

**EVIDENCIAÇÃO DE INFORMAÇÕES NA GESTÃO PÚBLICA: MAIS QUE UMA PREVISÃO LEGAL, UM INSTRUMENTO DE LEGITIMIDADE****DISCLOSURE OF INFORMATION AT PUBLIC MANAGEMENT: MORE THAN A LEGAL FORECAST, AN INSTRUMENT OF LEGITIMACY**Vagner Naysinger Machado<sup>a</sup>

<sup>a</sup> Professor Assistente do Departamento de Administração da Universidade Federal de Santa Maria (Palmeira das Missões). Doutorando em Administração, linha de pesquisa Economia, Controle e Finanças do Programa de Pós-Graduação em Administração da Universidade Federal de Santa Maria (UFSM). E-mail: [vagnernaysinger@gmail.com](mailto:vagnernaysinger@gmail.com)

**Informações de Submissão**

Recebido em 09 de janeiro de 2020.

Aceito em 23 de março de 2020.

Publicado em 29 de maio de 2020.

**Palavras-chave***Disclosure*; Transparência; Gestão pública; Teoria da Legitimidade.**Resumo**

O objetivo deste estudo é mensurar o nível de disclosure obrigatório dos maiores municípios do Brasil, nas respectivas páginas eletrônicas disponíveis na Internet, e identificar quais os aspectos que explicam este nível de evidenciação. Nesse sentido, a Teoria da Legitimidade pressupõe que o processo de legitimação da gestão pública está atrelado ao cumprimento do contrato social, o que está ameaçado pela ocorrência da problemática da assimetria informacional. Uma das formas de minimizar este problema e reafirmar a legitimidade dos gestores públicos seria a adoção de boas práticas de transparência por meio da evidenciação de informações públicas. A este embasamento teórico, soma-se estudos empíricos que indicam que os municípios não cumprem com a totalidade das obrigações legais quanto à transparência e evidenciação de informações, e que não há uma uniformidade na quantidade de informações disponíveis quanto à gestão pública municipal. Desta forma, para mensurar o nível de disclosure obrigatório (NDO) de municípios do Brasil, constituiu-se uma variável dependente a qual corresponde a um conjunto de 40 indicadores de informações obrigatórias. E para cada possível aspecto explicativo deste nível de evidenciação, uma variável independente. Os dados foram analisados estatisticamente pelo método dos mínimos quadrados ordinários (OLS) – robusto. Os resultados indicam que nenhum município evidenciou todas as informações pesquisadas. Ademais, aspectos ligados ao tamanho das cidades, o partido político do prefeito municipal e características sociais podem explicar o nível de evidenciação municipal dos municípios.

**Keywords**

Disclosure; Transparency; Public management; Theory of Legitimacy.

The aim of this study is measure to the level of mandatory disclosure of the largest municipalities in Brazil, on the respective web pages available on the Internet, and to identify the essential requirements for the existence of a disclosure index. In this sense, the Legitimacy Theory assumes that the process of legitimation of public management would be linked to the fulfillment of the social contract. What would be threatened by the occurrence of the information asymmetry matter. One way to minimize this problem and reaffirm the legitimacy of public managers would be the adoption of good transparency and disclosure of public information. To this theoretical basis, empirical studies are added that indicate that municipalities do not comply with all legal obligations regarding transparency and disclosure of information, and that there is no uniformity in the amount of information available about to municipal public management. Thus, in order to, measure the level of mandatory disclosure (NDO) of municipalities in Brazil, a dependent variable was established which corresponds to a set of 40 mandatory information indicators. And for each possible explanatory aspect of the level of evidence, an independent variable was assigned. The data were submitted to statistical treatment using the OLS method - robust. The results indicate that no municipality has evidenced all the research information. In addition, related to the size of the cities, the political party of the municipal mayor and the characteristics can exist the municipal evidence of the municipalities.

## 1. INTRODUÇÃO

A Constituição Federal de 1988 implantou inúmeras mudanças na estrutura do pacto federativo, entendido como o conjunto de atribuições a que cada ente da federação está submetido (MACHADO; MACAGNAN, 2015). Com isso os municípios, passaram a assumir maior número de atribuições sociais e ganharam importância na elaboração e na gestão da prestação dos serviços públicos, com a finalidade de atender as demandas da coletividade (ZUCCOLOTTO; TEIXEIRA, 2014). Contudo, há possibilidade de os responsáveis pela gestão municipal agirem em nome de seus próprios interesses (BRYANT; DAVIS, 2012), o que acarretaria um distanciamento entre os gestores públicos e a sociedade.

Partindo dos pressupostos da Teoria da Legitimidade, a existência de uma organização, seja ela pública ou privada, não garante o seu estado de legitimidade. Este é conferido pela sociedade por meio de um contrato social (DEEGAN, 2002; O'DONOVAN, 2002). Tal contrato social se estabelecerá pela comunicação entre os gestores públicos e a sociedade. Na medida em que esta relação apresenta assimetria informacional, a legitimidade dos responsáveis pela gestão das organizações poderia ser afetada. Por meio da evidenciação ou *disclosure* de informações seria

possível reduzir o nível de assimetria na relação comunicacional entre gestores públicos e sociedade. O que oportunizaria a fiscalização constante da sociedade sobre os atos daqueles que administram os bens públicos e reafirmaria a legitimidade dos respectivos gestores (BEUREN; SÖTHER, 2009).

No Brasil, a legislação estabelece um conjunto de dispositivos que normatizam a transparência por meio da evidenciação de informações, obrigando assim a administração pública a evidenciar um conjunto de informações. Nesse contexto, destaca-se a Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal. E a Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011, conhecida como Lei de Acesso à Informação (LAI). Ambas as leis estabelecem a utilização da internet como ferramenta para a evidenciação das informações públicas, o que acarreta uma redução do custo do exercício da cidadania (LOCK, 2003). Ao mesmo tempo, proporciona aos gestores públicos uma oportunidade de abertura de vias de relacionamento com a sociedade (MELLO; SLOMSKI, 2010).

Em tese, os municípios brasileiros deveriam cumprir os dispositivos legais quanto à transparência e à evidenciação das informações públicas. Entretanto, estudos como Lock (2003); Cruz et al. (2012); Machado et al. (2013); Machado e Macagnan (2015) e Bernardo et al. (2017) indicam que nenhum município estudado evidenciou todas as informações legalmente previstas. Além disso, os estudos apontam que há níveis de evidenciação de informações diferenciados entre os municípios brasileiros. Desta forma, este estudo pretende responder a questão problema: qual o nível de disclosure de informações obrigatórias dos municípios mais populosos do Brasil e que aspectos podem explicar este nível de evidenciação?

Neste contexto, o objetivo deste estudo é apurar o nível de disclosure obrigatório dos maiores municípios do Brasil, nas respectivas páginas eletrônicas disponíveis na Internet, e identificar quais os aspectos que explicam este nível de evidenciação. Para tal, mensurou-se o nível de disclosure obrigatório municipal, por meio de um conjunto de indicadores de informações, previstos nos dispositivos legais que contemplam a transparência na gestão pública.

O estudo tem a pretensão de servir como base para orientar as gestões públicas a desenvolver políticas de evidenciação de informações eficientes, contribuindo para o cumprimento do contrato social, por meio de uma melhor relação comunicativa entre gestores públicos e sociedade. Desta forma, salienta-se que a evidenciação de informações mais que uma previsão legal, pode ser uma ferramenta útil na garantia ou manutenção da legitimidade dos gestores públicos perante a sociedade.

Este estudo limita-se a evidenciação de informações de caráter obrigatório por parte dos municípios brasileiros, nas respectivas páginas eletrônicas disponíveis na Internet. Além disso, não

se investigou empiricamente as consequências da evidenciação de informações na gestão pública municipal, assim como a qualidade destas informações.

Ademais, o estudo é organizado em cinco seções. Além desta introdução, a segunda seção contempla o referencial teórico. A terceira diz respeito a metodologia aplicada para atingir os objetivos da pesquisa. Em seguida, tem-se os resultados e discussões, e por fim na quinta seção são apresentadas as considerações finais, além das referências bibliográficas.

## **2. REFERENCIAL TEÓRICO**

### **2.1. Gestão Pública**

O Estado, como instrumento de organização política de um povo, pode ser definido como um sistema de funções que disciplinam e coordenam os meios para atingir determinados objetivos, e como um conjunto de órgãos que objetivam exercer essas funções (SILVA, 2009). Nesse sentido, a principal função da administração pública é disponibilizar os serviços públicos necessários ao atendimento das demandas da sociedade (FERREIRA, 1996). Para tal, o papel dos governos é proporcionar um ambiente político e econômico estável, por meio de políticas governamentais que tenham por objetivo garantir, dentre outros aspectos, a responsabilidade fiscal e a transparência da gestão pública (ONU, 2007).

Nos últimos anos, vários países têm passado por crises de legitimidade e reavaliação do papel do governo na sociedade (TIMMERS, 2000). A crescente importância do ambiente internacional acaba por dificultar o isolamento das economias e sociedades e coloca em dúvida o conceito tradicional da atuação do governo frente a sua nação (PETER; PIERRE, 1998). Esse cenário teria ocasionado um movimento no sentido de modernização do Estado baseado em conceitos ligados a uma administração pública mais gerencial (KISSLER; HEIDEMANN, 2006).

No Brasil, os esforços visando ao desenvolvimento do modelo de gestão pública gerencial iniciaram-se em meados dos anos de 1990, por meio do plano diretor da reforma do aparelhamento do Estado (FERREIRA, 1996). Como resposta à crise fiscal e à crise no modo de intervenção do Estado na economia e sociedade, o Brasil iniciou a reforma da administração pública, tendo como base novos paradigmas gerenciais (BRESSER PEREIRA, 1996). A promulgação da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), em 2000, está inserida no processo de mudança da gestão pública brasileira e integra o processo de reforma do Estado como instrumento de desenvolvimento da administração pública gerencial (MACHADO; MACAGNAN, 2015). Mais tarde, em 2011, a Lei de

Acesso à Informação também reforça os aspectos relacionados à busca de uma gestão pública baseada em princípios de governança pública.

Nesse cenário de mudanças na gestão pública ganham ênfase os procedimentos de governança (FERREIRA, 1996). Seu conceito passou a ser discutido com maior frequência, principalmente no âmbito do setor público (PETERS; PIERRE, 1998), ao ponto de tornar-se uma tendência mundial (RYAN; NG, 2000). E está relacionado aos princípios da nova gestão pública. Nesse contexto, o aumento da governança no setor público, acarreta uma prestação de serviços públicos eficiente à coletividade (BEVIR, 2011), e leva a manutenção da legalidade e legitimidade dos gestores públicos quanto à sua representação perante a sociedade (KIRCKERT, 1997).

## **2.2. Teoria da Legitimidade**

A Teoria da Legitimidade postula que a política, a sociedade e a economia são inseparáveis, sendo que as demonstrações econômicas devem ser analisadas com base na estrutura social, política e institucional das organizações (DEEGAN, 2002). A legitimidade é uma condição ou situação existente quando o valor do sistema de uma entidade é maior que o valor do sistema social em que a entidade faz parte (LINDBLOM, 1994). Nessa perspectiva, a Teoria da Legitimidade considera que a simples existência das organizações não garante sua condição de legitimidade. Para O'Donovan (2002), a Teoria da Legitimidade está baseada na premissa de que, para continuar operando prosperamente, as organizações têm de agir dentro do que a sociedade identifica como comportamento socialmente aceitável. Desta forma, é a sociedade quem confere às organizações o estado de legitimidade.

Nessa mesma linha, Deegan (2002) e O'Donovan (2002) afirmam que a ideia de legitimidade está diretamente relacionada à existência de uma espécie de contrato social entre a organização e a sociedade. A sobrevivência da organização está atrelada ao efetivo cumprimento desse contrato. No setor público, os responsáveis pela gestão dos recursos públicos são legitimados pela sociedade, quando demonstram comportamento compatível com o esperado por aqueles que os elegeram. Também, a aplicação de recursos públicos de forma inadequada ou fora dos limites estabelecidos pelos dispositivos legais representa uma perda de legitimidade e aumento do custo político por parte dos gestores públicos (BEUREN; SÖTHE, 2009). Em outras palavras, a legitimidade dos gestores públicos está ligada ao cumprimento do contrato social firmado entre estes e a sociedade.

Uma maneira de os gestores públicos demonstrarem o cumprimento desse contrato é através da promoção da transparência de seus atos por meio da evidenciação das informações (DEEGAN,

2002). Nesse sentido, uma política eficiente quanto à evidenciação das informações públicas é uma forma de os gestores públicos evidenciarem que seus atos são compatíveis com o acordado quando do contrato social. Através de uma gestão pública transparente, os gestores públicos reafirmam sua legitimidade perante a sociedade no que se refere a sua representação (BEUREN; SÖTHER, 2009).

### **2.3. Transparência e Evidenciação**

No Brasil, a discussão quanto à necessidade de transparência informacional, na gestão pública, é permanente e tem como objetivo evitar ou diminuir os casos de corrupção e buscar uma gestão mais eficiente sobre os recursos públicos (MAUSS; BLEIL; VANTI, 2009). A conjugação dos princípios constitucionais da legalidade e publicidade permite identificar um conjunto de dispositivos legais, que buscam promover a transparência das contas públicas por meio da evidenciação de informações.

Neste sentido, a Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964 estabelece, dentre outros aspectos, as demonstrações contábeis que devem ser evidenciadas pelos entes públicos. O artigo 101 desse dispositivo legal torna obrigatória a divulgação dos resultados dos exercícios por meio do Balanço Orçamentário; Balanço Financeiro; Balanço Patrimonial e Demonstração das Variações Patrimoniais. A Lei 4.320/64 estabelece ainda a estrutura que tais demonstrações devem ser evidenciadas.

A Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF) é o principal instrumento regulador das contas públicas no Brasil e pode ser considerado um divisor de águas pelas mudanças que tem provocado no perfil da administração pública brasileira (MACHADO; MACAGNAN, 2015). Além disso, a LRF tem como objetivo estabelecer a simetria informacional, por meio da introdução de métodos que possibilitam ampliar o controle e a transparência dos atos dos gestores públicos.

A Lei nº 10.257, de 10 de julho de 2001 regulamenta dispositivos da Constituição Federal de 1988 e tem como objetivo nortear a política de desenvolvimento urbano. Com foco para os municípios, dentre outros aspectos, torna obrigatória a divulgação do Plano Diretor de Desenvolvimento Municipal. Além disso, a Lei Complementar nº 131, de 27 de maio de 2009, conhecida como “Lei da Transparência”, alterou a LRF, pois estabeleceu que a transparência deverá ser assegurada através da disponibilização de informações quanto à execução orçamentária e financeira, em tempo real, e em meios eletrônicos de acesso ao público.

Por fim, outro dispositivo que merece destaque quanto à transparência por meio da evidenciação e do acesso às informações públicas é a Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011 (Lei de Acesso à Informação - LAI). Neste sentido, a LAI estabelece que é dever do Estado garantir o

acesso à informação por meio de procedimentos de forma transparente, clara e de fácil compreensão, inclusive através de páginas eletrônicas disponíveis na internet. E assim, pode ser considerado um marco regulatório quanto à transparência pública e acesso à informação. (MACHADO; MACAGANAN, 2015).

Desta forma, ao promover a transparência por meio da evidenciação de informações, os gestores públicos, além de cumprir com os dispositivos legais, estariam efetivamente contribuindo para cumprimento do contrato social. Nesta linha, quanto maior o nível de evidenciação da gestão pública, menores são os efeitos da assimetria informacional para a sociedade, no momento de eleger e fiscalizar seus representantes (MACHADO; MACAGANAN, 2015). O que pode garantir a manutenção da legitimidade dos gestores públicos conferida pela sociedade.

### 3. METODOLOGIA

#### 3.1. Classificação da pesquisa, amostra e coleta dos dados

Este estudo caracteriza-se como quantitativo-descritivo, por meio de uma análise de conteúdo, tendo como base dados secundários e visa mensurar o nível de *disclosure* obrigatório da gestão municipal e identificar quais aspectos o explicam. Para tal escolheu-se como amostra, os 100 maiores municípios brasileiros em população. Desta forma, os municípios estudados contemplam aproximadamente 40% da população total do Brasil. E sua definição, deu-se com base nos dados disponíveis pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE). Ressalva-se que, excluiu-se da amostra a capital federal, pois, Brasília não possui as mesmas características políticas-administrativas das demais cidades brasileiras.

O foco deste estudo é a evidenciação de informações disponíveis na Internet. Desta forma, para localizar as páginas eletrônicas das cidades, utilizou-se a ferramenta de busca na página eletrônica do @google (<http://www.google.com.br>). Pesquisou-se a seguinte expressão: “prefeitura municipal de (nome da cidade)”. Considerou-se apenas as páginas eletrônicas oficiais das prefeituras, ou seja, aquelas com extensão “GOV”.

A coleta das evidências para a construção da variável dependente, nível de *disclosure* obrigatório (NDO), deu-se por meio da análise das informações dos municípios evidenciadas nas respectivas páginas eletrônicas na internet. A busca pelas informações iniciou-se por meio do acesso aos links diretos da página eletrônica. Caso as informações não fossem encontradas, utilizou-se, quando disponível, a ferramenta de busca (pesquisa) da página eletrônica. Essas evidências foram

coletadas durante o mês de julho e agosto de 2017. Já a coleta dos dados para a construção das variáveis explicativas foi realizada durante o mês de julho de 2017.

### 3.2. Procedimentos Estatísticos

Para mensurar e identificar os aspectos que poderiam explicar o nível de disclosure obrigatório da gestão pública municipal, foi utilizada a técnica de regressão linear múltipla. Para cada aspecto explicativo foi criada uma variável. Nesse sentido, as evidências referentes às variáveis foram coletadas e submetidas ao programa estatístico Stata 14®. A seguir apresenta-se o modelo estatístico:

$$NDO_i = \beta_0 + \beta_{1LOCAL} i + \beta_{2TAM} i + \beta_{3ECON} i + \beta_{4SOCIAL} i + \beta_{5INTER} i + \beta_{6PART} i + \varepsilon_i, \text{ onde:}$$

- NDO – (Variável Dependente) = Nível de Disclosure Obrigatório;
- $\beta_0$  – Constante;
- $\beta_1$  LOCAL – Localização;
- $\beta_2$  TAM – Tamanho;
- $\beta_3$  ECON – Aspectos Econômicos;
- $\beta_4$  SOCIAL – Aspectos Sociais;
- $\beta_5$  INTER – Acesso à Internet;
- $\beta_6$  PART – Partido Político;
- $\varepsilon$  – Erro aleatório;
- $i$  – Municípios.

### 3.3. Variável Dependente

A *proxy* utilizada para constituir a variável dependente nível de *disclosure* obrigatório (NDO) corresponde ao somatório da pontuação resultante da análise da evidenciação dos indicadores de informações nas páginas eletrônicas dos municípios pesquisados. Para tal, com base na legislação brasileira, selecionou-se um conjunto de 40 indicadores de informações obrigatórias. A seguir, apresenta-se a relação destes indicadores e o respectiva embasamento legal:

1. Lei orgânica municipal – art. 29 da Constituição Federal de 1988;
2. Plano Diretor de Desenvolvimento Municipal – art. 40 da Lei nº. 10.257/2001;
3. Balanço Orçamentário – art. 101 da Lei nº. 4.320/1964;
4. Balanço Financeiro – art. 101 da Lei nº. 4.320/1964;
5. Balanço Patrimonial – art. 101 da Lei nº. 4.320/1964;
6. Demonstrações das Variações Patrimoniais – art. 101 da Lei nº. 4.320/1964;



7. Plano Plurianual Vigente - PPA (ano base 2016) – art. 48 da LRF;
8. Plano Plurianual Anterior - PPA – art. 48 da LRF;
9. Lei de Diretrizes Orçamentária Vigente - LDO (ano base 2016) –art. 48 da LRF;
10. Lei de Diretrizes Orçamentária anterior - LDO – art. 48 da LRF;
11. Lei Orçamentária Anual Vigente - LOA (ano base 2016) – art. 48 da LRF;
12. Lei Orçamentária Anterior – LOA – art. 48 da LRF;
13. Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) – art. 48 da LRF;
14. Relatório de Gestão Fiscal (RGF) – art. 48 da LRF;
15. Versão simplificada do RREO – art. 48 da LRF;
16. Versão simplificada do RGF – art. 48 da LRF;
17. Relatório da Prestação de Contas – art. 48 da LRF;
18. Parecer Prévio da Prestação de Contas – art. 48 da LRF;
19. Divulgação das datas das audiências públicas durante processo de elaboração e discussão do PPA, LDO e LOA – art. 9 da LRF;
20. Divulgação das datas das audiências públicas quadrimestrais para avaliação das metas fiscais – art. 9 da LRF;
21. Indicação clara de acesso a Lei de Acesso a Informação – art. 5 da LAI;
22. Indicação de meios para a solicitação de informações – art. 5 da LAI;
23. Acesso à informação através da criação do Serviço de informação ao Cidadão (SIC) art. 9 da LAI;
24. Informações quanto à competência dos órgãos e gestores públicos – art. 8 da LAI;
25. Informações quanto à estrutura organizacional – art. 8 da LAI;
26. Divulgação do endereço (s) da (s) unidade (s) de atendimento – art. 8 da LAI;
27. Divulgação do número de telefone da (s) unidade (s) de atendimento – art. 8 da LAI;
28. Divulgação do horário de atendimento da (s) unidade (s) – art. 8 da LAI;
29. Informações relativas a repasses ou transferências de recursos – art. 9 da LAI;
30. Informações sobre despesas realizadas – art. 8 da LAI;
31. Informações sobre licitações, editais e resultados dos certames – art. 8 da LAI;
32. Informações sobre contratos celebrados – art. 8 da LAI;
33. Informações para acompanhamento de programas, projetos e obras – art. 8 da LAI;
34. Disponibilidade de “respostas a perguntas mais frequentes” (FAQ) – art. 8 da LAI;
35. Disponibilidade da ferramenta de pesquisa – art. 9 da LAI;

36. Permissão para gravação de relatórios eletrônicos – art. 8 da LAI;

37. Atualizações das informações disponibilizadas no sítio – art. 8 da LAI;

38. Indicação de local e instruções que permitem comunicação eletrônica ou por telefone com o responsável pelo sítio – art. 8 da LAI;

39. Acesso a informações por pessoas com deficiências – art. 8 da LAI;

40. Instrumento normativo local referente à solicitação de informação – art. 42 da LAI.

Para mensurar o nível de evidenciação municipal, atribuiu-se a cada indicador de informação uma pontuação conforme a evidenciação do mesmo. Desta forma, computou-se 1 ponto aos indicadores evidenciados e àqueles não evidenciados atribui-se nenhum ponto. Assim, a variável nível de *disclosure* obrigatório pode variar de 0 a 40 pontos.

### **3.4. Variáveis Independentes**

Com base em estudos empíricos anteriores, elencou-se um conjunto de aspectos que possivelmente podem explicar o nível de *disclosure* obrigatório dos municípios. E para testar estatisticamente esta relação, constituiu-se variáveis independentes, as quais, correspondem a características das cidades. Desta forma, é possível estabelecer o comportamento esperado teoricamente da cada variável, em relação ao nível de *disclosure* obrigatório municipal. Neste sentido, o quadro 1 apresenta os aspectos, as variáveis associadas a estes, os estudos empíricos que testaram essas variáveis e o sinal esperado em relação NDO.

Quadro 1. Variáveis Explicativas e estudos anteriores (continua)

| FATORES                | VARIÁVEIS   | Estudos Anteriores   | Sinal |
|------------------------|---|--|-------|
| 1. Localização         | Região (REG)                                      | Cruz et al. (2012); Machado e Macagnan (2015).   | +/-   |
| 2. Tamanho             | População (POP)                                   | Pérez et al. (2008); Cruz et al. (2012); Avelino et al. (2014); Machado e Macagnan (2015).                         | +     |
|                        | Área (AREA)                                       | Machado e Macagnan (2015).   | +     |
| 3. Aspectos Econômicos | PIB Per Capita (PIB)                              | Styles e Tennyson (2007); Cruz et al. (2012); Avelino et al. (2014); Machado e Macagnan (2015).                    | +     |
|                        | Transferências (TRANS)                            | Avelino et al. (2014); Machado e Macagnan (2015).  | +     |
|                        | Receita Corrente Líquida (RCL)                    | Machado e Macagnan (2015).   | +     |
| 4. Aspectos Sociais    | Índice de Desenvolvimento Humano (IDH)            | Cruz et al. (2012); Avelino et al. (2014); Machado e Macagnan (2015).  | +     |
|                        | Taxa de Analfabetismo (ANALF)                     | Pérez et al. (2008); Cruz et al. (2012); Avelino et al. (2014); Machado e Macagnan (2015); Bernardo et al. (2017). | -     |
|                        | Índice FIRJAN de Desenvolvimento Municipal (IFDM) | Cruz et al. (2012); Avelino et al. (2014); Machado e Macagnan (2015); Bernardo et al. (2017).                      | +     |
| 5. Partido Político    | Filiação Partidária do Prefeito (PART)            | Styles e Tennyson (2007); Cruz et al. (2012); Machado e Macagnan (2015).   | +/-   |
| 6. Acesso Internet     | Índice de acesso à Internet (INTER)               | Pérez et al. (2008).   | +     |

Fonte: Elaborada pelo autor.

Para testar o fator localização, constitui-se a variável qualitativa ou dicotômica região (REG), a qual corresponde à distribuição dos municípios conforme suas regiões geográficas. Como a amostra contempla pelo menos 1(um) município de cada Estado brasileiro, a variável região pode assumir cinco possibilidades: Sul (SUL), Sudeste (SE), Centro-Oeste (CO), Nordeste (NE) e Norte (NO). Assim, para cada região foi constituído uma *dummy*, com base nos dados coletados na página eletrônica do IBGE.

Com o objetivo de verificar se o tamanho das cidades impacta em seu nível de evidênciação, constitui-se uma variável quantitativa denominada população (POP). Tal variável corresponde à população total dos municípios, de acordo com os dados disponíveis no site do IBGE. Para fins

estatísticos o montante da população dos municípios é expresso em milhares. Ainda visando testar o fator tamanho dos municípios, utilizou-se a variável quantitativa área (AREA), que corresponde à área territorial total dos municípios pesquisados. Os dados foram obtidos na página eletrônica do IBGE e são apresentados em km<sup>2</sup>. Entretanto, considerou-se apenas o valor inteiro da medida da área.

Aspectos econômicos também pode ser um fator determinante na política de evidenciação de informações por parte dos gestores municipais. Neste sentido, para testar esta possível relação, constituiu-se as variáveis quantitativas: produto interno bruto Per Capita (PIB), o montante de transferências de recursos recebidos pelos municípios do governo federal (TRANS) e a receita corrente líquida (RCL) dos municípios. Neste sentido, a variável PIB corresponde ao PIB per capita dos municípios estudados, conforme os dados coletados no site do IBGE. Para um melhor tratamento estatístico, desconsiderou-se as dezenas dos valores correspondentes ao PIB per capita dos municípios. Já a variável quantitativa transferências (TRANS), consiste no montante total de recursos transferidos pelo governo federal aos municípios pesquisados, referente ao ano de 2016. Os dados foram coletados na página eletrônica da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), e para o tratamento estatístico, não se considerou as centenas e dezenas dos montantes totais das transferências de recursos aos municípios. Ademais, para constituir a variável (RCL), considerou-se os montantes de receita corrente líquida dos municípios referente ao ano de 2016. Os dados foram coletados junto às páginas eletrônicas dos municípios. Para o tratamento estatístico, não se considerou as centenas e dezenas dos montantes totais da receita corrente líquida dos municípios.

Além disso, aspectos sociais também podem influenciar no nível de evidenciação dos municípios. Desta forma constituiu-se as variáveis quantitativas: Índice de Desenvolvimento Humano (IDH); Índice FIRJAN de Desenvolvimento Municipal (IFDM) e Taxa de Analfabetismo (ANALF). Neste sentido, a variável IDH corresponde ao Índice de Desenvolvimento Humano dos municípios estudados. Os dados foram coletados na página eletrônica do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD). Já a variável IFDM consiste no índice FIRJAN de desenvolvimento municipal dos municípios. O índice FIRJAN é desenvolvido pelo sistema FIRJAN e se propõe a medir o desenvolvimento municipal em três grandes áreas: Educação, Saúde e Emprego-Renda. Os dados foram coletados na página eletrônica do sistema FIRJAN. Por fim, constituiu-se a variável quantitativa Taxa de Analfabetismo (ANALF). De acordo com o IBGE, uma pessoa analfabeta é aquela que não sabe ler e escrever um bilhete simples no idioma que conhece. Neste sentido, o Programa das Nações Unidas para Desenvolvimento, apurou o analfabetismo dos municípios brasileiros, como sendo a porcentagem média da população com 15 anos ou mais que é analfabeta.

Outro fator que pode impactar no nível de evidenciação municipal é a filiação partidária do prefeito. Desta forma, constituiu-se uma variável qualitativa chamada partido político (PART). Para tal, pesquisou-se no site do Tribunal Superior Eleitoral (TSE), o partido político do prefeito municipal eleito nas eleições de 2016. E segregou-se os municípios em que seus prefeitos são filiados aos 4 partidos políticos com maior representação na câmara dos deputados: PMDB, PT, PP e PSDB. Assim, elaborou-se 5 (cinco) dummies, uma para cada partido, e outra para os prefeitos filiados a outros partidos.

Como este estudo foca na evidenciação de informações disponíveis na Internet, percebeu-se a necessidade de inovar em relação aos estudos anteriores, e testar se o acesso da população a Internet pode determinar a política de evidenciação de informações por parte dos municípios. Nesta linha, constituiu-se a variável quantitativa acesso à Internet (INT). Para tal, tomou-se com base o mapa de inclusão digital da Fundação Getúlio Vargas (FGV). Este mapa apura a porcentagem da população com 15 anos ou mais que possuem microcomputador com acesso à Internet.

#### **4. ANÁLISE DOS RESULTADOS**

Para uma melhor análise e discussão, apresenta-se os resultados do presente estudo subdivididos em: (a) Análise descritiva das variáveis; (b) Análise de correlação das variáveis e (c) Análise do modelo de regressão.

##### **4.1. Análise descritiva das variáveis**

A métrica aplicada no estudo possibilitou a mensuração do nível de *dislocure* obrigatório municipal (NDO), e conseqüentemente, a classificação dos municípios de acordo com os seus respectivos NDO. Neste sentido, a tabela 1 apresenta os 10 (dez) municípios com maiores níveis de evidenciação municipal.

Tabela 1- Os 10 (dez) municípios com maiores NDO.

| Posição | Município            | Estado | Nível <i>Disclosure</i> Obrigatório | %    |
|---------|----------------------|--------|-------------------------------------|------|
| 1º      | Curitiba             | PR     | 38                                  | 95   |
| 2º      | Florianópolis        | SC     | 36                                  | 90   |
| 3º      | Osasco               | SP     | 35                                  | 87,5 |
|         | Santos               | SP     | 35                                  | 87,5 |
| 5º      | Belo Horizonte       | MG     | 34                                  | 85   |
| 6º      | Mogi das Cruzes      | SP     | 34                                  | 85   |
| 7º      | Vitória da Conquista | BA     | 34                                  | 85   |
| 8º      | Campinas             | SP     | 33                                  | 82,5 |
| 9º      | Ribeirão Preto       | SP     | 33                                  | 82,5 |
| 10º     | Contagem             | MG     | 32                                  | 80   |

Fonte: Elaborada pelo autor.

Conforme a tabela 1 o município que apresentou maior nível de *disclosure* obrigatório foi Curitiba, que evidenciou 38 (trinta e oito) indicadores de informações. Desta forma, pode-se concluir que nenhum município evidenciou todas as informações pesquisadas. Este resultado corrobora os achados de Lock (2003); Cruz et al. (2012); Machado et al. (2013); Avelino et al. (2014); Machado e Macagnan (2015) e Bernardo et al. (2017).

Além disso, verifica-se que apenas 10 (dez) municípios atingiram um nível de *disclosure* obrigatório de no mínimo 80%. Neste sentido, mais do que o claro descumprimento da legislação, há uma aparente omissão por parte dos gestores públicos municipais em evidenciar informações quanto a suas gestões.

Desta forma, os gestores públicos estariam subutilizando uma ferramenta capaz de minimizar os problemas de assimetria informacional, o que poderia aproximar suas gestões da população. O que poderia garantir a manutenção da legitimidade da gestão pública perante a sociedade. Nesta mesma linha, a tabela 2 apresenta a análise descritiva da variável dependente nível de *disclosure* obrigatório.

Tabela 2. Análise descritiva da variável dependente (NDO)

| Variável | Máximo | Mínimo | <b>Média</b> | Mediana | Desvio Padrão | Assimetria | Curtose |
|----------|--------|--------|--------------|---------|---------------|------------|---------|
| NDO      | 0,95   | 0,28   | <b>0,64</b>  | 0,67    | 0,14          | -0,45      | 2,76    |

Fonte: Elaborada pelo autor.

Nota-se conforme a tabela 2 que o nível de *disclosure* obrigatório médio dos municípios estudados é de 64%, o que pode ser considerado um baixo nível de evidenciação. O que chama a

atenção neste resultado é que há previsão legal para que as informações sejam evidenciadas. Em outras palavras, em média, aproximadamente 36% das informações de caráter obrigatório são sonegadas pelas gestões públicas dos maiores municípios do país.

O Além disso, o NDO médio de 64% difere dos achados de estudos empíricos como Cruz et al (2012); Avelino et al. (2014); Machado e Macagnan (2015) e Bernardo et al. (2017). Isto reforça a tese de que não há uma uniformidade quando se estuda os níveis de evidenciação de informações dos municípios brasileiros. O que justifica a investigação sobre quais aspectos explicam este nível de evidenciação.

Desta forma, para identificar os fatores que impactam na disposição dos gestores públicos municipais em evidenciar informações públicas, constituiu-se variáveis independentes. Estas variáveis podem ser segregadas em quantitativas e qualitativas ou dicotômicas. Neste sentido, a tabela 3 apresenta a análise descritiva das variáveis independentes quantitativas.

Tabela 3- Análise descritiva das variáveis independentes quantitativas. (Continua)

| Variáveis | Máximo               | Mínimo  | Média     | Mediana   | Desvio Padrão | Assimetria | Curtose |
|-----------|----------------------|---------|-----------|-----------|---------------|------------|---------|
| POP       | 1,2x10 <sup>7</sup>  | 268.248 | 804.709   | 445.662   | 1.375.609     | 6,32       | 48,50   |
| PIB       | 120.693              | 2.646   | 29.696    | 24.855    | 19.284        | 1,93       | 8,45    |
| IDH       | 0,84                 | 0,67    | 0,76      | 0,76      | 0,03          | -0,05      | 2,42    |
| INT       | 75,47                | 14,85   | 45,65     | 45,18     | 12,61         | 0,15       | 2,44    |
| RCL       | 4,39x10 <sup>7</sup> | 402.572 | 2.150.380 | 1.006.691 | 4.820.859     | 7,17       | 59,47   |
| TRANSF    | 4.520.374            | 12.3999 | 540.940   | 301.800   | 713.387       | 3,90       | 20,44   |
| ANALF     | 0,74                 | 0,03    | 0,08      | 0,06      | 0,08          | 5,66       | 44,46   |
| IFDM      | 0,90                 | 0,63    | 0,77      | 0,78      | 0,62          | -0,20      | 2,23    |
| AREA      | 34.082               | 30      | 1.741     | 587       | 4.146         | 5,65       | 40,62   |

Fonte: Elaborada pelo autor.

A análise descritiva das variáveis independentes quantitativa, permite verificar a necessidade de tratar ou ajustar as variáveis para os testes estatísticos. Alguns indicativos desta necessidade são apresentados na tabela 3. Neste contexto, variáveis com alto desvio padrão, com uma grande amplitude entre a média e a mediana, necessitam sofrer ajustes antes de serem submetidas aos testes estatísticos. Desta forma, optou-se por estimar em *log* as variáveis: população (POP); PIB per capita (PIB); receita corrente líquida (RCL); transferências (TRANSF) e área (AREA).

Além disso, a tabela 4 apresenta a estatística descritiva das variáveis qualitativas ou dicotômicas.

Tabela 4- Estatística descritiva das variáveis independentes qualitativas.

| Região            | Frequência | Partido político | Frequência |
|-------------------|------------|------------------|------------|
| Sul (SUL)         | 15         | PMDB             | 16         |
| Sudeste (SE)      | 49         | PT               | 1          |
| Centro-Oeste (CO) | 7          | PP               | 4          |
| Nordeste (NE)     | 21         | PSDB             | 27         |
| Norte (NO)        | 8          | Outros           | 52         |
| TOTAL             | 100        | TOTAL            | 100        |

Fonte: Elaborada pelo autor.

A tabela 4 evidencia que a maioria dos municípios estudados se situa na região sudeste do Brasil. Por outro lado, a região Centro-Oeste contempla apenas 7 cidades. Em relação aos partidos políticos dos prefeitos dos municípios, 52 prefeituras são chefiadas por políticos filiados a partidos com menor representação na Câmara dos Deputados. Dentre os partidos com maior representatividade legislativa, o PSDB é o partido do prefeito de 27 (vinte e sete) cidades; o PMDB governa 16 (dezesseis) municípios; o PP 4 (quatro) municípios e o PT governa apenas uma cidade, o município de Rio Branco no estado do Acre, localizado na região norte do país.

#### 4.2. Análise de Correlação das Variáveis

Antes de estimar o modelo de regressão, faz-se necessário o teste de colinearidade. Este teste expressa o índice de associação linear entre as variáveis, sendo que uma alta correlação entre elas torna seus coeficientes insignificantes (GUJARATI, 2006). Nesse contexto, estabeleceu-se que os índices de correlação superior a 0,60 são inaceitáveis. A tabela 5 elenca a matriz de correlação das variáveis estudadas.

Tabela 5- Matriz de Correlação das Variáveis.

|           | I(POP)      | I(PIB) | IDH         | INT   | I(RCL)      | I(TRANS) | ANALF | IFDM  | I(AREA) |
|-----------|-------------|--------|-------------|-------|-------------|----------|-------|-------|---------|
| I (POP)   | -           |        |             |       |             |          |       |       |         |
| I (PIB)   | 0,19        | -      |             |       |             |          |       |       |         |
| IDH       | 0,26        | 0,53   | -           |       |             |          |       |       |         |
| INT       | 0,14        | 0,46   | <b>0,84</b> | -     |             |          |       |       |         |
| I(RCL)    | <b>0,94</b> | 0,36   | 0,44        | 0,34  | -           |          |       |       |         |
| I (TRANS) | <b>0,78</b> | 0,16   | 0,15        | 0,03  | <b>0,73</b> | -        |       |       |         |
| ANALF     | -0,09       | -0,28  | -0,43       | -0,40 | -0,21       | -0,02    | -     |       |         |
| IFDM      | 0,06        | 0,44   | <b>0,64</b> | 0,57  | 0,22        | -0,01    | -0,26 | -     |         |
| I (AREA)  | 0,04        | 0,17   | -0,07       | -0,20 | -0,00       | 0,16     | 0,07  | -0,10 | -       |

Fonte: Elaborado pelo autor.



Conforme a tabela 5 a variável índice de desenvolvimento humano (IDH) possui uma alta correlação com a variável acesso à Internet (INT) e com a variável índice de FIRJAN de desenvolvimento municipal (IFDM). Ademais, as variáveis  $\ln(\text{POP})$  *log* população,  $\ln(\text{RCL})$  *log* receita corrente líquida e  $\ln(\text{TRANS})$  *log* transferências apresentam uma alta correlação entre si.

### 4.3. Análise de Regressão

Após o teste de colinearidade (matriz de correlação das variáveis) e com o objetivo de identificar os fatores explicativos do nível de *disclosure* obrigatório municipal, estimou-se modelos de regressão linear múltipla, por meio do Método dos Mínimos Quadrados Ordinários (OLS) - robusto. A tabela 6 apresenta o resultado do modelo de regressão proposto.

Conforme a tabela 6, o modelo possui um  $R^2$  de 0,3506, o que significa que o nível de explicação do modelo de regressão é em torno de 35,06%. Além disso, tendo em vista a frequência muito baixa da variável partido político – PT e sua auto correlação com a variável região norte – NO ( a única cidade da amostra governada pelo PT situa-se na região norte), o software estatístico STATA<sup>®</sup>, omitiu do modelo, automaticamente, estas variáveis, motivo pelo qual elas não constam na tabela 6.

Tabela 6. Modelo de Regressão – OLS Robusto.

| <b>Variável Dependente: NDO</b>                      |               |             |                             |                |
|--|---------------|-------------|-----------------------------|----------------|
| Método: Mínimos Quadrados Ordinário – OLS – Robusto. |               |             |                             |                |
| Observações: 100                                     |               |             |                             |                |
| Variáveis  | Coefficiente  | Erro-padrão | T                           | Prob>t         |
| I(POP)   | 0,052         | 0,020       | 2,58                        | <b>0,011*</b>  |
| I(PIB)   | 0,052         | 0,021       | 2,44                        | <b>0,017*</b>  |
| INT  | 0,000         | 0,001       | 0,01                        | 0,989          |
| ANALF  | 0,694         | 0,196       | 0,35                        | 0,725          |
| I(AREA)  | -0,010        | 0,012       | -0,88                       | 0,384          |
| IFDM   | 0,406         | 0,239       | 1,70                        | <b>0,093**</b> |
| PMDB   | -0,174        | 0,087       | -1,99                       | <b>0,050*</b>  |
| PP   | -0,224        | 0,079       | -2,82                       | <b>0,006*</b>  |
| PSDB   | -0,157        | 0,077       | -2,02                       | <b>0,047*</b>  |
| OUTROS   | -0,210        | 0,080       | -2,60                       | <b>0,011*</b>  |
| SUL  | 0,455         | 0,797       | 0,57                        | 0,569          |
| SE   | 0,399         | 0,773       | 0,52                        | 0,607          |
| CO   | -0,024        | 0,096       | -0,25                       | 0,800          |
| NE   | -0,162        | 0,795       | -0,20                       | 0,839          |
| CONSTANTE  | -0,677        | 0,348       | -1,94                       | 0,055          |
| R- quadrado  | <b>0,3506</b> |             | <b>Prob (Estatística F)</b> | <b>0,0000</b>  |

Fonte: Elaborado pelos autores.

\* Variável significativa a 0,05;

\*\* Variável significativa a 0,10.

A análise da significância das variáveis aponta que a variável I(POP) é significativa para o modelo a 5%, e exerce um impacto no NDO de 0,052. Desta forma, sugere-se que quanto maior o município em população, maior será a disposição dos gestores em evidenciar informações quanto a sua gestão pública municipal. Estes resultados corroboram com os achados de Pérez et al. (2008) e Avelino et al. (2014). Nesta mesma linha, a variável I(PIB) é significativa para o modelo a 5%, e impacta positivamente o NDO em 0,052. Neste sentido, municípios com maiores PIB Per Capita tendem a evidenciar mais informações. Este achado reforça os resultados do estudo de Styles e Tennyson (2007). E indicam que características quanto ao tamanho das cidades podem explicar o nível de evidenciação de informações.

Ademais, as variáveis referentes aos Partidos Políticos - PMDB; PP; PSDB e OUTROS são significantes para o modelo a 5%. Contudo, seus coeficientes são negativos. Em outras palavras, os resultados apontam que a filiação partidária dos prefeitos exerce influência na política de

evidenciação de informações da gestão pública. Entretanto, independentemente do partido político, esta influência é negativa. De certa forma, este resultado sugere uma indisposição por parte dos gestores públicos em cumprir com os dispositivos legais quanto à evidenciação de informações. E corrobora os achados de Styles e Tennyson (2007); Gandía e Archidona (2008); Avelino et al. (2014) e Machado e Macagnan (2015). Por outro lado, contrapõem os resultados do estudo de Cruz et al. (2012), que não identificou influenciam dos partidos políticos no nível de evidenciação dos municípios.

A variável índice FIRJAN de desenvolvimento municipal (IFDM) é significativa para o modelo a 10%, e exerce um impacto positivo no NDO de 0,406. Desta forma, sugere-se que os municípios com maiores IFDM tendem a evidenciar mais informações públicas. Este achado corrobora com os resultados do estudo de Cruz et al. (2012) e Machado e Macagnan (2015). Pressupõe assim, que aspectos sociais podem influenciar o nível de evidenciação dos municípios brasileiros.

Para validar o modelo de regressão proposto, faz-se necessário o teste de normalidade dos resíduos. Para tal, utilizou-se o teste de Shapiro-Wilk. Este teste considera como hipótese nula ( $h_0$ ) a normalidade dos dados, e como hipótese alternativa ( $h_1$ ) a não normalidade. A tabela 7 apresenta os resultados do teste de normalidade dos dados - Shapiro-Wilk.

Tabela 7- Teste de Normalidade dos dados – Shapiro-Wilk.

| Variável | Observações | W     | V     | Z      | prob>z        |
|----------|-------------|-------|-------|--------|---------------|
| Erro     | 100         | 0,988 | 0,938 | -0,141 | <b>0,5561</b> |

Fonte: Elaborado pelo autor.

O teste de normalidade dos resíduos de Shapiro-Wilk aponta um nível de significância maior que 0,05 ( $\text{prob} > z = 0,5561$ ). Desta forma, não rejeita-se  $h_0$ , e pressupõe-se a normalidade dos resíduos.

Destaca-se que o método dos mínimos quadrados ordinários (OLS) ROBUSTO relaxa o pressuposto de heterocedasticidade dos dados. Ou seja, pressupõe-se que os dados são homocedásticos. Desta forma, considera-se que o modelo de regressão proposto atende aos pressupostos para sua validação.

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo teve como objetivo mensurar o nível de *disclosure* obrigatório (NDO) dos municípios mais populosos do Brasil e identificar quais aspectos podem explicar este nível de evidenciação. Desta forma, constatou-se que o nível NDO dos municípios pesquisados, em média, é baixo. E que nenhum município evidenciou todas as informações analisadas. Este resultado deixa clara a falta de cumprimento da legislação brasileira por parte das prefeituras, quanto à transparência e evidenciação de informações. Além disso, sugerem que os gestores públicos não estão dispostos a utilizar a transparência por meio da evidenciação de informações como canal de comunicação com a sociedade, o que seria capaz de garantir a manutenção da legitimidade de suas gestões públicas.

Para identificar os aspectos explicativos do nível de disclosure obrigatório, testou-se estatisticamente a relação de características dos municípios como, tamanho, localização, aspectos socioeconômicos, acesso à Internet e filiação partidária dos prefeitos, com o NDO. Nesta linha, os resultados indicam que características quanto ao tamanho das cidades podem explicar o NDO. A população total e o PIB per capita dos municípios, impactam o NDO de forma positiva. O que significa dizer que municípios mais populosos e com maiores PIB per capita tendem a apresentar melhores políticas de evidenciação de informações.

Além disso, os resultados indicam uma relação significativa e positiva entre o IFDM e o nível de evidenciação municipal. Desta forma, sugere-se que municípios com maiores índices FIRJAN de desenvolvimento municipal, promovam melhores políticas de transparência por meio da evidenciação de informações. Pode-se concluir que, aspectos sociais dos municípios, podem explicar o seu nível de evidenciação municipal.

Por fim, os testes estatísticos sugerem que o partido político do prefeito influencia negativamente o NDO. Em outras palavras, a percepção de falta de disposição dos gestores públicos em evidenciar informações, verificada quando da mensuração do nível do disclosure obrigatório municipal, é confirmada estatisticamente. Ao ponto que, independentemente do partido político do prefeito, sugere-se que, não há uma disposição em elevar o nível de acesso à informação disponível a sociedade. Desta forma, como sugestão para estudos futuros, pode-se investigar as consequências da não evidenciação de informações públicas por parte dos gestores públicos.

## 6. REFERÊNCIAS

- AVELINO et al. Características explicativas do nível de evidenciação de disclosure voluntária de municípios do estado de Minas Gerais. **Revista de Administração, Contabilidade e Economia**. v.13, n.2, 2014.
- BERNARDO, J.S.; REIS, A.O.; SEDIYAMA, G.A.S. Características explicativas do nível de transparência na Administração pública municipal. **Revista Ciência Administrativa**. v.23, n.2, p. 277-292, 2017.
- BEUREN, I. M. SÖTHER, A. A Teoria da Legitimidade e o custo político nas evidenciações contábeis dos governos Estaduais da Região Sudeste do Brasil. **Revista de Contabilidade e Organizações**. São Paulo, vol. 3, n. 5, p. 98-120, 2009.
- BEVIR, M. Democratic Governance: A Genealogy. **Local Government Studies**. Londres, v. 37, n. 1, p. 3-17, 2011.
- BRASIL. **Lei nº 4.320**, de 17 de março de 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. Brasília/DF, 17 de março de 1964.
- BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm). Acesso em: 27 mai. 2020.
- BRASIL. **Lei Complementar nº 101**, de 4 de maio de 2000. Institui normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília/DF, 4 de maio de 2000.
- BRASIL. **Lei nº 10.257**, de 10 de julho de 2001. Regulamenta os arts. 182 e 183 da Constituição Federal, estabelecem diretrizes gerais da política urbana e dá outras providências.
- BRASIL. **Lei Complementar nº 131**, de 27 de maio de 2009. Acrescenta dispositivos à Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, e dá outras providências.
- BRASIL. **Lei nº 12.527**, de 18 de novembro de 2011. Regula o acesso a informação previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; e dá outras providências. Brasília/DF, 18 de novembro de 2011.
- BRESSER-PEREIRA, L. C. Administração Pública Burocrática à Gerencial. **Revista do Serviço Público**. Brasília/DF, v. 47, n. 1, 1996.
- BRYANT, P; DAVIS, C. Regulated change effects on boards of directors: A look at Agency Theory and Resource dependency Theory. **Academy of Strategic Management Journal**, v. 11, n. 2, 2012.
- CRUZ et al. Transparency of the municipal public management: a study from the homepages of the large Brazilian municipalities. **Revista Administração Pública**, vol. 46, n. 1, 2012.

DEEGAN, C. Introduction: The legitimising effect of social and environmental disclosures – a theoretical foundation. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, v.15, n. 3, 2002.

FERREIRA, C. M. M. Crise e reforma do Estado: uma questão de cidadania e valorização do servidor. **Revista do Serviço Público**, v. 120, n. 3, 1996.

GÀNDIA J. L.; ARCHIDONA, M.C. Determinants of web site information by Spanish city councils. **Online information review**, v. 32, n. 1, 2008.

GUJARATI, D. **Econometria Básica**. 4. ed. São Paulo: Makron Books, 2006.

KIRCKERT, W. J. M. Public governance in the Netherlands: in the alternative to anglo-american “managrialism”. **Public Administration**, v. 75, p. 731-752, 1997.

KISSLER, L.; HEIDEMANN, F. G. Governança pública: novo modelo regulatório para as relações entre Estado, mercado e sociedade? **Revista de Administração Pública**. Rio de Janeiro/RJ, v. 40, n. 3, p. 479-499, 2006.

LINDBLOM, C. The implications of organizational legitimacy for corporate social performance and disclosure. Presented at **Critical Perspectives on Accounting Conference**, New York, NY, 1994.

LOCK, F. N. **Transparência da gestão municipal através das informações contábeis divulgadas na internet**. 111 f. Dissertação (Mestrado em Gestão Pública para o Desenvolvimento do Nordeste) – Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2003.

MACHADO, V.N.; MARQUES, S.B.S.S.; MACAGNAN, C.B. Nível de transparência por meio da evidenciação de informações obrigatórias de municípios do Rio Grande do Sul. **ABCustos**, v.8, n.3, 2013.

MACHADO, V.N.; MACAGNAN, C.B. Public Governance: Factors of disclosure from the municipalities of southern Brazil. **Journal of Public Administration and Governance**. v.5, 2015.

MAUSS, C. V.; BLEIL, C.; VANTI, A. A. XBRL na Gestão Pública com Business Intelligence (BI). **Revista de Administração e Contabilidade da UNISNOS – BASE**, São Leopoldo/RS, v. 6, n. 5, p. 15-18, 2009.

MELLO, G. R.; SLOMSKI, V. Índice de Governança Eletrônica dos Estados Brasileiros (2009): no âmbito do poder executivo. JISTEM – **Revista de Gestão da Tecnologia e Sistemas de Informação**, v. 7, n. 2, p. 375-408, 2010.

O’DONOVAN, G. Environmental disclosures in the annual report: Extending the applicability and predictive power of legitimacy theory. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, v.15, n. 3, p. 344-371, 2002.

ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS (ONU). **Public Governance Indicators: A literature review**. Department of economic and social affairs. New York, 2007.

PÉREZ, C. C.; BÓLIVAR, M. P. R.; HERNÁNDEZ, A. M. L.. e-Government process and incentives for online public financial information. **Online information review**, v. 33, n. 3, 2008.

PETER, B. G. PIERRE, J. Governance Without Government? Rethinking Public Administration. **Journal of Public Administration Research and Theory**, v.8, n. 2, p. 223-243, 1998.

RYAN, C. M.; NG, C. Public sector corporate governance disclosures: An examination of annual reporting practices in Queensland. **Australian Journal of Public Administration**, v. 59, n. 2, p. 11-23, 2000.

SILVA, L. M. **Contabilidade governamental: um enfoque administrativo**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

SLOMSKI, V. **Manual de Contabilidade Pública: um enfoque na contabilidade municipal**. São Paulo: Atlas, 2001.

STYLES, A. K; TENNYSON, M. The accessibility of financial reporting of U.S. Municipalities on the internet. **Journal of Public Budgeting, accounting & financial Management**, v. 19, n. 1, p. 56-92, 2007.

TIMMERS, H. Government Governance: corporate governance in the public sector, why and how? The Netherlands Ministry of Finance. *In: 9th Fee Public Sector Conference*, Nov. 2000.

ZUCCOLOTTO, R; TEIXEIRA, M.A.C. As causas da transparência fiscal: evidências nos estados brasileiros. **Revista Contabilidade e Finanças**, v.25, n.66, p.242-254, 2014.