal, Lei de Acesso à Informação e *Disclosure* nos Portais de Transparência públicos.

A transparência tem sido um tema cada vez mais debatido nas discussões sobre organizações públicas, sendo considerada indispensável para o aumento na qualidade da democracia, à medida que favorece a *accountability*, a participação social e possibilita a diminuição da corrupção (Nery, 2014; Gavelin, Burrell e Wilson, 2009). Sob esse aspecto, é dito que,

Uma série de tentativas foi feita nos últimos anos para monitorar, medir e comparar o desenvolvimento de abertura do governo a nível internacional, incluindo análises comparativas realizadas pela OCDE desde 2002. Esses estudos tendem a se concentrar sobre os elementos jurídicos e institucionais de governo aberto, por exemplo, a presença (ou ausência) de uma lei de acesso à informação, uma Entidade Fiscalizadora Superior ou uma Ouvidoria. Como tal, eles fornecem informações úteis sobre a propagação e evolução destes elementos estruturais importantes de governo aberto. No entanto, concentram-se unicamente na presença ou ausência de leis e instituições que facilitem a abertura, esses estudos fornecem apenas parte do quadro. Eles não nos dizem nada sobre o alcance desses mecanismos, ou como a esfera da ação afeta os resultados. É importante ressaltar que eles não dão nenhuma informação sobre o impacto dessas leis e instituições: se elas forem cumpridas, como eles fazem a diferença, que se beneficiam e que esforços são feitos para garantir que eles cumpram o seu papel alegado no sentido

de garantir o governo mais transparente, acessível e receptivo. (Gavelin, Burrell e Wilson, 2009:8. Tradução Livre).

Observa-se, no posicionamento expresso pelos autores, que há a necessidade de critérios e formas de avaliação de transparência. Não existe, ao menos, um conceito único e compartilhado sobre o tema (Florini, 2007; Relly & Sabharwal, 2009, *apud* Nery, 2014). “Hoje faz-se necessária mais do que uma discussão sobre a relevância da Transparência nas Administrações Públicas, mas uma avaliação da eficácia das ações que estão sendo tomadas (Nery, 2014:14), a fim de que se torne um processo efetivo, que realmente propicie uma maior possibilidade de acesso aos cidadãos acerca das informações do setor público.

Sendo a assimetria de informação entre atores governamentais (participantes do governo) e não governamentais (população em geral) um dos principais obstáculos à efetiva participação cidadã no controle dos atos da administração e no processo decisório governamental, mesmo ocorrendo a participação da sociedade civil na formulação e avaliação das políticas, fazem-se necessários instrumentos mais efetivos, que proporcionem uma real participação, como por exemplo, o acesso à informações (Oliveira, 2007). Assim, esse trabalho justifica-se à medida que busca contribuir com a sociedade, academia e governo, com estudos sobre *disclosure* na esfera pública, trazendo uma análise sob o aspecto da Governança Pública, Transparência Fiscal e a Lei de Acesso à Informação, especialmente em Portais de Transparência Públicos.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Na esfera pública, administrar significa gerir os serviços públicos, não apenas restringindo-se à prestação desses serviços, mas também na sua execução, direção e governabilidade, no intuito de se obter um resultado útil à coletividade.

Mello (1979) considera que há duas versões para a origem do vocábulo administração: para uns significa servir, executar e vem de “*ad*” (preposição) mais ministro “*as*”, “*are*” (verbo); para outros, a palavra dá ideia de direção ou gestão e vem de “*ad manus trahere*”, entretanto, a relação de subordinação e hierarquia encontram-se implícitas nas duas hipóteses.

Waldo (1964:4) faz duas definições típicas de Administração Pública:

- 1) Administração Pública é a organização e a gerência de homens e materiais para a consecução dos propósitos de um governo.
- 2) Administração Pública é a arte e a ciência de gerência aplicadas aos negócios de estado.

Di Pietro (2015:50), classifica a Administração Pública em sentido subjetivo (formal ou orgânico) e em sentido objetivo (material ou funcional):

- a) Em sentido subjetivo (visão formal ou orgânica), designando os entes que exercem a atividade administrativa, tais como pessoas jurídicas, órgãos e agentes públicos incumbidos de exercer uma das funções (função administrativa) em que se triparte a atividade estatal, ou seja, toda atividade do Estado que não seja legislativa e judiciária; e
- b) Em sentido objetivo (visão material ou funcional), designa a natureza da atividade exercida pelos referidos entes, ou seja, é a própria função administrativa que é de competência predominantemente do poder executivo. Gasparini (2005), nesse contexto, diz que, em sentido subjetivo (formal ou orgânico) a Administração Pública compreende todos os órgãos responsáveis pelas funções administrativas, é sinônimo de Estado. Em sentido objetivo (visão material ou funcional) abrange as atividades administrativas concretas e imediatas exercidas pelo Estado conforme os termos e condições legais, visando atender às necessidades da coletividade.

Bobbio; Matteucci; e Pasquino (2000:10) definem a Administração Pública como o conjunto das atividades diretamente destinadas à execução das tarefas ou incumbências consideradas de interesse público ou comum, seja coletivamente ou em uma organização estatal.

Pelos conceitos expostos, verifica-se a relevância da administração pública na condução do Estado, porém é primordial destacar que essa gestão precisa estar pautada em fundamentos que busquem o bem da coletividade, a fim de que os cidadãos sejam atendidos nas suas necessidades básicas. Neste sentido de bem e melhor atender, o tópico seguinte trata de governança na administração pública.

2.2 GOVERNANÇA NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Governança possui várias interpretações, tendo gerado um grande interesse dos governos a definição quanto a sua utilização na esfera pública. “A essência do conceito de

governança pública envolve, entre outros aspectos de gestão, a transparência, a prestação de contas (*accountability*), a ética, a integridade, a legalidade e a possibilidade de participação social nas decisões de políticas públicas”. (Pisa, 2014:8).

Na esfera pública, com a crise fiscal dos anos 1980, houve uma exigência de um novo arranjo econômico e político internacional, vislumbrando um Estado mais eficiente, surgindo a discussão sobre a governança na esfera pública e, culminando com o estabelecimento dos princípios básicos que norteiam as boas práticas de governança nas organizações públicas (IFAC, 2001): transparência, integridade e prestação de contas. Outros trabalhos foram publicados nos anos seguintes, como por exemplo o estudo nº 13- Boa governança no setor público, produzido nos Estados Unidos pelo *Public Sector Committee (PSC)/International Federation of Accountants(IFAC)* publicado em 2001 e o Guia de melhores práticas para a governança no setor público, em que ratifica os princípios preconizados pela IFAC e acrescenta outros três: liderança, compromisso e integração, publicado pelo *Australian National Audit Office - ANAO* em 2003. (TCU, 2014).

Assim, é preceituado que a governança compreende a estrutura administrativa, política, econômica, social, ambiental, legal e outras, colocada em prática visando a garantia de que resultados pretendidos pelas partes interessadas sejam definidos e alcançados. (IFAC, 2013).

Segundo Edwards (2012) os *frameworks* de governança baseada em princípios são caracteristicamente vistos como mais flexíveis e menos prescritivos do que aqueles em que ela é baseada em regras, acarretando mais espaço para personalização nas organizações do setor público. Nesse sentido a IFAC (2013) em seu *framework* internacional para “Boa Governança no Setor Público” define princípios de boa governança e não requisitos prescritivos. Segundo ela, as entidades do setor público no mundo não atuam através de um *framework* legislativo comum, nem tampouco têm formas e tamanhos organizacionais padronizados. O seu *framework* foi idealizado para promover o desenvolvimento de uma governança robusta em entidades do setor público, dando suporte a um *benchmark* para uma boa governança.

No Brasil a Administração pública brasileira orienta-se pelos Princípios Constitucionais dispostos nos artigos 37 e 70, visto que não existe um *framework* de governança pública:

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder. (CF, 1988).

Pelos artigos citados e dispostos na Carta Magna brasileira, observa-se que nocenário nacional os ditames legais que regem a administração pública podem e devem servir de base para que sejam seguidos preceitos de governança, na administração, pelos gestores públicos.

O “*Study 13*” publicado pelo PSC/IFAC (2001:12), definido através do relatório do “*Committee on the Financial Aspects of Corporate Governance*” traz três princípios de governança corporativa, no contexto do setor público:

a) *Transparência*– A transparência é necessária para garantir que as partes interessadas possam ter confiança na tomada de decisões e nas ações das entidades do setor público, na gestão de suas atividades e nos gestores. Ser transparente, através de consultas aos *stakeholders* e comunicação completa, precisa e clara, conduz a ações efetivas e tempestivas e suporta o necessário controle.

b) *Integridade* – compreende a retidão e a inteireza nos relacionamentos. Baseia-se na honestidade e objetividade, e elevados padrões de decência e probidade na gestão dos fundos públicos e dos assuntos de uma entidade. É dependente da eficácia da estrutura do controle e dos padrões de profissionalismo. Reflete-se tanto nos processos de tomada de decisão da entidade como na qualidade de seus relatórios financeiros e de desempenho.

c) *Accountability* – é o processo através do qual as entidades e os gestores públicos são responsabilizados pelas próprias decisões e ações, incluindo o trato com os recursos públicos e todos os aspectos de desempenho, e submetem-se ao exame minucioso de um controle externo. Requer uma compreensão clara das responsabilidades das partes envolvidas e a definição de papéis na estrutura. Representa a obrigação de responder a uma responsabilidade conferida.

Tais princípios são refletidos por práticas recomendadas em cada uma das quatro dimensões estabelecidas pelo PSC /IFAC (2001:12) para governança na administração pública:

1. Padrões de Comportamento: relacionados ao exercício de liderança para a determinação de valores, padrões de comportamento e cultura da organização;
2. Estruturas e Processos organizacionais: relacionados à forma como a alta gestão é indicada, as responsabilidades são definidas e a organização se torna confiável;
3. Controle: relacionados à instituição dos controles de forma a subsidiar o alcance dos objetivos da entidade, a eficiência a efetividade das operações, a confiabilidade dos relatórios e a conformidade com relação à aplicação de leis e regulamentos.
4. Relatórios Externos: relacionados à forma como a alta gestão da organização demonstra sua responsabilização pela administração das finanças públicas e desempenho no uso dos recursos.

Como evidenciado, as práticas de governança podem ser demonstradas a luz do Estudo 13 elaborado pelo PSC/IFAC (2001:12) por meio das quatro dimensões citadas, que refletemas práticas recomendadas para a governança no setor público. Silva *et al* (2011), subdivide as quatro dimensões do IFAC em:

- a) **Padrões de comportamentos:** cinco subgrupos compõem o grupo de recomendações de padrões de comportamento: liderança; código de conduta; objetividade, integridade e honestidade.
- b) **Estruturas e processos organizacionais:** formam o grupo estruturas e processos organizacionais os quatro subgrupos: lei de responsabilidade; prestação de contas de dinheiro público; comunicação com *stakeholders*; e funções e responsabilidades.
- c) **Controle:** as recomendações associadas ao grupo controle são subdivididas em seis subgrupos: gestão de riscos; auditoria interna; comissões de auditoria; controle interno; orçamentação e gestão financeira; e treinamento de pessoal.
- d) **Relatórios externos:** as recomendações relativas ao grupo Relatórios Externos são subdivididas em três subgrupos: relatório anual, medidas de desempenho, auditoria externa.

Em face de uma exigência cada vez maior de práticas de boa governança, foram criados alguns códigos internacionais, dentre os quais podem ser destacados os elaborados pela *Organisation for Economic Co-operation and Development* (OECD), pelo Fundo Monetário Internacional (FMI) e pela *International Federation of Accountants* (IFAC), que “além de sugerirem as ações que se traduzem em boas práticas, também têm apontado a internet como meio de comunicação com potencialidade de disponibilizar informações de forma tempestiva e transparente aos diversos atores sociais”. (Cruzet *al*, 2012).

A governança cada vez mais passa a integrar a realidade da gestão pública, pois sua prática possibilita uma maior transparência nos processos e procedimentos executados pelos gestores públicos. Tendo por base esse cenário, o tópico seguinte trata da transparência fiscal.

2.3 TRANSPARÊNCIA FISCAL

Um dos princípios da governança pública é a transparência e iniciativas que visam aperfeiçoar o seu mecanismo de informações acerca da gestão são consideradas boas práticas de governança. Transparência segundo Slomski (2005) é a divulgação oportuna de todas as questões relevantes relacionadas à organização, incluindo situação financeira, desempenho, composição e governança.

De um modo geral, a transparência deve contemplar todas as atividades realizadas pelos gestores públicos, dando acesso e compreensão a todos os cidadãos do que eles têm realizado através do poder de representação que lhes foi confiado. Nesse sentido, transparência fiscal pode ser entendida como a possibilidade do acompanhamento claro e transparente, da execução orçamentária e das finanças públicas, devendo-se ressaltar que dar publicidade não é necessariamente ser transparente. É preciso que as mesmas sejam compreendidas. (Cruz, Silva e Santos, 2009).

“A gestão fiscal refere-se à relação existente entre receitas e despesas públicas. No Brasil, durante um longo período essa relação apresentou-se desequilibrada para muitos órgãos e entes da Administração Pública brasileira”. (Cruz, Silva e Santos, 2009, p. 2). Mais recentemente é que esse cenário tem sofrido mudanças e gradativamente busca-se uma maior transparência da gestão fiscal pública.

Alesina e Perotti (1996), referindo-se a divulgação de informações sobre prestação de contas (*accountability*) à população, consideram que ser transparente na elaboração e na execução do orçamento garante a divulgação dos procedimentos e resultados orçamentários para o público e provavelmente elimina a assimetria de informação entre o governo e a sociedade. Ainda com relação a necessidade da divulgação de informações claras, precisas e ao alcance de todos, é dito que,

A transparência em matéria fiscal é um atributo que facilita a obtenção de informação clara e precisa sobre a ação pública, o que aumenta a capacidade de compreensão, vigilância e incidência da cidadania na política pública.

É uma característica que expõe a informação das Instituições Públicas ao escrutínio público por sistemas de difusão, e, portanto, permite um melhor controle social sobre as ações de um governo. No entanto, a transparência não implica um ato de prestação de contas através da simples publicação de informação, o que permitiria aos interessados avaliá-la e analisá-la. A transparência é apenas um instrumento de um sistema global de prestação de contas.

Transparência e prestação de contas são complementares. Geralmente, a transparência antecede e facilita a prestação de contas; mas pode haver casos em que exista transparência sem prestação de contas, ou prestação de contas sem transparência. (Sanches, 2014:13. Tradução Livre).

Ainda segundo a autora, existem algumas iniciativas a nível mundial que buscam medir/avaliar a transparência fiscal, entre eles (Tradução livre):

- Gasto público e prestação de contas (Public Expenditure and Financial Accountability – PEFA);
 - Pesquisa de orçamento aberto – (Open Budget Initiative - 2005);
 - Índice Latino-americano de transparência orçamentária (2001);
 - A Iniciativa de Transparência nas Indústrias Extrativas (EITI);
 - Código de Transparência Fiscal do FMI (2007);
 - As melhores práticas da OCDE sobre transparência orçamentária (2001);
 - Aliança para o Governo Aberto - Open Government Partnership – OGP (2011).
 - Iniciativa Global para a Transparência Fiscal (GIFT, por suas siglas em inglês).
 - Iniciativa Internacional para a Transparência da Ajuda (2011).
- (Sanches, 2014:16).

Discussões em torno da transparência fiscal no Brasil reportam-se à LRF (Cruz et al, 2012), no entanto, a Constituição Federal de 1988, no art. 5º, incisos XXXIII, XXXIV e LXXII, já tratava da exigência da transparência de informações por órgãos da administração pública, como exemplo, cita-se o Inciso XXXIII o qual assegura que “todos têm direito a receber dos órgãos públicos informações de seu interesse particular, ou de

interesse coletivo ou geral, que serão prestadas no prazo da lei, sob pena de responsabilidade, ressalvadas aquelas cujo sigilo seja imprescindível à segurança da sociedade e do Estado”. Mas, foi a LRF que regulamentou de forma mais detalhada a divulgação de informações relativas à gestão fiscal, que obriga todas as esferas governamentais.

Nesse sentido, a LRF surge como uma exigência para entes públicos, em todas as esferas de poder, divulgarem em “meio eletrônico de acesso público” todos os seus atos de gestão, conforme preconiza o artigo 48, capítulo IX, seção I, considerando instrumento de transparência da gestão fiscal: 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. A Lei Complementar nº 131, de 2009, conhecida como Lei da Transparência, alterou a LRF e trouxe instrumentos de incentivo à participação popular e realização de audiências públicas durante os processos de elaboração e discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos, e outras modificações relacionadas à transparência e o acesso a informações observadas nos artigos 48, 48-A, 73-A, 73-B e 73-C da LRF. (LRF, 2000; LC 131/2009).

Conforme Ribeiro e Zuccolotto (2012), estudos realizados no Brasil e no exterior por diversos autores, chegaram a conclusão que há déficit de *accountability* na gestão pública, em todas as esferas do governo. Apesar disso, a transparência fiscal tem sido considerada ultimamente como uma possibilidade para solucionar problemas como desequilíbrio fiscal, aumento da dívida pública e corrupção.

Visando orientar os países para uma maior abertura do processo de decisão de sua política fiscal, a Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OECD) e o Fundo Monetário Internacional (FMI) criaram o Código de Boas Práticas de Transparência Fiscal (Ribeiro e Riccolotto, 2012).

Nesse estudo, recomenda-se implementar informações de transparência da gestão fiscal nos Portais de Transparência de acordo com o que preceitua a Lei de Responsabilidade fiscal (LRF/2000) em seus artigos 48, 48 A, dando ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: aos 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. Além disso, como inovação da LRF/2000, introduzida pela Lei Complementar Nº 131/2009, será observado o incentivo à participação popular em audiências públicas,

visando contribuir com o processo de planejamento de elaboração e discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos do Estado, através de divulgação das mesmas.

A prestação de contas deverá conter demonstrativos do Tesouro Nacional e das agências financeiras oficiais de fomento, incluído o Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social, especificando os empréstimos e financiamentos concedidos com recursos oriundos dos orçamentos fiscal e da seguridade social e, no caso das agências financeiras, avaliação circunstanciada do impacto fiscal de suas atividades no exercício.

Ainda seguindo as novas diretrizes da LRF/2000, deverá haver a liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público. Em relação a despesa, será observada a disponibilização de informações sobre todos os atos praticados pelas unidades gestoras no decorrer da execução da despesa, no momento de sua realização, com a disponibilização mínima dos dados referentes ao número do correspondente processo, ao bem fornecido ou ao serviço prestado, a pessoa física ou jurídica beneficiária do pagamento e, quando for o caso, ao procedimento licitatório realizado; e em relação a receita, o lançamento e o recebimento de toda a receita das unidades gestoras, inclusive referente a recursos extraordinários.

Outra novidade trazida pela LC N° 131/2009, regulamentada pelo Decreto N° 7.185/2010 é a adoção de sistema integrado de administração financeira e controle, que atenda a padrão mínimo de qualidade estabelecido pelo Poder Executivo da União e ao disposto no art. 48-A da LRF, devendo ser observado:

- A permissão da liberação em tempo real das informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira das unidades gestoras, referentes à receita e à despesa, com a abertura mínima estabelecida, bem como o registro contábil tempestivo dos atos e fatos que afetam ou possam afetar o patrimônio da entidade;
- Se há a integração no SISTEMA de todas as entidades da administração direta, as autarquias, as fundações, os fundos e as empresas estatais dependentes, sem prejuízo da autonomia do ordenador de despesa para a gestão dos créditos e recursos autorizados na forma da legislação vigente e em conformidade com os limites de empenho e o cronograma de desembolso estabelecido;

- Se há o registro até o primeiro dia útil subsequente à data do registro contábil no respectivo SISTEMA, sem prejuízo do desempenho e da preservação das rotinas de segurança operacional necessários ao seu pleno funcionamento;
- Se o Sistema possibilita amplo acesso público: a Internet, sem exigências de cadastramento de usuários ou utilização de senhas para acesso;
- Se a disponibilização em meio eletrônico de acesso público atende, preferencialmente, ao conjunto de recomendações para acessibilidade dos sítios e portais do governo brasileiro, de forma padronizada e de fácil implementação, conforme o Modelo de Acessibilidade de Governo Eletrônico (e-MAG), estabelecido pela Portaria nº 3, de 7 de maio de 2007, da Secretaria de Logística e Tecnologia da Informação do Governo Federal; e
- Se o Sistema é capaz de gerar, para disponibilização em meio eletrônico que possibilite amplo acesso público, pelo menos, as seguintes informações relativas aos atos praticados pelas unidades gestoras no decorrer da execução orçamentária e financeira:

I - quanto à despesa:

- a) o valor do empenho, liquidação e pagamento;
- b) o número do correspondente processo da execução, quando for o caso;
- c) a classificação orçamentária, especificando a unidade orçamentária, função, subfunção, natureza da despesa e a fonte dos recursos que financiaram o gasto;
- d) a pessoa física ou jurídica beneficiária do pagamento, inclusive nos desembolsos de operações independentes da execução orçamentária, exceto no caso de folha de pagamento de pessoal e de benefícios previdenciários;
- e) o procedimento licitatório realizado, bem como à sua dispensa ou inexigibilidade, quando for o caso, com o número do correspondente processo; e
- f) o bem fornecido ou serviço prestado, quando for o caso;

II - quanto à receita, os valores de todas as receitas da unidade gestora, compreendendo no mínimo sua natureza, relativas a:

- a) previsão;
- b) lançamento, quando for o caso; e
- c) arrecadação, inclusive referente a recursos extraordinários

Pelo exposto, verifica-se como a transparência fiscal é uma matéria de interesse de todos, pois ela possibilita que ocorra uma maior visibilidade dos gastos e das receitas públicas, permitindo que os cidadãos possam ter conhecimento acerca da arrecadação e da destinação de recursos provenientes dos tributos que são por eles pagos. Assim, no intuito de se ter uma transparência efetiva, foi editada a LAI, que é tratada no próximo tópico.

2.4 A LEI DE ACESSO À INFORMAÇÃO (LAI)

A Reforma Administrativa do Estado, em 1995, propiciou uma modernização em sua estrutura administrativa, inclusive tendo ocorrido a implantação de ferramentas de comunicação, a exemplo do governo eletrônico. Em 2009 foi aprovada a Lei Complementar nº 131, conhecida como Lei da Transparência, a qual acrescentou dispositivos à Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 (LRF). Dentre outros dispositivos, a Lei procurou assegurar a transparência também mediante o incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos, além da liberação para pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público e a adoção de sistema integrado de administração financeira e controle, que atenda ao padrão mínimo de qualidade estabelecido pelo Poder Executivo da União e ao disposto no art. 48-A da referida Lei.

A Lei da Transparência, que começou a vigorar desde maio de 2010, abrangendo quase toda a esfera pública, ou seja, União, Estados e municípios com mais de 100 mil habitantes, a partir de maio de 2011 foi estendida aos municípios com população entre 50 mil e 100 mil habitantes e finalmente até maio de 2013 foram integrados os municípios com até 50 mil habitantes, tornando-se a partir de então obrigatória para todos os entes da federação.

O acesso de todos os cidadãos brasileiros às informações públicas sob a guarda do Estado é um direito fundamental e está previsto na Constituição Federal de 1988 (CF, 1988). Entretanto, foi com a Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011, conhecida como Lei de Acesso à Informação (LAI), que esse direito de acesso à informação foi regulamentado, visto que criou mecanismos para possibilitar que qualquer pessoa, sem motivação, receba informações públicas requeridas a órgãos e entidades.

Um dos princípios da Lei é que a publicidade e a transparência das informações é a regra, e o sigilo, a exceção, sendo restringido o acesso apenas em situações específicas, como nos casos em que a divulgação das informações coloque em risco a segurança da população, do estado, ou a defesa do território nacional. Ela é de cumprimento obrigatório para todos os entes, de todas as esferas governamentais, produzindo grandes impactos na gestão pública, exigindo para sua efetiva implementação a adoção de uma série de medidas que podem ser auxiliadas pela CGU, por meio do programa Brasil Transparente, o qual é o Órgão responsável por monitorar a aplicação da mesma e do Decreto nº 7.724/2012, que a regulamenta no Poder Executivo Federal. A CGU ainda atua como instância recursal no Poder Executivo Federal, nos termos do artigo 16 da Lei nº 12.527 e do art. 23 do Decreto nº 7.724. (CGU, 2015b).

A seguir estão elencados alguns princípios mais relevantes contidos na LAI (CGU,2013a:13-14):

1. **Princípio da publicidade máxima:** a abrangência do direito a 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 obrigatoriedade do poder público prestar informações está relacionada tanto com a denominada Transparência Ativa (tornar públicas, espontaneamente, informações coletivo ou geral) como com a Transparência Passiva (o dever de informar mediante solicitação).

Transparência ativa é o dever de entidades e órgãos públicos divulgarem proativamente e espontaneamente informações de interesse coletivo produzidas ou mantidas por eles em local físico de fácil acesso e via internet (ARTIGO 19). O artigo 8º da LAI estabelece um papel ativo do Estado uma vez que afirma que a Administração Pública deve 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”. No mínimo as informações divulgadas devem conter:

- I - registro das competências e estrutura organizacional, endereços e telefones das respectivas unidades e horários de atendimento ao público;
- II - registros de quaisquer repasses ou transferências de recursos financeiros;
- III - registros das despesas;
- IV - informações concernentes a procedimentos licitatórios, inclusive os respectivos editais e resultados, bem como a todos os contratos celebrados;
- V - dados gerais para o acompanhamento de programas, ações, projetos e obras de órgãos e entidades; e

VI - respostas a perguntas mais frequentes da sociedade.

Entende-se como Transparência passiva o dever dos Órgãos públicos divulgarem informações sob sua posse quando as mesmas são solicitadas de forma formal, podendo ser feitas via *internet*, protocolados presencialmente ou por telefone. Divulgar espontaneamente o maior número possível de informações é mais vantajoso aos Órgãos e entidades públicas visto que possibilita a redução da demanda e desta forma, conseqüentemente, o trabalho e os custos de processamento e gerenciamento dos pedidos de acesso. (CGU, 2013).

Referente a aplicabilidade da Lei de Acesso à Informação (LAI) quanto a transparência ativa, terá como base o monitoramento da LAI no Brasil realizado pela ARTIGO 19(2015). Na avaliação da Transparência Ativa, deverão ser utilizados 12 critérios baseados nos mínimos previstos na LAI e no Decreto nº 7.724/2012 (alterado pelo Decreto nº 8.408/2015), que a regulamenta no Poder Executivo Federal. Cada critério será subdividido de acordo com o Guia para criação da Seção de Acesso à Informação nos Sítios Eletrônicos dos Órgãos e Entidades Estaduais e Municipais, elaborado pela CGU (2013b).

Com relação aos Portais de Transparência, todas as informações disponíveis serão analisadas de acordo com a disponibilização em seus sítios eletrônicos. Adiante seguem os itens que deverão ser observados:

- Divulgação da estrutura organizacional, competências, legislação aplicável, principais cargos e seus ocupantes, endereço e telefones das unidades e horários de atendimento ao público; (LAI/2011 e Decreto nº 7.724/2012)
- Divulgação de programas, projetos, ações, obras e atividades, com indicação da unidade responsável, principais metas e resultados e, quando existentes, indicadores de resultado e impacto; (LAI/2011 e Decreto nº 7.724/2012)
- Divulgação de repasses ou transferências de recursos financeiros; (LAI/2011 e Decreto nº 7.724/2012)
- Divulgação da execução orçamentária e financeira das despesas detalhada; (LAI/2011 e Decreto nº 7.724/2012)
- Divulgação das licitações realizadas e em andamento, com editais, anexos e resultados, além dos contratos firmados e notas de empenho emitidas; (LAI/2011 e Decreto nº 7.724/2012 – inclui notas de empenho emitidas)

- Divulgação de respostas a perguntas mais frequentes da sociedade; (LAI/2011 e Decreto nº 7.724/2012)
- Divulgação da execução orçamentária e financeira das receitas detalhada; (Decreto nº 7.724/2012)
- Divulgação da remuneração e subsídio recebidos por ocupante de cargo, posto, graduação, função e emprego público, incluindo auxílios, ajudas de custo, jetons e quaisquer outras vantagens pecuniárias, bem como proventos de aposentadoria e pensões daqueles que estiverem na ativa, de maneira individualizada, conforme ato do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão; (Decreto nº 7.724/2012)
- O Estado possui em seus sítios na Internet seção específica para a divulgação das informações; (Decreto nº 7.724/2012)
- O *site* do governo estadual possui *banner* na página inicial, dando acesso à seção específica para o Portal de Transparência; (Decreto nº 7.724/2012)
- Divulgação de contato da autoridade de monitoramento, designada nos termos do art. 40 da Lei nº 12.527, de 2011, e telefone e correio eletrônico do Serviço de Informações ao Cidadão - SIC; e (Decreto nº 7.724/2012)
- Divulgação de programas financiados pelo Fundo de Amparo ao Trabalhador - FAT. (Decreto nº 7.724/2012, incluída pelo Decreto nº 8.408/2015)

O atendimento aos itens elencados contribuirá para avaliar a responsabilidade dos governos estaduais em divulgarem informações de forma espontânea ao público em geral em seus Portais da Transparência.

3 PROCEDIMENTO METODOLÓGICO

O método utilizado para a consecução do estudo foi o dedutivo, com uma análise feita na literatura concernente ao tema e na legislação relacionada, no intuito identificar as informações que devem ser implementadas nos Portais de Transparência Públicos sob a ótica da Governança Pública, da Transparência Fiscal e da Lei de Acesso à Informação.

No que se refere aos objetivos propostos, a presente pesquisa assume caráter descritivo que, conforme Gil (2008, p.45) “têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre as variáveis”. Nesse contexto, buscou-se identificar os elementos necessários a serem implementados nos portais públicos, sob a ótica dos elementos propostos, ou seja, a

Governança Pública, seguindo as recomendações do PSC/IFAC (2001), a Transparência da Gestão Fiscal, conforme a Lei de Responsabilidade Fiscal e a Transparência Ativa e Passiva, com o que preconiza a Lei de Acesso à Informação.

Quanto aos procedimentos, a pesquisa foi fundamentada em material bibliográfico e documental concernente aos objetivos supracitados, através de consultas realizadas em livros, periódicos, artigos, dissertações, teses, legislação e *sites* da *internet*, buscando fazer um resgate do material já publicado acerca da temática em estudo, bem como da legislação que rege todo esse contexto sob análise.

Com relação a abordagem do problema, o método adotado foi o qualitativo, uma vez que a pesquisa qualitativa é fundamentalmente interpretativa acerca da realidade em estudo, o que significa dizer que o pesquisador interpreta os dados a partir da descrição de um fato ou cenário (Creswell, 2010).

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Vários trabalhos apresentam fundamentos teóricos e práticos sobre a moderna administração pública, voltada para resultados, eficiência, eficácia, efetividade, responsabilidade, prestação de contas e, já sendo cobrada há algum tempo pela sociedade, a transparência, a qual pode ser obtida através de informações à sociedade, através dos *sites* governamentais, sejam elas obrigatórias ou espontâneas.

É indiscutível a necessidade de transparência que deve permear a administração pública, que deve dar publicidade de seus atos, como preceitua a Lei, da melhor forma possível, possibilitando que principalmente os cidadãos tenham ciência dos recursos arrecadados e a destinação dos mesmos, a fim de que possam participar como atores ativos do processo, fiscalizando de forma efetiva a administração dos gestores públicos que foram por eles eleitos.

Assim, a Transparência Fiscal, a Governança Pública e a Lei de Acesso à informação foram analisadas e identificadas neste trabalho, tendo como intuito contribuir com a Administração Pública e seus representantes na busca da responsabilização na divulgação de informações atualizadas, em tempo hábil e de forma espontânea ao público em geral em seus Portais da Transparência, buscando propiciar a todos um melhor entendimento sobre os atos da gestão pública. Para isso foram elencadas informações que podem ser disponibilizadas buscando a *disclosure* e levando à reflexão sobre a efetividade destas informações, podendo esta ser analisada em futuras pesquisas.

REFERÊNCIAS

Angélico, Fabiano. *Lei de acesso à informação pública e seus possíveis desdobramentos à accountability democrática no Brasil*. (2012). 102f. Dissertação (Mestrado em Administração Pública e Governo). Escola de administração de empresas da Fundação Getúlio Vargas. São Paulo, 2012. Recuperado em 17 de setembro de 2015, de <https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/handle/10438/9905>.

Artigo19. *Monitoramento da Lei de Acesso à Informação Pública*. (2015). Recuperado em 28 de setembro de 2015, de [http://artigo19.org/wp-content/uploads/2015/05/Monitoramento-da-Lei-de-Acesso- %C3%80-Inforna%C3%A7%C3%A3o-P%C3%BAblica-em-2014.pdf](http://artigo19.org/wp-content/uploads/2015/05/Monitoramento-da-Lei-de-Acesso-%C3%80-Inforna%C3%A7%C3%A3o-P%C3%BAblica-em-2014.pdf)>.

Beuren, Ilse Maria; Moura, Geovanne Dias de; Kloeppe, Nilton Roberto. *Práticas de governança eletrônica e eficiência na utilização das receitas: uma análise nos estados brasileiros*. (2013). Rev. Adm. Pública, Rio de Janeiro, v. 47, n. 2, abr. 2013. Recuperado em 17 de setembro de 2015, de <http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rap/article/view/8065/6854>.

Bobbio, N.; Matteucci, N.; Pasquino, G. *Dicionário de Política*. (2000). 5.ed. Brasília: Editora Universidade de Brasília, São Paulo.

Brasil. Constituição (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil*. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988. Recuperado em 17 de setembro de 2015, de <http://www.planalto.gov.br>.

_____. Controladoria-Geral da União. *Apresentação da CGU sobre a Lei de Acesso à Informação Nº 12.527, de 18 de novembro de 2011*. (2012). Brasília, DF: CGU. Recuperado em 17 de setembro de 2015, de <http://www.cgu.gov.br/sobre/institucional/eventos/2012/2a-reuniao-geral-de-ouvidorias-publicas-1/arquivos/apresentacao-lei-acesso-informacao.ppt>.

_____. *Manual da Lei de Acesso à Informação Para Estados e Municípios*. (2013a). Brasília, DF: CGU. Recuperado em 17 de setembro de 2015, de

http://www.cgu.gov.br/Publicacoes/transparencia-publica/brasil-transparente/arquivos/manual_lai_estadosmunicipios.pdf.

_____. Guia para criação da seção de acesso à informação nos sítios eletrônicos dos órgãos e entidades estaduais e municipais. (2013b). Brasília, DF: CGU. Recuperado em 17 de setembro de 2015, de http://www.cgu.gov.br/publicacoes/BrasilTransparente/Guia_TransparenciaAtiva_EstadosMunicipios.pdf.

_____. Programa Brasil Transparente. (2015a). Brasília, DF: CGU. Recuperado em 17 de setembro de 2015, de <http://www.cgu.gov.br/assuntos/transparencia-publica/brasil-transparente/o-rograma>.

_____. *Acesso à Informação*. (2015b). Brasília, DF: CGU. Recuperado em 17 de setembro de 2015, de <http://www.cgu.gov.br/assuntos/transparencia-publica/acesso-a-informacao>.

_____. *Aplicação da Lei de Acesso à Informação em Recursos à CGU*. (2015c). Brasília, DF: CGU. Recuperado em 22 de setembro de 2015, de <http://www.acessoainformacao.gov.br/central-de-conteudo/publicacoes/arquivos/aplicacao-da-lai-em-recursos-a-cgu.pdf>.

_____. *Decreto nº 7.185, de 27 de maio de 2010*. (2010). Brasília, DF. Recuperado em 17 de setembro de 2015, de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2010/Decreto/D7185.htm.

_____. *Decreto nº 7.724, de 16 de maio de 2012*. (2011). Brasília, DF. Recuperado em 17 de setembro de 2015, de <http://www.planalto.gov.br>.

_____. *Decreto Nº 8.408, de 24 de fevereiro de 2015*. (2015). Brasília, DF. Recuperado em 25 de setembro de 2015, de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8408.htm.

_____. *Lei Complementar n.º 101, de 4 de maio de 2000.* (2000). Brasília, DF. Recuperado em 18 de setembro de 2015, de www.tesouro.fazenda.gov.br/hp/downloads/lei.../lc101_2000.pdf.

_____. *Lei Complementar n. 131, de 27 de maio de 2009.* (2009). Recuperado em 20 de setembro de 2015, de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp131.htm.

_____. *Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011.* (2011). Brasília, DF. Recuperado em 19 de setembro de 2015, de <http://www.planalto.gov.br>.

_____. *Tribunal de Contas da União. Governança Pública: referencial básico de governança aplicável a órgãos e entidades da administração pública e ações indutoras de melhoria / Tribunal de Contas da União.* –(2014). Brasília: TCU, Secretaria de Planejamento, Governança e Gestão. Brasília, DF. 96 p. Recuperado em 17 de setembro de 2015, de <http://www.pmimf.fazenda.gov.br/sobre-o-programa-2/arquivos-para-download-pmimf/governanca-publica-tcu.pdf/@@download/file/governan%C3%A7a%20publica%20TCU.PDF..>>.

Britto, Érika Apgaua de. *Governança e accountability no setor público: auditoria operacional como instrumento de controle das ações públicas a cargo do TCEMG.* (2014). Revista TCEMG. Minas Gerais. Recuperado em 17 de setembro de 2015, de <http://revista.tce.mg.gov.br/Content/Upload/Materia/2421.pdf>.

Costa, Lustosa da; Costa, Castanhar José Cezar. *Avaliação de programas públicos: desafios conceituais e metodológicos.* (2003). RAP - Rio de Janeiro 37(5):969-92, Set./Out., 2003. Recuperado em 17 de setembro de 2015, de <http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rap/article/view/6509>.

Creswell, John W. *Projeto de pesquisa: métodos qualitativo, quantitativo e misto.* (2010). 3 ed. Porto Alegre: Artmed.

Cruz, Cláudia Ferreira; *Responsabilidade na Gestão Fiscal: um estudo em grandes municípios com base nos pilares da Lei de Responsabilidade Fiscal no Período de 2010-2013*. (2015). 301 f Tese. (Doutorado em Controladoria e Contabilidade). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da USP. São Paulo. Recuperado em 10 de setembro de 2015, de <http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-25062015-094403/pt-br.php>.

Cruz, Cláudia Ferreira *et al.* *Transparência da gestão pública municipal: um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios brasileiros*. (2012). RAP - Rio de Janeiro 46(1):153-76, jan./fev.2012. Recuperado em 14 de setembro de 2015, de <http://www.researchgate.net/publication/279984309> *Transparncia da gesto pblica municipal RAP 2012*.

Cruz, Cláudia Ferreira; SILVA. Lino Martins da; SANTOS, Ruthberg. *Transparência da gestão fiscal: um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios do estado do Rio de Janeiro*. (2009). In: II ENCONTRO DE ADMINISTRAÇÃO DA INFORMAÇÃO – EnADI. Recife: 2009. Anais, Anpad, 2009. Recuperado em 17 de setembro de 2015, de http://www.anpad.org.br/diversos/trabalhos/EnADI/enadi_2009/2009_ENADI259.pdf.

Di Pietro, M. S. Z. *Direito administrativo*. (2015). 28.ed. São Paulo: Atlas.

Edwards, Meredith *et al.* *Public sector governance in Australia*. (2012). Australian National University e-press. Recuperado em 17 de setembro de 2015, de <http://epress.anu.edu.au/wp-content/uploads/2012/07/whole1.pdf>.

Gavelin, Karin; Burall, Simon; Wilson, Richard. *Open Government: beyond static measures. Involve for OECD*, (2009). Recuperado em 15 de setembro de 2015, de <http://www.oecd.org/gov/46560184.pdf>.

Gil, Antônio Carlos. *Métodos e técnicas de pesquisa social*. (2008). 6. ed. São Paulo: Atlas.

IFAC. International Federation of Accountants. *Governance in the public sector: a governing body perspective. In International public sector study n° 13.*,(2001). Recuperado

em 01 de outubro de 2015, de <http://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/study-13-governance-in-th.pdf>.

_____. *Good governance in the public sector: consultation draft for an international framework*, (2013). Recuperado em 01 de outubro de 2015 <http://www.ifac.org/system/files/publications/files/Good-Governance-in-the-Public-Sector.pdf>.

Lock, Fernando do Nascimento. *Transparência da gestão municipal através das informações contábeis divulgadas na internet*.(2003). 111 f. Dissertação (Mestrado em Administração Pública). Universidade Federal de Pernambuco, Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento. Recife, 2003. Recuperado em 01 de outubro de 2015 de <http://www.liber.ufpe.br/teses/arquivo/20040210180938.pdf>.

Lopes, Fernando Dias; Baldi, Mariana. *Redes como perspectiva de análise e como estrutura de governança: uma análise das diferentes contribuições*. (2009). Rev. Adm. Pública, Rio de Janeiro, v. 43, n. 5, Oct. 2009. Recuperado em 01 de outubro de 2015 de <http://www.scielo.br/pdf/rap/v43n5/v43n5a03.pdf>.

Mattos, Bernard Mothe; Sauerbronn, Fernanda Filgueiras. *Governança no Setor Público: Diagnóstico de Práticas de Gestão de OSs no Rio de Janeiro à Luz do Estudo 13 do PSC/IFAC*. (2014). V Congresso Nacional de Administração e Ciências Contábeis - AdCont 2014. Rio de Janeiro. Recuperado em 01 de outubro de 2015 de <http://adcont.ppgcc.ufrj.br/index.php/adcont/adcont2014/paper/viewFile/1491/372>.

Mello, Gilmar Ribeiro de; Slomski, Valmor. *Índice de governança eletrônica dos estados Brasileiros, 2009: no âmbito do poder executivo*. (2010). JISTEM - Journal of Information Systems and Technology Management (Online), São Paulo, v. 7, n. 2. Recuperado em 02 de outubro de 2015 de http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1807-17752010000200007.

Mello, Oswaldo Aranha Bandeira de. *Princípios Gerais de Direito Administrativo*. (1979) 2. ed. Rio de Janeiro: Forense.

Nery, Carlos Rafael de Aguiar. *INDICADORES DE TRANSPARÊNCIA NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA - Metodologias de avaliação da transparência e estudo de caso da área de Recursos Humanos do Senado Federal*. (2014). 47 f. (Trabalho de Conclusão de curso de pós-graduação lato sensu em Administração Legislativa). Instituto Legislativo Brasileiro. Brasília. Recuperado em 01 de outubro de 2015 de <http://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/513259/TCC%20-%20Carlos%20Rafael%20de%20Aguiar%20Nery.pdf?sequence=1>.

Oliveira, José Evandro do Nascimento. *O Sistema de avaliação de resultados organizacionais e o princípio da eficiência no serviço público*. (2009). 89f. Monografia (Especialização em Administração Legislativa. Universidade do Legislativo Brasileiro e Universidade Federal de Mato Grosso do Sul. Brasília, DF. Recuperado em 05 de outubro de 2015 de <http://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/496519/AL%20JOS%C3%89%20EVANDRO%20OLIVEIRA%202008.pdf?sequence=1>.

Osborne, David; Gaebler, Ted. *Reinventando o Governo*. Tradução de Sérgio Fernando G. Bath e Ewandro M. Júnior. 6 ed. Brasília: MH Comunicação. (1995). Recuperado em 01 de outubro de 2015 de <http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rap/article/view/8245/7040>.

Oliveira, Elyrouse Cavalcante de. *Um estudo sobre a utilização do orçamento participativo como instrumento de maior compreensibilidade dos informes contábeis pela população: o caso da prefeitura de Maceió/AL*. (2007). 142 f., il. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis)-Programa Multiinstitucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Universidade de Brasília, Universidade Federal da Paraíba, Universidade Federal de Pernambuco, Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Recife.

Pisa, Beatriz Jackiu. *Uma proposta para o desenvolvimento do Índice de Avaliação da Governança Pública (IGovP): instrumento de planejamento e desenvolvimento do Estado*. (2014). 222f. Dissertação (Mestrado em Planejamento e Governança Pública) – Programa de Pós - Graduação em Planejamento e Governança Pública (PPGPGP), Universidade Tecnológica Federal do Paraná (UTFPR). Curitiba.

RIBEIRO, Clarice Pereira de Paiva; Zuccolotto, Robson. *Identificação Dos Fatores Determinantes Da Transparência Na Gestão Pública Dos Municípios Brasileiros*. (2012). Concurso Nacional de Monografias: Conselheiro Henrique Santillo / Tribunal de Contas do Estado de Goiás. 1ed. Brasília: ESAF, v. 1, p. 19-69. Recuperado em 08 de outubro de 2015 de <http://www.esaf.fazenda.gov.br/premios/premios-1/premios-realizados/concurso-nacional-de-monografias-conselheiro-henrique-santillo-2012/monografias-revisadas/1-lugar-tema-1>.

Sánchez, Maria Dolores Almeida. *Experiencias internacionales em transparência fiscal*. CEPAL.(2014). Recuperado em 01 de outubro de 2015 de http://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/35882/S20131071_es.pdf?sequence=1.

Santana Junior, Jorge José Barros de. *Transparência fiscal eletrônica: uma análise dos níveis de transparência apresentados nos sites dos poderes e órgãos dos Estados e do Distrito Federal do Brasil*. (2008). 177f. Dissertação. (Mestrado em Ciências Contábeis). Programa Multinstitucional e Inter-regional de Pós-graduação em Ciências Contábeis, Recife: 2008. Recuperado em 01 de outubro de 2015 de http://repositorio.unb.br/bitstream/10482/4018/1/2008_JorgeJoseBSJunior.pdf.

Silva, Antônio Carlos Ribeiro de. *Metodologia de Pesquisa Aplicada à Contabilidade: orientação de estudos, projetos, relatórios, monografias, dissertações, teses*.(2010). São Paulo: Atlas.

Silva, José Afonso da. *Curso de Direito Constitucional Positivo*. (2015). 38ª Ed. Brasil: Malheiros.

Silva, José Alexandre Fonseca da *et al*. *Princípios da Governança no Setor Público: Um Estudo no Tribunal de Contas do Estado do Ceará*. (2011). XXXV Encontro ANPAD. Rio de Janeiro. Recuperado em 03 de outubro de 2015 de <http://www.anpad.org.br/admin/pdf/APB1623.pdf>.

Slomski, V *et al.* *Governança Corporativa e Governança na Gestão Pública*. (2005). São Paulo, Atlas.

Slomski, V *et al.* *A demonstração do resultado econômico e sistemas de custeamento como instrumentos de evidenciação do cumprimento do princípio constitucional da eficiência, produção de governança e accountability no setor público: uma aplicação na Procuradoria-Geral do Município de São Paulo*.(2010). *Rap* -Rio de Janeiro 44(4):933-57, Jul./ago. Recuperado em 01 de outubro de 2015 de <http://www.scielo.br/pdf/rap/v44n4/v44n4a08.pdf>.

Styles, Alan K.; Tennyson, Mack. *The accessibility of financial reporting of U.S. municipalities on the internet*. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*. (2010). Florida, v.19, n.1, p.56-92, Spring. Recuperado em 09 de outubro de 2015de http://pracademics.com/attachments/article/703/Art%203%20Styles_Tennyson.pdf.

Waldo, Dwight. *O Estudo da Administração Pública*. (1964). Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas.