

UNIVERSIDADE FEDERAL DE GOIÁS
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO, CIÊNCIAS CONTÁBEIS E CIÊNCIAS
ECONÔMICAS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

TRANSPARÊNCIA NA PRESTAÇÃO DE CONTAS DA
ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA MUNICIPAL NA INTERNET: um
estudo de caso no Estado de Goiás.

GEONNY CARLOS RODRIGUES DO NASCIMENTO

Goiânia - GO
Novembro 2013



Universidade Federal de Goiás
Pró-Reitoria de Pesquisa e Pós-Graduação
Sistema de Bibliotecas - Biblioteca Central
Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Economia
Campus Samambaia – Caixa Postal 411 74001-970 Goiânia-GO
Fone (62) 3521-1183. Fax (62) 3521-1396

TERMO DE CIÊNCIA E DE AUTORIZAÇÃO PARA DISPONIBILIZAR AS MONOGRAFIAS ELETRÔNICAS NO REPOSITÓRIO INSTITUCIONAL DE MONOGRAFIAS DA UFG – RIUFG

1. Identificação do material bibliográfico monografia:

Graduação Especialização

2. Identificação do Trabalho de Conclusão de Curso

Autor (a):	GEONNY CARLOS RODRIGUES DO NASCIMENTO
E-mail:	Geonny_07@hotmail.com
Seu e-mail pode ser disponibilizado na página?	<input checked="" type="checkbox"/> Sim <input type="checkbox"/> Não
Título:	Transparência na prestação de contas da administração pública municipal na internet: um estudo de caso no Estado de Goiás.
Palavras-chave:	Lei de Responsabilidade Fiscal; Transparência Pública; Prestação de Contas.
Título em outra língua:	Transparency in accountability of municipal government on the internet: a case study in the State of Goiás.
Palavras-chave em outra língua:	Fiscal Responsibility Law; Public Transparency, Accountability.
Data defesa: (dd/mm/aaaa)	10/12/2013
Graduação/Curso Especialização:	Ciências Contábeis
Orientador (a):	Prof. Ms. Gilberto Crispim da Silva.

DECLARAÇÃO DE DISTRIBUIÇÃO NÃO-EXCLUSIVA

O referido autor:

a) Declara que o documento em questão é seu trabalho original, e que detém prerrogativa de conceder os direitos contidos nesta licença. Declara também que a entrega do documento não infringe, tanto quanto lhe é possível saber, os direitos de qualquer outra pessoa ou entidade.

b) Se o documento em questão contém material do qual não detém os direitos de autor, declara que obteve autorização do detentor dos direitos de autor para conceder à Universidade Federal de Goiás os direitos requeridos por esta licença, e que esse material cujos direitos são de terceiros está claramente identificado e reconhecido no texto ou conteúdo do documento em questão.

TERMO DE AUTORIZAÇÃO

Na qualidade de titular dos direitos do autor do conteúdo supracitado, autorizo a Biblioteca Central da Universidade Federal de Goiás a disponibilizar a obra, gratuitamente, por meio do Repositório Institucional de Monografias da UFG (RIUFG), sem ressarcimento dos direitos autorais, de acordo com a Lei nº 9610/98, o documento conforme permissões assinaladas abaixo, para fins de leitura, impressão e/ou *download*, a título de divulgação da produção científica brasileira, a partir desta data, sob as seguintes condições:

Permitir uso comercial de sua obra? () Sim (X) Não

Permitir modificações em sua obra?

() Sim

() Sim, contando que outros compartilhem pela mesma licença .

(X) Não

A obra continua protegida por Direito Autoral e/ou por outras leis aplicáveis. Qualquer uso da obra que não o autorizado sob esta licença ou pela legislação autoral é proibido.

Local e data Goiânia, 10-12-2013

Geonny Carlos R. do Nascimento
Assinatura do Autor e/ou Detentor dos Direitos Autorais

UNIVERSIDADE FEDERAL DE GOIÁS
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO, CIÊNCIAS CONTÁBEIS E CIÊNCIAS
ECONÔMICAS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

TRANSPARÊNCIA NA PRESTAÇÃO DE CONTAS DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA
MUNICIPAL NA INTERNET: um estudo de caso no Estado de Goiás.

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado como exigência para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis pela Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Ciências Econômicas – FACE da Universidade Federal de Goiás – UFG, sob a orientação do Professor Me. Gilberto Crispim da Silva.

Goiânia – GO
Novembro 2013

**Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)
(GPT/BC/UFG)**

N244t Nascimento, Geonny Carlos Rodrigues do.
Transparência na prestação de contas da administração pública municipal na internet [manuscrito]: um estudo de caso no Estado de Goiás / Geonny Carlos Rodrigues do Nascimento. - 2013.

55 f. : tabs.

Orientador: Prof^a. Me. Gilberto Crispim da Silva.

Monografia (Graduação) – Universidade Federal de Goiás, Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Ciências Econômicas, 2013.

Bibliografia.

Inclui lista de tabelas e gráfico.

1. Finanças públicas. 2. Responsabilidade fiscal. 3. Internet. I. Título

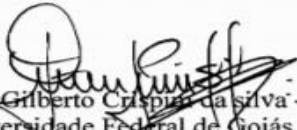
CDU: 34:336.2


Universidade Federal de Goiás (UFG)
Faculdade de Administração Ciências contábeis e Ciências Econômicas (Face)
Bacharelado em Ciências Contábeis


Geonny Carlos Rodrigues do Nascimento

Transparência na prestação de contas da administração pública municipal na Internet:
Um estudo de caso no Estado de Goiás

Trabalho de conclusão de curso apresentado e aprovado no Curso de Ciências Contábeis da Faculdade de Administração Ciências contábeis e Ciências Econômicas (Face) da Universidade Federal de Goiás (UFG) como requisito para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis. Defendido publicamente perante a seguinte comissão avaliadora:


Prof.(a) Me. Gilberto Crispim da Silva - Orientador(a)
Universidade Federal de Goiás (UFG)


Prof.(a) Esp. Lorena Almeida Campos - Avaliador(a)
Universidade Federal de Goiás (UFG)


Prof.(a) Ma. Celma Duda de Ferreira - Avaliador(a)
Universidade Federal de Goiás (UFG)

Goiânia (GO)
__ de dezembro de 2013.

“Dedico esta monografia ao meu pai e minha mãe que me transformaram em tudo que sou hoje e me ensinaram que na vida temos que lutar para alcançarmos aquilo que desejamos.

O futuro pertence àqueles que acreditam na beleza de seus sonhos.”

Elleanor Roosevelt

AGRADECIMENTOS

Primeiramente agradeço a Deus, que nos dá força e coragem para seguirmos sempre em frente, e nos possibilita evoluir para tornamos pessoas melhores.

Agradeço ao meu pai Eunondio e minha mãe Eurilia por todo incentivo dado durante minha caminhada.

Muito obrigado a Isabella por todo apoio e compreensão, que me ajudou nos momentos de dificuldade e me fez seguir em frente.

Obrigado a todos os docentes que transmitiram os seus conhecimentos com presteza e dedicação, em especial meu orientador Gilberto Crispim e todos aqueles que sempre torceram por mim.

RESUMO

Esta pesquisa foi realizada em todos os 246 municípios goianos, com o propósito de investigar a conformidade com os dispositivos legais (artigos 48, 48-A e 73-B da LRF e a Lei nº 9.755/98), no tocante a transparência das prestações de contas da gestão pública, via internet no período de janeiro 2010 à setembro de 2013. Para isso realizou-se consultas em sites das prefeituras, TC e STN, aplicação de *check-list*, análise estatística descritiva, coeficiente de correlação de *Pearson* e *Spearman* e Qui-Quadrado (associação de *Pearson*). Após tabulação e análise dos dados coletados, chegou-se à conclusão que os municípios goianos estão parcialmente em harmonia com as exigências legais, haja vista a existência de municípios (24%) que não têm site, 35% que não disponibilizam link de acesso ao portal da transparência, 92% que não cumprem as determinações da Lei 9.755/98, 86% que não publicam os instrumentos de planejamento orçamentários (PPA, LDO e LOA) 2010-2013, 65% que não divulgaram os RREO/RGF e 80% que não publicitam as receitas e despesa orçamentárias. Contudo, o BO, BF, BP e DVP vem sendo divulgado apenas no site do STN.

Palavras-chave: Lei de Responsabilidade Fiscal; Transparência Pública; Prestação de Contas.

ABSTRACT

This research was performed in all 246 municipalities of Goiás, in order to investigate compliance with the legal provisions (Articles 48, 48-A and 73-B of the LR and Law No. 9.755/98), regarding the transparency of supply of account of public administration via the internet during the period January, 2010 to September, 2013. For it was held consultation on websites of municipalities, CT and STN, application checklist, descriptive statistics, correlation coefficient and Spearman and Pearson Chi-Square (association test). After tabulating and analyzing the collected data, it was concluded that the municipalities in Goiás are partially in line with legal requirements, given the existence of municipalities (24%) who have no website, 35% who do not offer link to access the portal of transparency, 92% that do not meet the provisions of Law No. 9.755/98, 86% not publish the instruments of budget planning (PPA-LDO and LOA) 2010-2013, 65% who did not release RREO/RGF e 80% they do not advertise the revenue and expense budget. However, the BO, BF, BP and DVP has been released in the STN site.

Keywords : Fiscal Responsibility Law; Public Transparency, Accountability .

LISTA DE SIGLAS

BF – Balanço Financeiro

BO – Balanço Orçamentário

BP – Balanço Patrimonial

CFC – Conselho Federal de Contabilidade

CGU – Controladoria Geral da União

DVP – Demonstração das Variações Patrimoniais

FAPEG – Fundação de Amparo à Pesquisa do Estado de Goiás

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística

LC – Lei Complementar

LDO – Lei de Diretrizes Orçamentárias

LOA – Lei Orçamentária Anual

LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal

MPE – Ministério Público Estadual

PPA – Plano Plurianual

RGF – Relatório de Gestão Fiscal

RREO – Relatório Resumido da Execução Orçamentária

SEGPLAN – Secretaria de Planejamento do Estado de Goiás

STN – Secretaria do Tesouro Nacional

TC – Tribunal de Contas

TCM/GO – Tribunal de Contas dos Municípios de Goiás

TCU – Tribunal de Contas da União

LISTA DE TABELAS

TABELA 01 – Municípios classificados por faixa populacional.....	24
TABELA 02 – Municípios por faixa de habitantes.....	27
TABELA 03 – Municípios por região.....	27
TABELA 04 – Classificação dos municípios e prazos conforme o Art. 73-B da LRF.....	28
TABELA 05 – Relação de municípios por região que não possuem site.....	29
TABELA 06 - Municípios por região que disponibilizam link Portal da Transparência.....	30
TABELA 07 – Divulgação do PPA 2010-2013 e da LDO 2010 à 2013.....	32
TABELA 08 – Divulgação do PPA 2010-2013 por população.....	33
TABELA 09 – Divulgação da LDO 2010 à 2013 por população.....	34
TABELA 10 – Divulgação da LOA 2010 à 2013.....	37
TABELA 11 – Divulgação da LOA 2010 à 2013 por população.....	38
TABELA 12 – Análise estatística da correlação PPA x LDO e LOA 2010 à 2013.....	40
TABELA 13 – Quantitativo de municípios por região que divulgam o RREO 2010 à 2013..	41
TABELA 14 – Quantitativo de municípios por região que divulgam o RGF 2010 à 2013.....	43
TABELA 15 – Quantitativo de municípios/região que divulgam as receitas arrecadadas.....	44
TABELA 16 – Quantitativo de municípios/região que divulgam as despesas executadas.....	45
TABELA 17 – Municípios que divulgam informações no site do TCU.....	47
TABELA 18 – Resumo divulgação prestação de contas.....	50

LISTA DE GRÁFICOS

GRÁFICO 01 – Municípios por região que disponibilizam link Portal Transparência.....	31
GRÁFICO 02 – Municípios que divulgam e não divulgam o PPA 2010-2013.....	35
GRÁFICO 03 – Municípios que divulgam e não divulgam a LDO.....	36
GRÁFICO 04 – Municípios que divulgam e não divulgam a LOA.....	39
GRÁFICO 05 – Municípios que divulgam e não divulgam o RREO.....	42
GRÁFICO 06 – Municípios que divulgam e não divulgam o RGF.....	43
GRÁFICO 07 – Municípios que divulgam e não divulgam a receita arrecadada.....	46
GRÁFICO 08 – Municípios que divulgam e não divulgam a despesa executada.....	46

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO.....	10
1.1 Problema de Pesquisa.....	11
1.2 Objetivos de pesquisa.....	11
1.2.1 Objetivo geral.....	11
1.2.2 Objetivos específicos.....	11
1.3 Justificativa.....	12
2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	13
2.1 A contabilidade pública.....	13
2.2 A accountability pública.....	14
2.3 Legalidade da transparência pública.....	16
2.4 Divulgação em meios eletrônicos.....	20
2.5 Alguns estudos realizados sobre a transparência pública.....	21
3. METODOLOGIA.....	24
3.1 População e amostra da pesquisa.....	24
3.2 Coleta de dados.....	24
3.3 Análise dos dados.....	25
4. RESULTADOS DA PESQUISA.....	27
4.1 Da distribuição populacional.....	27
4.1.1 Da distribuição dos municípios quanto ao cumprimento legal.....	28
4.2 Do cumprimento das exigências legais no tocante ao portal da Transparência.....	28
4.3 Da divulgação dos instrumentos de planejamento orçamentário – PPA, LDO e LOA.....	31
4.4 Da prestação de contas dos recursos públicos municipais quanto à gestão fiscal.....	40
CONCLUSÃO.....	49
REFERÊNCIAS.....	51

1. INTRODUÇÃO

Esta pesquisa teve apoio financeiro da FAPEG – Fundação de Amparo à Pesquisa no Estado de Goiás, cujo objetivo foi investigar a conformidade dos 246 municípios goianos com os dispositivos legais (artigos 48, 48-A e 73-B da LRF e a Lei nº 9.755/98), inerentes a transparência das prestações de contas da gestão pública municipal, no período de 2010 à setembro de 2013. Na busca as respostas dos objetivos e problemática da pesquisa, este trabalho está estruturado em embasamento teórico, coleta e análise de dados e conclusão dos resultados obtidos.

Diante disso, inicialmente devemos observar que administração pública deve nortear-se por princípios, um deles é o da publicidade, que em uma de suas vertentes exige que a atuação da administração pública seja transparente. É um dos princípios básicos da administração pública no regime democrático, previsto pelo caput do Art. 37 da Carta Magna de 1988. Logo, aos orçamentos, assim como a sua execução, deve ser dada ampla divulgação, afim de que cumpra o que determina a lei maior, possibilitando, da forma mais ampla possível, o controle da administração pública pelos administrados.

A busca por essa publicidade, referente à gestão dos recursos públicos, fez com que no decorrer dos anos foram surgindo diversos mecanismos para alcançá-la, nesse contexto foi criada a Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilização na gestão fiscal, bem como outras providências para determinar a publicação, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, inclusive em meios eletrônicos de acesso ao público, de pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

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

Posteriormente, em dezembro de 2009, foi editada a Lei Complementar nº 131, também conhecida como Lei da Transparência, que alterou e acrescentou na redação dos artigos 48 e 73 da Lei Complementar nº 101/2000, prazos e obrigatoriedades para União, Estados, Distrito Federal e Municípios, se adequarem sobre a divulgação, inclusive em meios

eletrônicos, em tempo real, de informações resumidas sobre a execução orçamentária e financeira.

1.1 Problema de pesquisa

Em atendimento as exigências legais, que estabelecem regras para a transparência das contas públicas, bem como a Lei nº 9.755, de 16 de dezembro de 1998, que rege normas para a criação de homepage na internet, pelo Tribunal de Contas da União, para consulta e apreciação pelos cidadãos e entidades da sociedade civil, tem este estudo o propósito de identificar se os poderes executivos municipais de Goiás estão apresentando para a sociedade a prestação de contas dos gastos da administração pública em suas gestões e como está sendo realizada essa divulgação.

Nesse sentido, levando-se em consideração os critérios adotados pelo Estado, com seus 246 municípios, pode-se levantar a seguinte questão: **“As evidenciações referentes à transparência das prestação de contas dos gastos da administração pública municipal em todo o Estado de Goiás, estão em conformidade com os dispositivos legais?”**.

1.2 Objetivos de pesquisa

1.2.1 Objetivo geral

Com base na questão formulada, definiu-se como objetivo geral investigar como o Estado de Goiás com seus respectivos municípios estão publicitando para a sociedade a prestação de contas dos gastos da administração pública, no período de 2010 a 2013.

1.2.2 Objetivos específicos

E com o propósito de auxiliar o objetivo geral no seu processo investigatório, busca-se os seguintes objetivos específicos:

1. Apresentar os meios utilizados por cada município na divulgação de informações no seu próprio site, em sites de outros órgãos ou em site de terceiros;
2. Evidenciar a conformidade legal por cada município, no que diz respeito aos relatórios que devem ser divulgados, conforme Art. 48 da Lei Complementar 101/2000;
3. Verificar a situação de cada município, no que diz respeito a divulgação de informações referentes a execução orçamentária da receita e despesa, conforme preceitua o Art. 48-A

da Lei Complementar 101/2000, juntamente, com as exigências da Lei 9.755/98;

4. Dividir os municípios goianos por faixa populacional e por região.

1.3 Justificativa

A governança pública é o termo que se refere à políticas de desenvolvimento que se orientam por pressupostos sobre elementos estruturais como gestão, responsabilidade, transparência e legalidade do setor público, considerados necessários ao desenvolvimento de toda sociedade (KISSLER e HEIDEMANN, 2006).

Com base na citação dos autores acima, o trabalho se justifica em razão de ser um tema atual, frequentemente discutido na literatura, e instrumento legal na exigência da prestação das contas públicas à sociedade, bem como tem a necessidade de satisfazer as partes interessadas, demonstrando a transparência eficaz da execução das políticas públicas, onde a habilidade de demonstrar resultados é um desafio constante (BEZERRA FILHO, KOHOMA e ANDRADE, 2012).

Nesse mesmo sentido os instrumentos de transparência na gestão pública que se concretizam pela divulgação do planejamento, realização orçamentária e publicação de informações que permite aos cidadãos avaliar os gestores da cidade. Tais informações favorecem o controle social e o resguardo do patrimônio público para com a responsabilidade social e fiscal.

Além disso a transparência pública é um tema que possibilita aos partidos políticos, associação ou sindicato a denunciar ao respectivo Tribunal de Contas e ao órgão competente do Ministério Público o descumprimento das prescrições estabelecidas na respectiva Lei (LC. 101/2000, art. 73).

E justifica-se principalmente pelo fato de ser um trabalho que apresentara como os gestores públicos municipais de Goiás vêm disponibilizando informações sobre a realização e execução orçamentária à sociedade, considerando que, se tornou obrigatório a partir de maio de 2010 para todos os municípios com mais de cem mil habitantes; a partir de maio de 2011 para todos os municípios entre cinquenta e cem mil habitantes; e a partir de maio de 2013 para todos os municípios com menos de cinquenta mil habitantes (LCs. 101/2000 e 131/2009).

Por fim, esse estudo permeia as incumbências públicas, apresentando a exigência legal sobre a transparência da prestação de contas das gestões públicas municipais.

2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

O referencial teórico aborda matérias relacionadas primeiramente à contabilidade pública, como meio de informação e ferramenta necessária ao controle eficaz da gestão dos recursos públicos e posteriormente trata da transparência pública, base desse estudo, abordando temas, tais como, a accountability, a legalidade da transparência e a utilização dos meios eletrônicos como forma de garantir a sociedade o acesso as informações, bem como apresenta alguns estudos que tiveram como tema a transparência pública.

2.1 A contabilidade pública

A Contabilidade é, objetivamente, um sistema de informação e avaliação destinado a prover seus usuários com demonstrações e análises de natureza econômica, financeira, física e de produtividade, com relação à entidade objeto de contabilização. Os objetivos da Contabilidade, pois, devem ser aderentes, de alguma forma explícita ou implícita, àquilo que o usuário considera como elementos importantes para seu processo decisório (PADOVEZE, 2004).

Nesse sentido, a contabilidade aplicada ao setor pública deve ser caracterizada como um sistema de informação útil e confiável, capaz de gerar informações aos seus usuários, sociedade e gestores.

Portanto, a contabilidade pública como uma das vertentes da ciência contábil, busca demonstrar os efeitos das variações no patrimônio, decorrentes dos diversos eventos que afetam sua estrutura, tais como fatos orçamentários, financeiros e patrimoniais, refletindo no resultado final das entidades estatais (BEZERRA FILHO, 2008).

Segundo a Resolução CFC nº 1.128/08, item 3, é “o ramo da ciência contábil que aplica, no processo gerador de informações, os Princípios de Contabilidade e as normas contábeis direcionados ao controle patrimonial de entidades do setor público”.

Além disso, a mesma resolução define como objetivo da contabilidade pública, disponibilizar aos seus usuários dados e informações decorrentes de variações ocorridas ao longo do tempo, que sejam úteis e auxiliem na tomada de decisão, e o objeto, como sendo o patrimônio público.

Com base no exposto, a contabilidade demonstra a situação de todos os responsáveis por algum tipo de recurso público, diante dos órgãos responsáveis pelo seu gerenciamento, como forma de verificar como os mesmos estão sendo empregados (SLOMSKI, 2010).

Já no que diz respeito ao estudo da contabilidade pública, analisa, controla e evidencia os resultados econômicos do ente público, conseqüentemente, sendo o patrimônio seu objeto de estudo, tal como ocorre na iniciativa privada (BEZERRA FILHO, 2008).

Portanto, observa-se que esse ramo da contabilidade preocupa-se claramente com o patrimônio público, em evidenciar, estudar, analisar e gerar informações úteis e confiáveis para seus usuários, e dentro desse contexto, pode-se dizer que a transparência pública tem esse objetivo, gerar informações, principalmente a sociedade, e demonstrar como os recursos públicos estão sendo geridos pelos governantes.

2.2 A accountability pública

O campo de aplicação da Contabilidade Pública no Brasil abrange todos os entes federativos, ou seja, a União, os Estados, Distrito Federal e os Municípios, tanto na administração direta como na administração indireta.

Essa aplicação prática da contabilidade pública destina-se a todos os ambientes em que seja necessário a compreensão técnica de um profissional contábil qualificado, visando a geração de dados e informações sobre as variações ocorridas no patrimônio das entidades estatais, que de alguma forma administre recursos públicos (RESOLUÇÃO CFC Nº 1.128, 2008).

Nesse contexto, a contabilidade governamental, além de produzir informações pertinentes à tomada de decisão, permite explicar os fenômenos patrimoniais, cria modelos de prosperidade, efetua análises e controla, é utilizada como meio de prever e projetar exercícios seguintes, entre tantas outras funções. Estando inserida nessa gama de possibilidades, a prestação de contas à sociedade – responsabilidade social – de forma transparente, tempestiva e inteligível, tendo atualmente a tendência de positivar a influência dos meios eletrônicos na transparência, com o objetivo de combater a corrupção e a democratização do acesso às informações públicas, ou seja, como instrumentos de accountability (OLIVEIRA, CARVALHO e CORRÊA, 2013)

O termo accountability vem sendo bastante utilizado atualmente, principalmente em decorrência da internacionalização da contabilidade, ou seja, diante da busca aos padrões internacionais, é um termo que não apresenta um conceito totalmente definido pelos diversos autores e estudiosos da contabilidade. Entretanto, segundo Sacramento (2004), o termo vinculado à contabilidade pública é definido como sendo um dos novos conceitos aplicados ao administrador público, nos atuais regimes sociais democráticos, afirmando a possibilidade

de responsabilização dos gestores, sendo possível a aplicação de punições, não focando apenas na transparência das gestões públicas.

Na visão de Loureiro & Abrúcio (2002), *accountability* é uma ferramenta utilizada como forma de controlar as políticas públicas adotadas pelos governantes, sendo necessária para um controle mais eficaz, a adoção de formas legítimas de discussão de ideias que contribua para a tomada de decisões que beneficie a sociedade.

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

E essa informação deve ser inteligível ao cidadão, ou seja, qualquer cidadão deve ter a capacidade de interpretar e entender os dados disponibilizados, sendo capazes de tomar decisões e verificar de uma forma mais simples possível se os recursos foram aplicados de forma correta, na finalidade para o qual se destinavam.

Na visão de Viccari Júnior (1993), “não basta divulgação dos atos e dos números de gestão, mas é necessário que esta seja efetuada de forma que a população em geral tenha condição de interpretá-los.”

Portanto, não se deve apenas divulgar informações, pelos simples fato da lei exigir, os gestores devem se preocupar em tornar a informação clara, de fácil compreensão pela população, para a mesma tirar suas próprias conclusões a respeito do que os administradores públicos recebem e gastam nas suas gestões.

Gregory (1995) apresenta uma definição de *Accountability* onde defende duas vertentes, a objetiva e a subjetiva. A primeira segundo o autor é uma obrigação formalmente definida de o agente apresentar suas ações a outros agentes hierarquicamente superiores, a segunda deve ser entendida não como uma obrigação imposta por algum agente externo, mas como um sentimento interno de obrigação do próprio agente responsável. Além disso, o autor conclui que a definição de *Accountability* deve ser entendida como um componente necessário da responsabilidade, mas não suficiente à mesma.

Para Mosher (1968) o termo diz respeito à responsabilidade objetiva, mas não necessariamente oposto à responsabilidade subjetiva.

Logo os termos responsabilização e responsabilidade, apesar de atualmente serem empregados numa perspectiva posterior a prestação de contas, em um sentido voltado a punição, devemos implementar uma visão moderna de responsabilidade, ao passo que esta não pode ter como base a sanção, mas sim um sentimento interiorizado que “cada um faz parte da solução e não apenas do problema”. Esta acepção está alinhada a definição de responsabilidade subjetiva, que de acordo com Campos (1990) também é à cobrança que a pessoa exerce sobre si mesma quanto à necessidade de prestar contas a alguém.

Portanto, devemos utilizar o conceito, voltado à conscientização do gestor, ou seja, o mesmo deve passar a ter em sua consciência, sua responsabilidade perante a sociedade, já que é ele que representa os interesses da população, e evitar ao máximo aplicar o conceito no sentido de punição, pois enquanto predominar essa acepção, estaremos mais distante de alcançar os objetivos de uma transparência pública eficaz e que contribua para o desenvolvimento da sociedade.

2.3 Legalidade da Transparência Pública

Para que a divulgação de dados e informações passasse a ser efetiva, foi necessário criar normas e regras para que os gestores públicos fossem obrigados a disponibiliza-las a sociedade.

A criação de instrumentos legais possibilitou a padronização dos meios utilizados por todos os entes federativos na busca pela transparência, possibilitando a implementação de um controle mais efetivo realizado pela sociedade.

Diante disso, a transparência Pública surgiu, buscando atender as necessidades da população no que diz respeito ao controle social das contas e dos recursos geridos pelos administradores públicos. A transparência deve se referir ao acesso irrestrito por parte do público à informações úteis e confiáveis sobre decisões e desempenho da área pública (ARMSTRONG, 2005).

Com o processo de redemocratização do Brasil, o crescente interesse da sociedade na transparência pública consolidou-se em um sistema de fiscalização e controle externo, interno e social, o que foi fundamental para viabilizar o surgimento de espaços públicos de interação entre o estado e a população, possibilitando o controle social (CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO – CGU APUD MARTINS, COELHO e ALMEIDA, 2012).

O controle social é a grande esperança para reduzir as práticas de corrupção que ocorrem na administração pública brasileira (COSTA, VOESE e ESPEJO, 2009).

Nesse sentido, a transparência contribui de forma significativa para o exercício da cidadania e prevenção de práticas corruptas, diante da comunicação que passa a existir entre governo e sociedade, devendo as informações publicadas serem claras e de boa qualidade, sendo útil no processo de controle.

Logo, a transparência pública é uma das formas de evitar a corrupção, e todo ato público, incluindo nesse aspecto, os atos decorrentes da gestão de recursos financeiros devem ser divulgados a sociedade, sendo acessível à população (DILMA ROUSSEFF APUD MARIANA HAUBERT, 2013).

Quando se disponibiliza informações a população, e essa informação é útil, em decorrência de sua qualidade de bem informar, cria-se um mecanismo que permite a sociedade discutir os problemas existentes possibilitando o exercício da cidadania e assegurando os direitos dos cidadãos (TINOCO, 2001).

Assim, quando se permite o acesso a informação, criamos uma ferramenta para garantir que o Estado trabalhe de forma mais eficiente e talvez com menos dispêndio de recursos. Informação quando é discutida pela sociedade em geral, é, em tese, informação útil e de qualidade. Essa informação quando usada para acompanhamento de ações estatais, pode resultar em alocações mais eficientes, tornando-se mais eficazes as políticas públicas e de dispêndio governamental (STIGLITZ, 2002).

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

Para demonstrar a tamanha importância do assunto em comento, à própria Constituição Federal de 1988, em seu Art. 5º, inciso XXXIII, ressalta o dever de evidenciação e transparência dos gastos públicos, ao afirmar 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;”

Juntamente ao artigo 5º podemos citar o Art. 37, que diz respeito ao princípio da publicidade:

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 e, também, ao seguinte:

§ 1º - A publicidade dos atos, programas, obras, serviços e campanhas dos órgãos públicos deverá ter caráter educativo, informativo ou de orientação social, dela não podendo constar nomes, símbolos ou imagens que caracterize promoção pessoal de autoridades ou servidores públicos.

Logo o princípio da publicidade, pode ser considerado um dos alicerces da transparência pública, que, juntamente com o principal dispositivo legal no Brasil, que regula todas as relações do Estado democrático, são a base para todos os outros instrumentos normativos voltados para divulgação de informações.

Em relação aos dispositivos infraconstitucionais, uma das principais normas hoje existente é a Lei 4.320/64, que estatuiu normas gerais de direito financeiro para elaboração e o controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, Bezerra Filho (2008), diz que “a Lei nº 4.320/1964 está para a Contabilidade Pública aplicada a Administração Pública, assim como a Lei das Sociedades por Ações, Lei 6.404/1976, está para a Contabilidade aplicada à atividade empresarial.”.

Verifica-se, com base no entendimento do autor, a tamanha importância desse diploma legal, que norteou os rumos da contabilidade pública atualmente praticada no Brasil.

A Lei 4.320/64, já fala em divulgar informações a sociedade com a finalidade de transparência na gestão pública, o seu Art. 111 diz:

Art. 111. O Conselho Técnico de Economia e Finanças do Ministério da Fazenda, além de outras apurações, para fins estatísticos, de interesse nacional, organizara e publicará o balanço consolidado das contas da União, Estados, Municípios e Distrito Federal, suas Autarquias e outras entidades, bem como um quadro estruturalmente idêntico, baseado em dados orçamentários.

Portanto, mesmo que de uma forma discreta já se via uma preocupação do legislador em normatizar a necessidade da transparência, ao criar atribuições com o propósito de permitir a divulgação de dados relativos a execução do orçamento.

Com o advento da Lei nº 101/2000, que veio regulamentar os limites da atuação pública, objetivando fortalecer o planejamento, controle, transparência e a responsabilidade na gestão dos recursos públicos e prestação de contas, mecanismos que já haviam sido introduzidas de uma forma menos abrangente na Lei 4.320/64, sendo nesse novo diploma legal, criados novos parâmetros para esses eixos da administração pública.

Para Figueiredo et al (2001), além de estabelecer regras, a LRF faz inovações ao promover o controle sobre o gasto público através de mecanismos de transparência; uma prática tipicamente de mercado que dota os agentes econômicos de informações confiáveis para a tomada de decisões.

A Lei de Responsabilidade Fiscal não só representou uma mudança na transparência da gestão fiscal do país, como também introduziu regras mais severas para a elaboração e a evidenciação de relatórios financeiros e a troca de informações entre as diferentes esferas de governo e entre elas e a sociedade em geral (TOLENTINO et al, 2002).

Quanto à transparência, a mesma é abordada como um princípio de gestão, que visa fornecer a população informações decorrentes da execução financeira dos entes públicos, e ao mesmo tempo definir procedimentos que contribuirão para um melhor tratamento e divulgação dessas informações (CRUZ et al, 2001).

Portanto, a partir dos pontos citados podemos concluir que a Lei em discussão, contribuiu de forma significativa para o avanço e criação de gestões mais transparentes.

Em relação a Constituição Federal de 1988, sob um aspecto formal, a Lei de Responsabilidade Fiscal surgiu amparada pelo Capítulo II do Título IV e veio em particular atender o que dispõe o Art. 163, pois o mesmo define a lei complementar como meio apto a normatizar os temas voltados a finanças públicas, e dentre esses temas, a responsabilidade e transparência na gestão pública.

Daí, a Lei de Responsabilidade Fiscal, vem possibilitar que a sociedade tenha acesso a dados sobre a administração dos bens públicos, criando mecanismos capazes de possibilitar a divulgação de informações.

Nessa busca pela transparência, controle e fiscalização dos bens e contas públicas, os mecanismos criados para o alcance desses objetivos são normatizados principalmente pelos Arts. 48 e 48-A do dispositivo legal em comento, no que se refere ao que deve ser publicado, sendo definido os instrumentos de transparência na gestão fiscal, quais sejam o PPA, LDO, LOA, as Prestações de Contas e o Respectivo Parecer Prévio, o RREO, RGF e as versões simplificadas desses documentos.

Além disso são definidos os meios a serem adotados para que se alcance os objetivos, determinando que devem ser criadas formas de incentivo a participação popular, realização de audiências públicas para elaboração dos orçamentos, disponibilização de informações resumidas sobre a execução de despesas e realização de receitas, devendo essas informações serem disponibilizadas inclusive em meios eletrônicos de amplo acesso público, devendo atender a um padrão mínimo de qualidade estabelecido pelo poder executivo.

Portanto, a preocupação do legislador em publicar informações sobre a execução orçamentaria e financeira, em tempo real a sociedade, buscando tornar-se concreto e eficaz o

controle social potencialmente exercido pela mesma sobre as contas públicas, visa garantir a população o cumprimento dos direitos constitucionalmente assegurados.

Juntamente com o Art. 48 e 48-A, o Art. 73-B também deve ser ressaltado, pois, estipula os prazos para os municípios se adequarem quanto à publicação de informações, dividindo os municípios brasileiros em três grandes classes populacionais, ou seja, municípios com mais 100.000 (cem mil) habitantes, municípios entre 50.000 (cinquenta mil) e 100.000 (cem mil) habitantes e até 50.000 (cinquenta mil) habitantes.

Por meio dessas classes foram estipulados os prazos para os municípios se adequarem quanto a publicação de informações a sociedade, inclusive por meios eletrônicos, objeto de estudo deste trabalho, a partir da data de publicação da Lei Complementar 131, de 2009, que alterou a redação dos artigos 48 e 73, e obriga os municípios a cumprir o que determina a lei, devendo adotar os mecanismos de transparência estabelecidos.

No Art. 73-C, o legislador buscando garantir o direito da população a informação, definiu a penalidade a ser aplicada quando descumprido o que determina o disposto nos incisos II e III do parágrafo único do Art. 48, descumprido o Art. 48-A e o descumprimento dos prazos previstos no Art. 73-B, sujeitando os entes à sanção prevista no inciso I do parágrafo 3º do Art. 23.

Através desta instrução normativa vemos a preocupação do legislador em garantir o cumprimento do que determina a norma em todos os seus aspectos, deixando claro que se os entes deixarem de cumprir o que determina a lei, deverá ser imediatamente suspensas as transferências voluntárias, que, de acordo com o site do Tesouro Nacional, são:

“... recursos financeiros repassados pela União aos Estados, Distrito Federal e Municípios em decorrência da celebração de convênios, acordos, ajustes ou outros instrumentos similares cuja finalidade é a realização de obras e/ou serviços de interesse comum e coincidente as três esferas do governo.”

2.4 Divulgação em Meios Eletrônicos

A divulgação em meios eletrônicos torna-se uma tendência cada vez mais atual, passando a ser uma forma rápida e eficaz de acesso a informação.

No que diz respeito a Lei Complementar 101/2000, devemos destacar o inciso II, do parágrafo único, do artigo 48, que enfatiza a necessidade de utilização desses meios em decorrência da importância que eles possuem como forma de comunicação entre governo e sociedade, levando-nos a acreditar que vai existir um amplo acesso pela população.

Outra ponto que deve ser ressaltado a respeito desse tema é a Lei 9.755, de 16 de dezembro de 1998, que foi criada para regulamentar a criação de “homepage” na “internet”,

pelo Tribunal de Contas da União, para divulgação dos dados e informações, posteriormente, em decorrência dessa mesma lei o TCU emitiu a Instrução Normativa N° 28, de 5 de maio de 1999, estabelecendo regras para a implementação da homepage Contas Públicas.

Esta Instrução normativa definiu os parâmetros a serem seguidos pelos entes federados na publicação de informações no homepage, definindo os instrumentos a serem divulgado bem como os elementos que os compõem, além de definir os prazos para que os entes disponibilizassem os dados no homepage, buscando efetivar os meios eletrônicos como instrumento apto a possibilitar o acesso a informação pela sociedade de forma mais eficiente.

No entanto, deve-se atentar que, quando se diz meios eletrônicos de acesso ao público, significa, principalmente, que o acesso deve ser através da internet, mas não exclusivamente nela, os governantes devem estar sempre atentos e buscar, formas de inclusão social e meios mais eficazes para garantir que 100% da população tenham condições de acessar as informações disponibilizadas.

Na opinião de Mendes (2012), embora a Internet seja, hoje, o meio mais eficaz de acesso público à informação, não é muito difícil conceber que, no futuro, sejam criados novos meios eletrônicos de acesso à informação, quiçá mais eficazes que a Internet.

Por fim, pode-se afirmar que a busca pela Transparência Pública deve ser constante, procurando meios cada vez mais eficazes de disponibilização e acesso de informações pela sociedade, tendo como objetivo a melhor gestão dos recursos públicos, e principalmente o combate à corrupção, que é um dos principais problemas que denigre e contribui para má imagem e reputação da administração pública brasileira.

2.5 Alguns estudos realizados sobre a transparência pública

Apresentamos algumas pesquisas realizadas sobre o tema “transparência pública”, coletadas através de periódicos credenciados pela CAPS, que abordaram os diplomas legais utilizados nesse trabalho ou que se aproximaram de alguma forma com essa pesquisa, contribuindo para destacar a importância do assunto para a academia e as suas contribuições para a sociedade.

Souza, Boina, Avelar e Gomide (2008), pesquisaram a evidenciação contábil em 85 municípios mineiros, cujo foco foi o cumprimento legal disposto no artigo 48 da LRF, objetivando a divulgação da prestação de contas públicas via internet. A metodologia aplicada foi análise descritiva com amostra aleatória e consulta aos sites das respectivas prefeituras. O resultado encontrado é que até 2008, maior parte dos municípios mineiros não possui sítio

próprio na internet para publicitar sua prestação de contas, bem como nenhum dos municípios analisados divulgou todos os relatórios exigidos pela LRF, e que o RREO foi o relatório mais publicitado por esses municípios (31%).

Franco, Rezende, Figueiredo e Nascimento (2012), realizaram pesquisa sobre a transparência na divulgação da contabilidade pública municipal em todos os trezentos e noventa e nove municípios paranaense no ambiente da internet em 2011, cujo objetivo foi a verificação do cumprimento da Constituição Federal, leis e regulamentos que norteiam os princípios da evidenciação, da publicidade e da transparência das contas públicas de natureza orçamentária, pareceres prévios, do relatório resumido da execução orçamentária e do relatório de gestão fiscal e suas versões simplificadas. Os resultados obtidos é que 81,25% dos municípios com mais de 50 mil habitantes disponibilizam os relatórios da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF em suas páginas eletrônicas, e que este índice cai para 29,43% quando se trata de municípios com menos de 50 mil habitantes.

Já numa perspectiva teórica, Platt Neto, Cruz, Rolim Ensslin e Ensslin (2007), pesquisaram “publicidade e transparência das contas públicas: obrigatoriedade e abrangência desses princípios na administração pública brasileira”, constataram que a internet constitui uma forma emergente para a divulgação das contas públicas, com maior destaque a partir da Lei de Responsabilidade Fiscal e da Lei nº 9.755/98.

Mattei (2011) realizou estudo sobre “as práticas de transparência governamental sobre as contas públicas do Ministério Público Estadual de Santa Catarina”, com o objetivo de divulgar ao cidadão como aquele ministério público entende e divulga sua prestação de contas, com base nas determinações constitucionais e outros dispositivos legais, que trata da matéria. A pesquisa foi realizada no link “portal da transparência” no site do referido MPE, e constatou-se que há o cumprimento de todos os dispositivos legais atuais sobre assunto em questão, inclusive com outras informações adicionais, tais como, diárias de servidor, repasses previdenciários, licitações em andamento, contratos, convênios e quadro de membros e servidores da Instituição.

Semelhante a essa pesquisa, Martins, Coelho e Almeida (2012), pesquisaram “a importância da implantação do portal da transparência pública na prefeitura municipal de Dores do Rio Preto/ES”, com base nas determinações da Lei Complementar nº 131/2009, com o objetivo de apresentar a percepção da população e dos membros dos poderes executivo e legislativo daquele município, quanto à transparência da prestação de contas e ações políticas pela internet. O resultado obtido é que aproximadamente os 6.369 habitantes do respectivo

município conhecem o assunto, mas não tem participação ativa no acompanhamento da gestão municipal, e que os respectivos órgãos estão se adequando às exigências legais sobre o assunto.

Guadagnin (2011) realizou pesquisa no Estado do Rio Grande do Sul sobre “a transparência na gestão pública: uma análise da sua concretização em Porto Alegre, Canoas e Novo Hamburgo”, com os objetivos de estabelecer uma análise da concretização da transparência por meio eletrônico da administração pública orçamentária e verificar o cumprimento das exigências legais quanto à divulgação em tempo real de informações sobre receita e despesa desses municípios. Constatou que as informações sobre a receita e despesa estão sendo divulgadas de forma transparente e em tempo real nas páginas eletrônicas desses três municípios, bem como essa prática pode ser útil como instrumento de controle social e combate a corrupção.

Para Henriques e Alcântara (2012), mediante pesquisa realizada no Estado da Paraíba, sob o tema “a transparência como instrumento de combate aos desvios de recursos públicos: um estudo de caso no município de Campina Grande”, o orçamento participativo é apontado como uma das formas mais frequentes de acesso às demandas da sociedade e a informação da prestação de contas orçamentárias através do portal da transparência é um dos instrumentos eficaz no combate aos desvios de verbas públicas e inibidor dos atos de improbidade.

É notório, com base nessa amostra de pesquisa, que caberá, portanto, aos prefeitos e demais chefes de poderes e aos titulares dos respectivos órgãos, se prepararem para tornar sua administração mais transparente, prestando contas à sociedade de uma forma mais efetiva, mediante o fornecimento de informações documentadas sobre sua gestão orçamentária e financeira, haja vista que o período de adequação encerrou-se em maio de 2013. Até porque, a transparência da gestão fiscal é tratada na Lei como um princípio de gestão, que tem por finalidade, entre outros aspectos, franquear ao público acesso a informação relativa às atividades orçamentárias e financeiras da gestão dos governos.

Diante do exposto, esta pesquisa elucida a importância da transparência governamental praticada pelas gestões municipais brasileiras, como base de investigação nos municípios goianos, no tocante aos cumprimentos legais, sob a ótica da prestação de contas no portal da transparência, objeto desse estudo.

3. METODOLOGIA

A pesquisa classifica-se como estudo de caso, pois consiste na descrição da observação detalhada dos registros sobre o que determina a lei de responsabilidade fiscal, no que tange a publicidade da prestação de contas públicas via web nos municípios de Goiás.

Segundo Yin (1998), nos estudos de caso o pesquisador tem pouco controle sobre os eventos e o foco se encontra em fenômenos contemporâneos inseridos em algum contexto da vida real, e a essência é tentar esclarecer uma decisão ou um conjunto de decisões: o motivo pelo qual foram tomadas, como foram implementadas e com quais resultados.

3.1 Da população e amostra da pesquisa

A pesquisa tem como base de investigação todos os 246 municípios do Estado de Goiás, nos quais foram analisados na sua totalidade, haja vista os prazos estabelecidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF de nº 101/2000 e Lei Complementar nº 131/2009, conforme exposto na tabela 1 a seguir:

Tabela 1: Municípios classificados por faixa populacional

População (habitantes)	Quantidade de Municípios	Representação Percentual	Prazo
Até 5 mil	102	91,87%	Maio/2013
De 5 mil até 10 mil	53		
De 10 mil até 20 mil	39		
De 20 mil até 30 mil	16		
De 30 mil até 50 mil	16		
De 50 mil até 100 mil	11	4,47%	Maio/2011
Acima de 100 mil	9	3,66%	Maio/2010
Total	246	100%	

Fonte: Adaptado IBGE, 2012.

3.2 Da Coleta de dados

Os dados necessários para análise desta pesquisa, correspondente ao período de 2010 a setembro de 2013, foram coletados através dos sites (web) de cada prefeitura, onde foi verificada a publicação do PPA, LOA, LDO, RREO, RGF, informações referentes à execução orçamentária da receita e despesa e a publicação das demonstrações contábeis, bem como no site do Tribunal de Contas da União – TCU, onde foi verificada a utilização da página “Contas Públicas” para disponibilização de informações pelas prefeituras, no site do Tribunal

de Contas dos Municípios de Goiás – TCM/GO, onde através da pagina “Portal do Cidadão” foi verificado a disponibilização de informações referentes à arrecadação de receitas e pagamento de despesas e no site da Secretaria do Tesouro Nacional – STN, onde foi verificado a publicação do RREO, RGF e das demonstrações contábeis.

Esses dados serviram para subsidiar a resposta aos objetivos e a problemática proposta, com auxílio do instrumento direcionador “*check-list*”.

Check List:

- a. Nome do município: “a prefeitura”
- b. População do município: “atual, com base no IBGE 2012”
- c. Região: “com base na SEGPLAN/GO”
- d. Endereço eletrônico do município: “www...”
- e. Possui site próprio: “Sim/Não”
- f. Possui link no site da prefeitura sobre “Portal da Transparência”: “Sim/Não”
- g. Divulga PPA: “Sim/Não para 2010”
- h. Divulga LDO: “Sim/Não para 2010, 2011, 2012 e 2013”
- i. Divulga LOA: “Sim/Não para 2010, 2011, 2012 e 2013”
- j. Publica RREO: “Sim/Não para 2010, 2011, 2012 e 2013”
- k. Publica RGF: “Sim/Não para 2010, 2011, 2012 e 2013”
- l. Publica demonstrações contábeis (BO, BP, BF e DVP): “Sim/Não para 2010, 2011, 2012 e 2013”
- m. Publica prestação de contas da receita: “Sim/Não para 2010, 2011, 2012 e 2013”
- n. Publica prestação de contas da despesa: “Sim/Não para 2010, 2011, 2012 e 2013”
- o. Publica informações TCU – Lei 9.755/98: “Sim/Não para 2010, 2011, 2012 e 2013”

3.3 Análise dos dados

A pesquisa teve como método de análise a estatística descritiva, cujo foco é resumir e organizar a informação relevante de uma massa de dados a partir de um conjunto de medidas e/ou através de representações gráficas e, a partir dos dados resumidos, procurar analisar alguma regularidade ou padrão nas observações de como cada município, elencado na população, está evidenciando sua prestação de contas, com o intuito de verificar se está em conformidade com as orientações, sugestões e exigências legais.

Para análise dos dados coletados, utilizou-se como ferramentas de apoio, a planilha eletrônica *excel*, versão 2013 e o software SPSS, versão 16.0, com a aplicação das rotinas da própria estatística descritiva, coeficiente de correlação de *Pearson* e *Spearman* e Qui-Quadrado (associação de *Pearson*).

Os dados foram tabulados em planilha *excel* e exportados ao software estatístico SPSS v. 16.0, obedecendo a estrutura do *Check List*, como segue:

- a. Na coluna “Município” foi atribuído um valor numérico para cada município (1-246);

- b. Na coluna “População”, para cada município foi aplicado o número correspondente à faixa abaixo:
- 1 – para população de 0 à 5.000 habitantes;
 - 2 – para população de 5.000 a 10.000 habitantes;
 - 3 – para população de 10.000 a 20.000 habitantes;
 - 4 – para população de 20.000 a 30.000 habitantes;
 - 5 – para população de 30.000 a 50.000 habitantes;
 - 6 – para população de 50.000 a 100.000 habitantes;
 - 7 – para população acima de 10.000 habitantes.
- c. Na coluna “Região” foi aplicado o valor correspondente da faixa abaixo:
- 1 – Centro Goiano;
 - 2 – Entorno do DF;
 - 3 – Metropolitana de Goiânia;
 - 4 – Nordeste Goiano;
 - 5 – Noroeste Goiano;
 - 6 – Norte Goiano;
 - 7 – Oeste Goiano;
 - 8 – Sudeste Goiano;
 - 9 – Sudoeste Goiano;
 - 10 – Sul Goiano.
- d. Nas colunas “Possui site próprio do município?”, “Disponibilizam no seu site Link para o Portal Transparência?”, “Divulgam PPA (2010 à 2013)?”, “Divulgam a LDO?”, “Divulgam a LOA?”, “Publicam o RREO?”, “Publicam o RGF?”, “Publicam as Demonstrações Contábeis (BO, BF, BP, DVP)?”, “Publicam a Prestação de Contas? (Receita)”, “Publicam a Prestação de Contas? (Despesa)”, “Publicam Informações no TCU – Lei 9.755?” – foi aplicado “0” – para respostas negativas e “1” – para respostas positivas.

4. RESULTADOS DA PESQUISA

4.1 Da distribuição populacional

Antes de adentrarmos no mérito da pesquisa, apresentamos abaixo através das tabelas 2 e 3 a população e região do Estado de Goiás, conforme o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE/2012 e a Secretaria de Planejamento do Estado de Goiás – SEGPLAN.

Na tabela 2 é possível identificar a distribuição por população dos 246 municípios que compõem o Estado de Goiás.

Tabela 2 – Municípios por faixa de habitantes

População (habitantes)	Frequência	%	% Válido	% acumulado
Até 5 mil	102	41,5	41,5	41,5
De 5 mil até 10 mil	53	21,5	21,5	63,0
De 10 mil até 20 mil	39	15,9	15,9	78,9
De 20 mil até 30 mil	16	6,5	6,5	85,4
De 30 mil até 50 mil	16	6,5	6,5	91,9
De 50 mil até 100 mil	11	4,5	4,5	96,3
Acima de 100 mil	9	3,7	3,7	100
Total	246	100	100	-

Fonte: Adaptado IBGE

Observamos que o Estado é composto por expressivo número de pequenos municípios, com população de até 20 mil habitantes, ou seja, 79% dos municípios pertencem a faixa de 1.039 (município Anhanguera) e 19.293 (município Silvania), ambos localizados na região Sudoeste Goiano.

Tabela 3 – Municípios por região

	Região	Frequência	%	% Válido	% acumulado
1	Centro Goiano	31	12,6	12,6	12,6
2	Entorno do DF	19	7,7	7,7	20,3
3	Metropolitana de Goiânia	20	8,1	8,1	28,5
4	Nordeste Goiano	20	8,1	8,1	36,6
5	Noroeste Goiano	13	5,3	5,3	41,9
6	Norte Goiano	26	10,6	10,6	52,4
7	Oeste Goiano	43	17,5	17,5	69,9
8	Sudeste Goiano	22	8,9	8,9	78,9
9	Sudoeste Goiano	26	10,6	10,6	89,4
10	Sul Goiano	26	10,6	10,6	100
	Total	246	100	100	-

Fonte: Adaptado SEGPLAN GO

No que tange aos aspectos geográficos, o Estado de Goiás é atualmente dividido em 10 regiões, o Oeste Goiano é a região que concentra maior número de municípios, ao todo são 43, representando 17,5% do total, e o Noroeste Goiano é a que apresenta menos localidades, apenas 13 municípios, representando 5,3% do total de municípios do Estado.

4.1.1 Da distribuição dos municípios quanto ao cumprimento legal

A tabela 4 demonstra a quantidade de municípios goianos com seus respectivos prazos para o cumprimento das exigências estabelecidas na Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF, especificamente em seu artigo 73-B, onde estabelece prazos de adequação para a publicação de informações, ou seja, os municípios com até 50 mil habitantes, tiveram até maio/2013 para se adequarem, municípios com 50 mil até 100 mil habitantes tiveram até maio/2011 e municípios com mais de 100 mil habitantes, tiveram até maio/2010.

Tabela 4 – Classificação dos municípios e prazos conforme o Art. 73-B da LRF

Critério (habitantes)	Quantidade de Municípios	Variação (%)	Prazo de adequação
Até 50 mil	226	91,87%	Maio/2013
De 50 mil até 100 mil	11	4,47%	Maio/2011
Acima de 100 mil	9	3,66%	Maio/2010
TOTAL	246	100%	-

Fonte: Adaptado LRF

É notório que dos 246 municípios goianos, 226 (91,87%), possuem até 50 mil habitantes, devendo por tanto, começar a cumprir os dispositivos legais a partir de maio 2013. Os demais, 20 municípios (8,13%) localizados nas regiões Entrono do Distrito Federal e Metropolitana de Goiânia, iniciaram o exercício 2012 com essa obrigatoriedade.

Para que os municípios cumpram o que determina a Lei, mais especificamente as exigências do Art. 48 da LRF, após a data limite de adequação, é necessário que os mesmos possuam site próprio na internet para realizarem as publicações das informações exigidas em meios eletrônicos.

4.2 Do cumprimento das exigências legais no tocante ao portal da transparência

Verificou-se que no Estado de Goiás existem municípios que não possuem site, dificultando o acesso da população a informações de seu interesse e o cumprimento dos dispositivos legais. Vale salientar que referidos dispositivos legais, com as exigências e prazos

de adequação, foram publicados desde maio de 2009, através da LC 131/2009. A tabela 5 demonstra quais municípios se enquadram nessa afirmativa:

Tabela 5 – Relação de municípios por região que não possuem site

Região	Município	População	%	Região	Município	População	%
Oeste Goiano (13)	São João da Paraúna	1.639	22%	Sul Goiano (7)	Aguá Limpa	1.985	12%
	Moiporá	1.724			Professor Jamil	3.325	
	Diorama	2.477			Porteirão	3.427	
	Córrego do Ouro	2.581			Varjão	3.681	
	Ivolândia	2.614			Vicentinópolis	7.576	
	Campestre de Goiás	3.421			Cezarina	7.701	
	Santa Fe	4.865			Edeia	11.424	
	Mossâmedes	4.888		Norte Goiano (6)	Estrela do Norte	3.309	10,20%
	Fazenda Nova	6.206			Bonópolis	3.640	
	Itapirapuã	7.379			Santa Tereza de Goiás	3.889	
	Sanclerlândia	7.554			Formoso	4.777	
	Doverlândia	7.792			Mozarlândia	13.739	
	Piranhas	11.112			Porangatu	42.773	
Centro Goiano (8)	Guarinos	2.217	13,60%	Noroeste Goiano (5)	Heitorai	3.591	8,50%
	Nova América	2.271			Aracu	3.753	
	Ipiranga	2.848			Itaguari	4.533	
	Santa Rita do Novo Destino	3.196			Faina	6.918	
	Taquaral	3.535			Itauçu	8.620	
	Santa Isabel	3.701		Sudeste Goiano (5)	Palmelo	2.339	8,50%
	Rianópolis	4.597			Cumari	2.943	
	Nova Gloria	8.443			Urutaí	3.070	
Nordeste Goiano (8)	Sítio d'Abadia	2.847	13,60%	Sudoeste Goiano (4)	Santa Cruz de Goiás	3.093	6,80%
	Teresina de Goiás	3.082			Corumbaíba	8.412	
	Buritinópolis	3.312			Santo Antônio da Barra	4.480	
	Nova Roma	3.434		Turvelândia	4.532	3,40%	
	Colinas do Sul	3.496		Serranópolis	7.638		
	Divinópolis	4.931		Maurilândia	11.907		
	Simolândia	6.559		Entorno do DF (2)	Mimoso de Goiás	2.668	3,40%
	São João d'Aliança	10.789			Cabeceiras	7.444	
				Metropolitana de Goiânia (1)	Caldazinha	3.396	1,70%

Fonte: Adaptado internet

Esses 59 municípios, correspondente a 24% no contexto geral, localizados na sua maioria na faixa de até 5 mil habitantes, donde 22% estão na região Oeste Goiano, tiveram 48 meses após a promulgação da referida LC, para se adequarem e começar a divulgar suas prestações de contas. Contudo, foi pesquisado nos sites do STN e TCU, com o objetivo de identificar as divulgações referentes aos meses de maio a setembro/2013, pois a LC complementar em seu bojo propicia a prerrogativa de determinada exigência ser cumprida através de “carona” em site oficial sobre a matéria (portal da transparência), e não foi encontrado quaisquer informações a respeito. Vale salientar que em todas as 10 regiões do Estado existe pelo menos um município sem site na internet.

Tabela 6 – Municípios por região que disponibilizam link Portal da Transparência

Disponibiliza link para acesso ao Portal da Transparência				
Regiões	Descrição	Não	Sim	Total
Centro Goiano	Municípios	10	21	31
	Na região	32%	68%	100%
	No total	4%	9%	13%
Entorno do DF	Municípios	6	13	19
	Na região	32%	68%	100%
	No total	2%	5%	8%
Metropolitana de Goiânia	Municípios	2	18	20
	Na região	10%	90%	100%
	No total	1%	7%	8%
Nordeste Goiano	Municípios	10	10	20
	Na região	50%	50%	100%
	No total	4%	4%	8%
Noroeste Goiano	Municípios	5	8	13
	Na região	39%	62%	100%
	No total	2%	3%	5%
Norte Goiano	Municípios	9	17	26
	Na região	35%	65%	100%
	No total	4%	7%	11%
Oeste Goiano	Municípios	18	25	43
	Na região	42%	58%	100%
	No total	7%	10%	18%
Sudeste Goiano	Municípios	7	15	22
	Na região	32%	68%	100%
	No total	3%	6%	9%
Sudoeste Goiano	Municípios	8	18	26
	Na região	31%	69%	100%
	No total	3%	7%	11%
Sul Goiano	Municípios	10	16	26
	Na região	39%	62%	100%
	No total	4%	7%	11%
Total	Municípios	85	161	246
	Total	35%	65%	100%

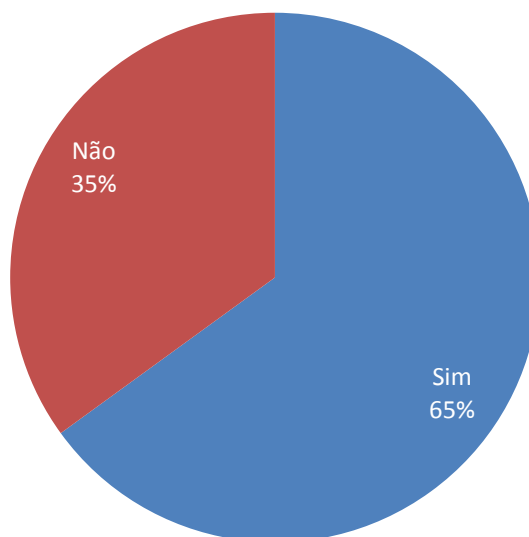
Fonte: Adaptado site prefeitura

Já a tabela 6, demonstra os municípios que têm sites e disponibilizam link de acesso para a sociedade. Entretanto, constata-se que 35% (trinta e cinco por cento), correspondente a 85 municípios não possuem o link de acesso, sendo que desse total, aproximadamente 70%, é referente aos municípios que não possuem site próprio, levando-nos a inferir que 26 municípios possuem site, no entanto, não possuem o link.

Desses 35% (trinta e cinco por cento), a maior concentração de municípios, 7% (sete por cento), está na região Oeste do Estado. Comparando as regiões isoladamente, observa-se que as regiões Nordeste e Oeste são as que mais apresentam ausência do link de acesso.

A seguir, para melhor visualização, o gráfico 1 apresenta o percentual de municípios que possuem e não possuem link de acesso em seu portal, ao portal da transparência.

Gráfico 1 – Municípios por região que disponibilizam link acesso portal transparência



Fonte: Própria

4.3 Da divulgação dos instrumentos de planejamento orçamentário – PPA, LDO e LOA

No que diz respeito à publicação das exigências do Art.48 da LRF, as tabelas 7 à 12, bem como os gráficos 2 a 4, a seguir, demonstram o status dos 246 municípios.

Para fins de análise da divulgação do Plano Plurianual - PPA 2010-2013, conforme tabela 7, foi identificado que dos 246 municípios, 86% não publicitou no seu site o PPA 2010-2013, cuja concentração desta ausência, está em todas as regiões, em destaque para o Entorno do Distrito Federal e Nordeste (100%), Centro Goiano (97%), Noroeste e Sudoeste (92%).

Apenas 14% cumpriram as exigências legais orientadas pela Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF.

Tabela 7 – Divulgação do PPA 2010-2013 e da LDO 2010 à 2013

Regiões / Qte. Municípios	Descrição	Divulga PPA 2010 a 2013		Divulga LDO							
		Nao	Sim	2010		2011		2012		2013	
				Nao	Sim	Nao	Sim	Nao	Sim	Nao	Sim
Centro Goiano 31 municípios	Municípios	30	1	30	1	30	1	28	3	28	3
	Região	97%	3%	97%	3%	97%	3%	90%	10%	90%	10%
Entorno do DF 19 municípios	Municípios	19	-	18	1	15	4	17	2	17	2
	Região	100%	-	95%	5%	79%	21%	90%	11%	90%	11%
Metropolitana de Goiânia 20 municípios	Municípios	14	6	17	3	15	5	13	7	15	5
	Região	70%	30%	85%	15%	75%	25%	65%	35%	75%	25%
Nordeste 20 municípios	Municípios	20	-	19	1	19	1	18	2	19	1
	Região	100%	-	95%	5%	95%	5%	90%	10%	95%	5%
Noroeste 13 municípios	Municípios	12	1	12	1	12	1	13	-	11	2
	Região	92%	8%	92%	8%	92%	8%	100%	-	85%	15%
Norte Goiano 26 municípios	Municípios	22	4	22	4	24	2	21	5	24	2
	Região	85%	15%	85%	15%	92%	8%	81%	19%	92%	8%
Oeste Goiano 43 municípios	Municípios	34	9	39	4	40	3	34	9	34	9
	Região	79%	21%	91%	9%	93%	7%	79%	21%	79%	21%
Sudeste Goiano 22 municípios	Municípios	16	6	20	2	20	2	18	4	18	4
	Região	73%	27%	91%	9%	91%	9%	82%	18%	82%	18%
Sudoeste 26 municípios	Municípios	24	2	24	2	24	2	21	5	24	2
	Região	92%	8%	92%	8%	92%	8%	81%	19%	92%	8%
Sul Goiano 26 municípios	Municípios	21	5	24	2	23	3	21	5	20	6
	Região	81%	19%	92%	8%	89%	12%	81%	19%	77%	23%
Total 246 municípios	Municípios	212	34	225	21	222	24	204	42	210	36
	Região	86%	14%	92%	9%	90%	10%	83%	17%	85%	15%
	Total	86%	14%	92%	9%	90%	10%	83%	17%	85%	15%

Fonte: Adaptado site prefeitura

A tabela 8 demonstra que os municípios na faixa de até 5 mil habitantes, são os que mais deixam de publicar o PPA, correspondendo a 42% em relação ao total de municípios que não publicam e 36% em relação ao total pesquisado (246 municípios). Já aos que publicam, maior concentração está também na faixa de até 5 mil habitantes, 38% em relação aos que divulgam e 5% em relação aos 246 municípios analisados. É notável que os municípios que publicam e não publicam o PPA estão na primeira faixa, este fenômeno ocorre em razão dos municípios goianos, na sua maioria, corresponder até 5 mil habitantes. Vale salientar que os municípios que não publicam o PPA estão concentrados nas regiões Oeste (53%), Norte (59%) e Centro (53%), compreendendo aos que tem população até 5 (cinco) mil habitantes.

Apesar desta concentração na primeira faixa, conforme testes aplicados, não podemos afirmar estatisticamente que há correlação ao tocante: quanto menor for o município maior será a probabilidade dele não divulgar o PPA.

Tabela 8 – Divulgação do PPA 2010-2013 por população

	População							Total
	Ate 5 mil	De 5 a 10 mil	De 10 a 20 mil	De 20 a 30 mil	De 30 a 50 mil	De 50 a 100 mil	Acima de 100 mil	
Municípios	89	47	31	15	14	8	8	212
Não divulgam	42%	22%	15%	7%	7%	4%	4%	100%
Total	36%	19%	13%	6%	6%	3%	3%	86%
Municípios	13	6	8	1	2	3	1	34
Divulgam	38%	18%	24%	3%	6%	9%	3%	100%
Total	5%	2%	3%	0%	1%	1%	0%	14%
Municípios	102	53	39	16	16	11	9	246
Total Geral	42%	22%	16%	7%	7%	5%	4%	100%

Fonte: Adaptado site prefeitura

Teste Qui-Quadrado de Pearson = 4,364 (α) 0,628

Associação linear = 0,340 (α) 0,560

Margem de erro Pearson = 0,066 Significância = 0,561

Correlação Sperman = 0,065 e Significância = 0,548

Já quanto a Lei das Diretrizes Orçamentárias – LDO, apresentada na tabela 7, tal como ocorrido com a publicidade do PPA, 92%, 90%, 83% e 85% dos municípios goianos, correspondentes aos exercícios de 2010, 2011, 2012 e 2013 respectivamente, deixaram também de publicar em seu site, com destaque à região Noroeste que no ano 2012, nenhum dos 13 (treze) municípios divulgou a LDO. Quanto às demais regiões, praticamente todas, em torno de 90%, deixaram de divulgar a LDO nos respectivos anos.

A referida tabela 9 analisa a divulgação da Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO em relação à população dos municípios, correspondente aos períodos 2010 à 2013, a qual ampara o PPA 2010-2013 dos 246 municípios goianos, que devem ser publicitados à sociedade através dos seus sites por meio do portal da transparência, conforme determina a LRF e suas atualizações sobre a matéria, está exposta suas análises por ano:

Tabela 9 – Divulgação da LDO 2010 à 2013 por população

Descrição		Faixa População						Total		
		Ate 5 mil	De 5 a 10 mil	De 10 a 20 mil	De 20 a 30 mil	De 30 a 50 mil	De 50 a 100 mil		Acima de 100 mil	
Total municípios analisados		102	53	39	16	16	11	9	246	
LDO 2010	Nao	Qte	94	50	37	13	16	7	8	225
		Total (%)	38%	20%	15%	5%	7%	3%	3%	92%
	Sim	Qte	8	3	2	3	0	4	1	21
		Total (%)	3%	1%	1%	1%	0%	2%	0%	9%
LDO 2011	Nao	Qte	97	49	35	13	12	9	7	222
		Total (%)	39%	20%	14%	5%	5%	4%	3%	90%
	Sim	Qte	5	4	4	3	4	2	2	24
		Total (%)	2%	2%	2%	1%	2%	1%	1%	10%
LDO 2012	Nao	Qte	85	48	32	14	11	7	7	204
		Total (%)	35%	20%	13%	6%	5%	3%	3%	83%
	Sim	Qte	17	5	7	2	5	4	2	42
		Total (%)	7%	2%	3%	1%	2%	2%	1%	17%
LDO 2013	Nao	Qte	87	47	32	13	13	10	8	210
		Total (%)	35%	19%	13%	5%	5%	4%	3%	85%
	Sim	Qte	15	6	7	3	3	1	1	36
		Total (%)	6%	2%	3%	1%	1%	0,4%	0,4%	15%

Fonte: Adaptado site prefeitura

2010: Qui-Quadrado = 15,821 (α) 0,015 – Margem Erro: Pearson = 0,077 Sperman = 0,071 – Associação Linear = 2,587 (Sg) 0,108

2011: Qui-Quadrado = 11,203 (α) 0,082 – Margem Erro: Pearson = 0,072 Sperman = 0,064 – Associação Linear = 9,766 (Sg) 0,002

2012: Qui-Quadrado = 7,785 (α) 0,254 – Margem Erro: Pearson = 0,072 Sperman = 0,069 – Associação Linear = 2,853 (Sg) 0,091

2013: Qui-Quadrado = 1,603 (α) 0,952 – Margem Erro: Pearson = 0,062 Sperman = 0,064 – Associação Linear = 0,003 (Sg) 0,959

2010: apenas 8% dos municípios cumpriram as determinações da LRF. Enquanto 92% deixaram de divulgar a LDO, desobedecendo às exigências legais. Desses 92%, 38% correspondem aos municípios com população até cinco mil habitantes e 35% com população entre 5 e 20 mil habitantes.

2011: Não diferente a 2010, 90% dos municípios deixaram de divulgar o referido instrumento de planejamento à sociedade, como determina a lei ora citada. A falta desse cumprimento legal, em maior proporção (39%), está centrado nos municípios com população até 5 mil habitantes, e 34% com população entre 5 e 20 mil habitantes. Analisando o período 2010-2011, percebe-se que alguns dos municípios da primeira faixa (até 5 mil) que divulgaram a LDO em 2010, deixaram de divulgar em 2011. Enquanto que na 5ª e 6ª faixa, de 30 a 50 mil e 50 a 100 mil habitantes, respectivamente, alguns municípios passaram a divulgar, motivo da redução de 92% a 90%.

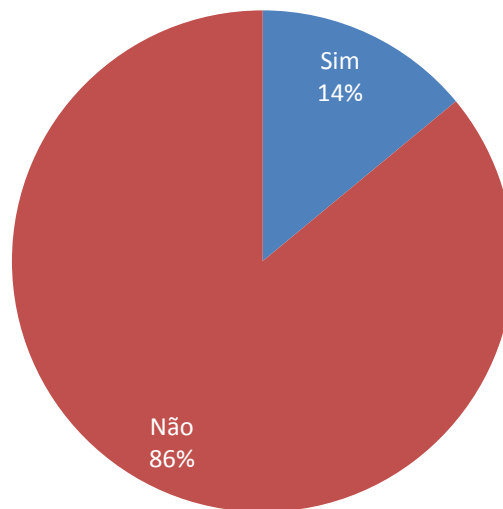
2012: Apesar da redução de aproximadamente 10% comparado ao ano 2010, no tocante aos municípios que deixaram de divulgar a LDO, mesmo assim, 204 (duzentos e quatro) municípios, que corresponde a 83% não cumpriram as exigências legais. Contudo, nota-se uma pequena mudança de comportamento a esse respeito por parte de alguns municípios.

2013: Não muito diferente dos outros períodos (2010 a 2012), 85% dos municípios não divulgaram o citado instrumento de planejamento à sociedade como determina a LRF.

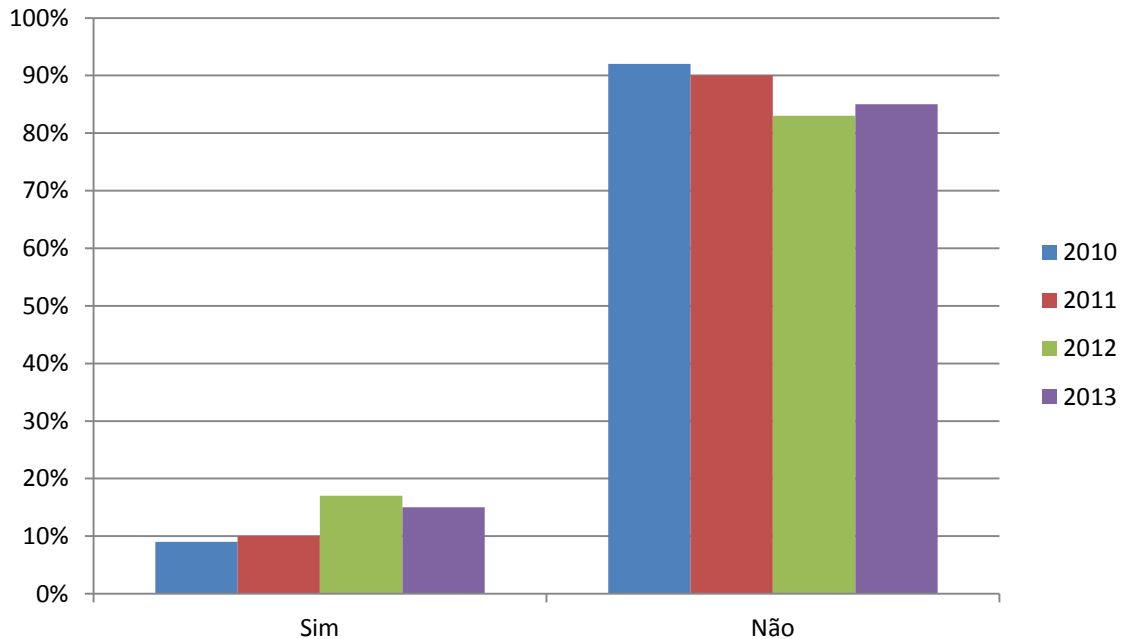
Contudo, é possível identificar uma pequena mudança de comportamento a respeito do cumprimento legal em 2012, o que não ocorreu na mesma ordem nesse ano. No contexto geral, os municípios não cumprem com suas obrigações legais a respeito da transparência desse instrumento de planejamento orçamentário. Apesar de haver estatisticamente associação significativa, bem como associação linear nos anos 2010 e 2011, não se pode afirmar que há relação estatística em todos os períodos, mesmo considerando a margem de risco de 6,5% em média das análises *Pearson* e *Sperman*.

Os gráficos 2 e 3, logo a seguir, demonstram de forma sintetizado a ausência da divulgação do PPA 2010-2013 e da LDO 2010 à 2013.

Gráfico 2 – Municípios que divulgam e não divulgam o PPA 2010- 2013



Fonte: Própria

Gráfico 3 – Municípios que divulgam e não divulgam a LDO

Fonte: Própria

Não diferente da análise sobre o PPA e LDO, a tabela 10, abaixo, com dados sobre a divulgação da LOA, demonstra que 91%, 89%, 84% e 87% dos municípios goianos, respectivamente aos anos de 2010, 2011, 2012 e 2013, também não divulgaram nos seus sites, conforme orientação da LRF juntamente com suas atualizações. Todas as regiões, com aproximadamente 90% contribuíram para este cenário, com destaque à região Noroeste que em 2011 e 2012, nenhum dos seus 13 (treze) municípios cumpriu o que determina a citada lei.

2010: de forma não muito diferente da LDO, apenas 9% dos municípios goianos cumpriram a exigência legal e divulgaram a LOA no respectivo ano. 91% deixaram de publicar, desse quantitativo, 38% compreendem os municípios com até 5 mil habitantes e 35% correspondem aos municípios de 5 mil até 20 mil habitantes

2011: 89% dos municípios deixaram de publicar a LOA, uma redução de 2%, em relação a 2010, pois alguns municípios da 3ª e 5ª faixa, ou seja, de 10 mil a 20 mil e de 30 mil até 50 mil habitantes passaram a divulgá-la.

2012: assim como na divulgação da LDO, nota-se uma mudança de comportamento dos municípios quanto a divulgação da LOA, principalmente na faixa de até 5 mil habitantes, havendo uma redução do número de municípios que não divulgavam e respectivamente um aumento de 5% no número de municípios que divulgam a LOA, explicando parte da redução de 91%, em 2010, para 84%, em 2012, dos municípios que não divulgavam.

Tabela 10 - Divulgação da LOA 2010 à 2013

Regiões/Qte. Municípios	Descrição	LOA DIVULGADA							
		2010		2011		2012		2013	
		Não	Sim	Nao	Sim	Nao	Sim	Nao	Sim
Centro Goiano 31 municípios	Municípios	30	1	29	2	27	4	28	3
	Região	97%	3%	94%	7%	87%	13%	90%	10%
Entorno do DF 19 municípios	Municípios	18	1	16	3	17	2	18	1
	Região	95%	5%	84%	16%	90%	11%	95%	5%
Metropolitana de Goiania 20 municípios	Municípios	16	4	14	6	14	6	16	4
	Região	80%	20%	70%	30%	70%	30%	80%	20%
Nordeste 20 municípios	Municípios	19	1	19	1	18	2	19	1
	Região	95%	5%	95%	5%	90%	10%	95%	5%
Noroeste 13 municípios	Municípios	12	1	13	0	13	-	12	1
	Região	92%	8%	100%	0%	100%	-	92%	8%
Norte Goiano 26 municípios	Municípios	22	4	24	2	22	4	24	2
	Região	85%	15%	92%	8%	85%	15%	92%	8%
Oeste Goiano 43 municípios	Municípios	39	4	39	4	33	10	33	10
	Região	91%	9%	91%	9%	77%	23%	77%	23%
Sudeste Goiano 22 municípios	Municípios	20	2	20	2	18	4	19	3
	Região	91%	9%	91%	9%	82%	18%	86%	14%
Sudoeste 26 municípios	Municípios	23	3	24	2	23	3	23	3
	Região	89%	12%	92%	8%	89%	12%	89%	12%
Sul Goiano 26 municípios	Municípios	24	2	22	4	22	4	21	5
	Região	92%	8%	85%	15%	85%	15%	81%	19%
Total 246 municípios	Municípios	223	23	220	26	207	39	213	33
	Região	91%	9%	89%	11%	84%	16%	87%	13%
	Total	91%	9%	89%	11%	84%	16%	87%	13%

Fonte: Adaptado site prefeitura

2013: da mesma forma que na LDO, não houve muitas diferenças em relação aos períodos anteriores (2010 à 2012), para a publicação da LOA, 87% dos municípios deixaram de publicá-la no respectivo ano.

Contudo, houve uma pequena mudança de comportamento a respeito do cumprimento legal em 2012, o que não ocorreu na mesma ordem nesse ano. No contexto geral, os municípios não cumprem com suas obrigações legais a respeito da transparência desse instrumento de planejamento orçamentário. Apesar de haver estatisticamente associação significativa, bem como associação linear nos anos 2010 e 2011, não se pode afirmar que há relação estatística em todo o período, mesmo considerando a margem de risco de 6,5% em média das análises *Pearson* e *Sperman*

A tabela 11, demonstra de forma sintetizado o percentual de municípios que publicaram ou não a LOA, nas suas respectivas faixas de população:

Tabela 11 – Divulgação da LOA 2010 à 2013 por população

Descrição		Faixa População							Total	
		Ate 5 mil	De 5 a 10 mil	De 10 a 20 mil	De 20 a 30 mil	De 30 a 50 mil	De 50 a 100 mil	Acima de 100 mil		
Total municípios analisados		102	53	39	16	16	11	9	246	
LOA 2010	Nao	Qte	94	49	37	13	16	7	7	223
		Total (%)	38%	20%	15%	5%	7%	3%	3%	91%
	Sim	Qte	8	4	2	3	0	4	2	23
		Total (%)	3%	2%	1%	1%	0%	2%	1%	9%
LOA 2011	Nao	Qte	96	47	35	14	13	8	7	220
		Total (%)	39%	19%	14%	6%	5%	3%	3%	89%
	Sim	Qte	6	6	4	2	3	3	2	26
		Total (%)	2%	2%	2%	1%	1%	1%	1%	11%
LOA 2012	Nao	Qte	86	46	32	14	12	10	7	207
		Total (%)	35%	19%	13%	6%	5%	4%	3%	84%
	Sim	Qte	16	7	7	2	4	1	2	39
		Total (%)	7%	3%	3%	1%	2%	0%	1%	16%
LOA 2013	Nao	Qte	89	46	33	14	14	10	7	213
		Total (%)	36%	19%	13%	6%	6%	4%	3%	87%
	Sim	Qte	13	7	6	2	2	1	2	33
		Total (%)	5%	3%	2%	1%	1%	0%	1%	13%

Fonte: Adaptado site prefeitura

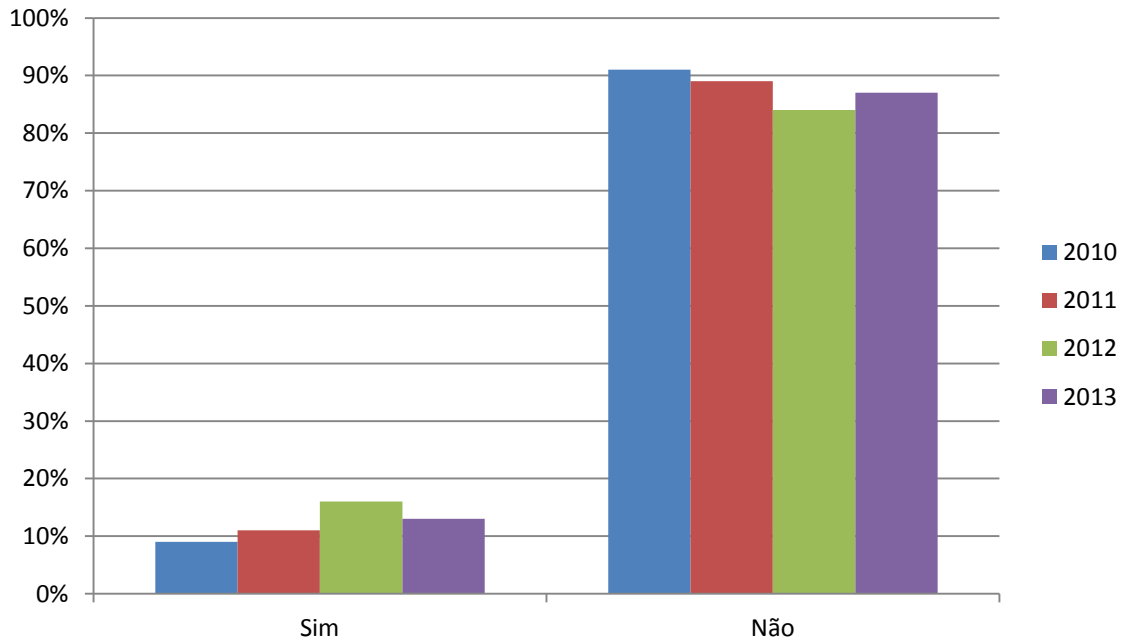
2010: Qui-Quadrado = 15,846 (α) 0,015 – Margem Erro: Pearson = 0,079 Sperman = 0,071 – Associação Linear = 4,319 (Sg) 0,038

2011: Qui-Quadrado = 2,1983 (α) 0,901 – Margem Erro: Pearson = 0,073 Sperman = 0,064 – Associação Linear = 7,107 (Sg) 0,008

2012: Qui-Quadrado = 2,198 (α) 0,987 – Margem Erro: Pearson = 0,066 Sperman = 0,065 – Associação Linear = 0,187 (Sg) 0,666

2013: Qui-Quadrado = 0,973 (α) 0,987 – Margem Erro: Pearson = 0,066 Sperman = 0,064 – Associação Linear = 0,094 (Sg) 0,759

Segue abaixo gráfico sobre a Publicação da LOA 2010 a 2013:

Gráfico 4 – Municípios que divulgam e não divulgam a LOA

Fonte: Própria

Já a tabela 12, abaixo, representa a análise estatística de medição na correlação entre o PPA 2010-2013 com a LDO e LOA do mesmo período, cujo objetivo foi identificar se há tendência de relação na divulgação entre os instrumentos de planejamento orçamentários. Pois bem, com base na análise é possível afirmar que há forte correlação significativa, ou seja, quando o município deixa de divulgar ou divulga o PPA também deixará ou divulgará a LDO e LOA.

Tabela 12 – Análise estatística da correlação PPA x LDO e LOA 2010 à 2013

INST	ANO	ESTATISTICA	PPA	LDO				LOA				
			2010-2013	2010	2011	2012	2013	2010	2011	2012	2013	
PPA	2010-2013	Pearson Correlation	1	,468**	,305**	,570**	,601**	,478**	,360**	,568**	,637**	
		Sig. (2-tailed)		0	0	0	0	0	0	0	0	
LDO	2010	Pearson Correlation	,468**	1	,586**	,557**	,367**	,951**	,605**	,465**	,349**	
		Sig. (2-tailed)	0		0	0	0	0	0	0	0	
	2011	Pearson Correlation	,305**	,586**	1	,579**	,407**	,600**	,867**	,495**	,313**	
		Sig. (2-tailed)	0	0		0	0	0	0	0	0	
	2012	Pearson Correlation	,570**	,557**	,579**	1	,576**	,559**	,617**	,897**	,614**	
		Sig. (2-tailed)	0	0	0		0	0	0	0	0	
	2013	Pearson Correlation	,601**	,367**	,407**	,576**	1	,381**	,456**	,576**	,883**	
		Sig. (2-tailed)	0	0	0	0		0	0	0	0	
	LOA	2010	Pearson Correlation	,478**	,951**	,600**	,559**	,381**	1	,662**	,472**	,406**
			Sig. (2-tailed)	0	0	0	0	0		0	0	0
		2011	Pearson Correlation	,360**	,605**	,867**	,617**	,456**	,662**	1	,539**	,408**
			Sig. (2-tailed)	0	0	0	0	0	0		0	0
2012		Pearson Correlation	,568**	,465**	,495**	,897**	,576**	,472**	,539**	1	,613**	
		Sig. (2-tailed)	0	0	0	0	0	0	0		0	
2013		Pearson Correlation	,637**	,349**	,313**	,614**	,883**	,406**	,408**	,613**	1	
		Sig. (2-tailed)	0	0	0	0	0	0	0	0		

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Fonte: Adaptado SPSS v. 16.0

4.4 Da prestação de contas dos recursos públicos municipais quanto à gestão fiscal

A seguir, as análises da divulgação dos Relatórios Resumido da Execução Orçamentária – RREO e Relatório Gestão Fiscal – RGF, prestação de contas da receita arrecada e despesa executada.

A tabela 13 apresenta o quantitativo de municípios por região que divulgam o Relatório Resumido de Execução Orçamentária – RREO, referente aos período de 2010 a 2013. Apesar da nomenclatura a que se refere o relatório “resumido”, o mesmo é composto em média por 35 anexos. No primeiro período (2010), 76% dos municípios deixaram de divulgar o citado relatório.

Tabela 13 – Quantitativo de municípios por região que divulgam o RREO – 2010 à 2013

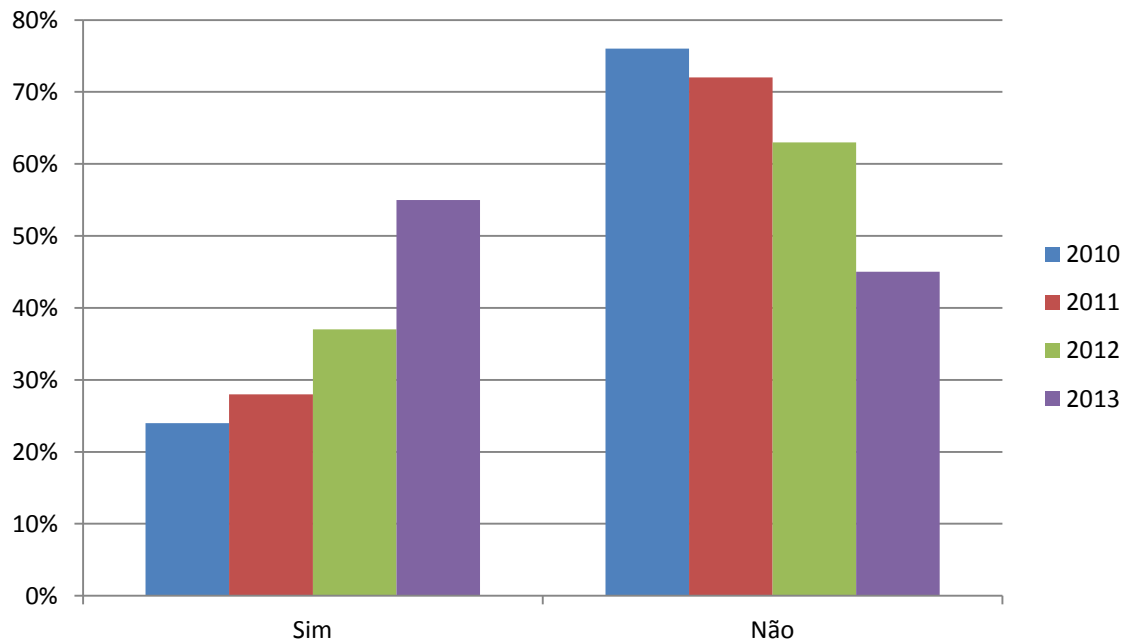
Região	Descrição	Relatório Resumido da Execução Orçamentária – RREO											
		2010			2011			2012			2013		
		Não	Sim	Total	Não	Sim	Total	Não	Sim	Total	Não	Sim	Total
Centro Goiano	Município	26	5	31	24	7	31	19	12	31	13	18	31
	Na região	84%	16%	100%	77%	23%	100%	61%	39%	100%	42%	58%	100%
Entorno do DF	Município	14	5	19	14	5	19	11	8	19	9	10	19
	Na região	74%	26%	100%	74%	26%	100%	58%	42%	100%	47%	53%	100%
Metropolitana de Goiânia	Município	13	7	20	13	7	20	11	9	20	6	14	20
	Na região	65%	35%	100%	65%	35%	100%	55%	45%	100%	30%	70%	100%
Nordeste Goiano	Município	14	6	20	14	6	20	13	7	20	12	8	20
	Na região	70%	30%	100%	70%	30%	100%	65%	35%	100%	60%	40%	100%
Noroeste Goiano	Município	9	4	13	9	4	13	9	4	13	7	6	13
	Na região	69%	31%	100%	69%	31%	100%	69%	31%	100%	54%	46%	100%
Norte Goiano	Município	18	8	26	18	8	26	18	8	26	12	14	26
	Na região	69%	31%	100%	69%	31%	100%	69%	31%	100%	46%	54%	100%
Oeste Goiano	Município	32	11	43	30	13	43	27	16	43	22	21	43
	Na região	74%	26%	100%	70%	30%	100%	63%	37%	100%	51%	49%	100%
Sudeste Goiano	Município	17	5	22	15	7	22	13	9	22	10	12	22
	Na região	77%	23%	100%	68%	32%	100%	59%	41%	100%	46%	55%	100%
Sudoeste Goiano	Município	23	3	26	20	6	26	18	8	26	8	18	26
	Na região	89%	12%	100%	77%	23%	100%	69%	31%	100%	31%	69%	100%
Sul Goiano	Município	22	4	26	20	6	26	17	9	26	11	15	26
	Na região	85%	15%	100%	77%	23%	100%	65%	35%	100%	42%	58%	100%
Total	Município	188	58	246	177	69	246	156	90	246	110	136	246
	Total	76%	24%	100%	72%	28%	100%	63%	37%	100%	45%	55%	100%

Fonte: Adaptado site prefeitura

Entretanto, observa-se que nos períodos seguintes (2011 à 2013), o número de municípios que não divulgavam reduziu, ao ponto que no último período (2013), apenas 45% não divulgaram. A tendência é que 100% (cem por cento) dos municípios passem a divulgar nos próximos anos, considerando que o comportamento dos períodos anteriores se repita.

Nesse contexto deve se destacar o aumento expressivo do número de municípios que passaram a divulgar o relatório na região metropolitana de Goiânia, conforme destacado na tabela, 70% (14 municípios) em 2013 já estavam divulgando o citado relatório.

Segue abaixo, gráfico que demonstra de forma sintetizada os dados contidos na tabela, no que tange aos municípios que divulgam ou não o respectivo relatório.

Gráfico 5 – Municípios que divulgam e não divulgam o RREO

Fonte: Própria

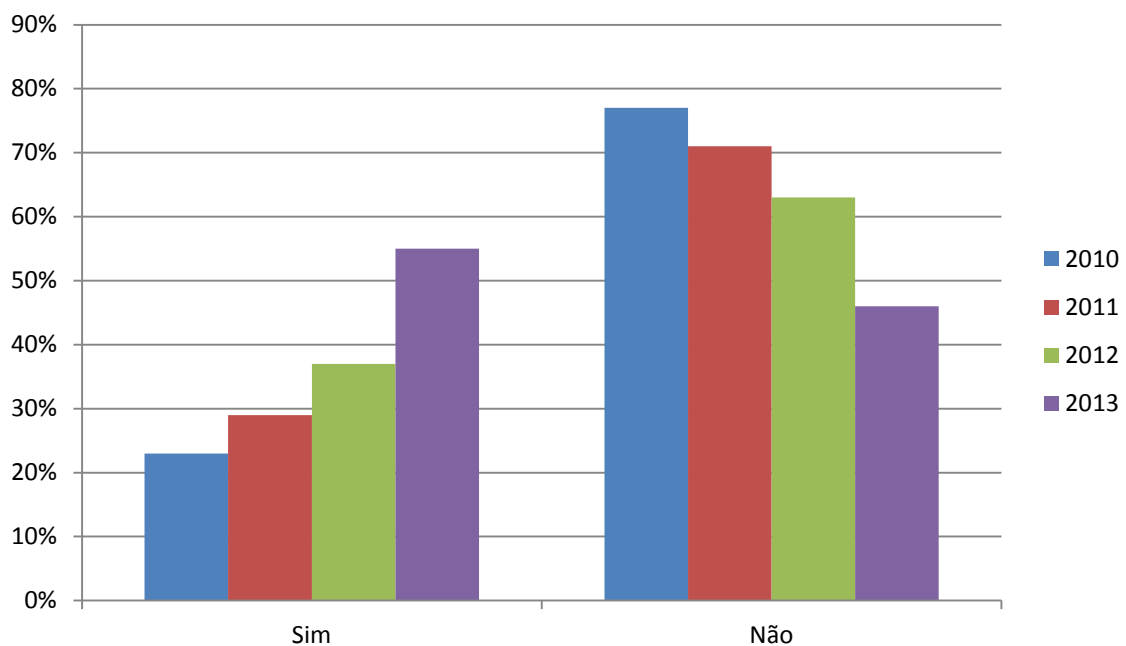
Quanto ao Relatório de Gestão Fiscal – RGF, a tabela 14, apresenta os municípios por região que divulgaram, referente aos períodos de 2010 a 2013. No primeiro período (2010) 77% dos municípios deixaram de divulgar o citado relatório. Entretanto, observa-se que nos períodos seguintes (2011 à 2013), o número de municípios que não divulgavam o RGF diminuiu, ao ponto que no último período (2013), apenas 46% não divulgam. Assim com em relação ao RREO, tendência é que 100% (cem por cento) dos municípios passem a divulgar o RGF nos próximos anos, considerando que o comportamento dos períodos anteriores se repita. Apenas a região Nordeste, no último período (2013) não se comportou de acordo com as demais regiões e períodos, conforme destacado na tabela, pois em todas as demais regiões, houve em 2013, um decréscimo do número de municípios que não divulgavam em relação aos anos anteriores, enquanto que a respectiva região apresentou uma variação diferente de 2012 para 2013, ocorrendo um aumento do número de municípios que não divulgavam o relatório.

Tabela 14 – Quantitativo de municípios por região que divulgam o RGF – 2010 à 2013

Relatório de Gestão Fiscal – RGF													
Região	Descrição	2010			2011			2012			2013		
		Não	Sim	Total	Não	Sim	Total	Não	Sim	Total	Não	Sim	Total
Centro Goiano	Município	26	5	31	24	7	31	20	11	31	14	17	31
	Na região	84%	16%	100%	77%	23%	100%	65%	36%	100%	45%	55%	100%
Entorno do DF	Município	15	4	19	14	5	19	11	8	19	9	10	19
	Na região	79%	21%	100%	74%	26%	100%	58%	42%	100%	47%	53%	100%
Metropolitana de Goiânia	Município	12	8	20	12	8	20	11	9	20	6	14	20
	Na região	60%	40%	100%	60%	40%	100%	55%	45%	100%	30%	70%	100%
Nordeste Goiano	Município	15	5	20	14	6	20	13	7	20	14	6	20
	Na região	75%	25%	100%	70%	30%	100%	65%	35%	100%	70%	30%	100%
Noroeste Goiano	Município	9	4	13	9	4	13	9	4	13	7	6	13
	Na região	69%	31%	100%	69%	31%	100%	69%	31%	100%	54%	46%	100%
Norte Goiano	Município	19	7	26	18	8	26	18	8	26	12	14	26
	Na região	73%	27%	100%	69%	31%	100%	69%	31%	100%	46%	54%	100%
Oeste Goiano	Município	33	10	43	30	13	43	27	16	43	20	23	43
	Na região	77%	23%	100%	70%	30%	100%	63%	37%	100%	47%	54%	100%
Sudeste Goiano	Município	17	5	22	15	7	22	13	9	22	11	11	22
	Na região	77%	23%	100%	68%	32%	100%	59%	41%	100%	50%	50%	100%
Sudoeste Goiano	Município	23	3	26	19	7	26	18	8	26	8	18	26
	Na região	89%	12%	100%	73%	27%	100%	69%	31%	100%	31%	69%	100%
Sul Goiano	Município	21	5	26	20	6	26	16	10	26	11	15	26
	Na região	81%	19%	100%	77%	23%	100%	62%	39%	100%	42%	58%	100%
Total	Município	190	56	246	175	71	246	156	90	246	112	134	246
	No total	77%	23%	100%	71%	29%	100%	63%	37%	100%	46%	55%	100%

Fonte: Adaptado site prefeitura

O gráfico 6, a seguir, demonstra de forma mais sintetizada os resultados dos municípios que divulgam e não divulgam o referido relatório:

Gráfico 6 – Municípios que divulgam e não divulgam o RGF

Fonte: Própria

A tabela 15 corresponde a divulgação de informações referentes as receitas arrecadadas para cada ano, conforme instrumento de planejamento orçamentário a LOA. É possível identificar na tabela em questão, consequência da análise descritiva estatisticamente, que 87%, 86%, 85% e 59% correspondente aos anos 2010, 2011, 2012 e 2013 respectivamente, deixaram de divulgar tal informação no portal transparência nos seus sites eletrônicos. Apesar desta ausência de divulgação, cuja determinação encontra-se na LRF, especificamente nos artigos 48 e 73, observa-se que no período analisado (2010 à 2013), o número de municípios que não cumprem determinada exigência diminuiu.

Tabela 15 – Quantitativo de municípios por região que divulgam as receitas arrecadadas

Regiões	Descrição	2010			2011			2012			2013		
		Não	Sim	Total	Não	Sim	Total	Não	Sim	Total	Não	Sim	Total
Centro Goiano	Município	28	3	31	26	5	31	25	6	31	17	14	31
	Na região	90%	10%	100%	84%	16%	100%	81%	19%	100%	55%	45%	100%
Entorno do DF	Município	16	3	19	14	5	19	14	5	19	8	11	19
	Na região	84%	16%	100%	74%	26%	100%	74%	26%	100%	42%	58%	100%
Metropolitana de Goiânia	Município	13	7	20	13	7	20	13	7	20	6	14	20
	Na região	65%	35%	100%	65%	35%	100%	65%	35%	100%	30%	70%	100%
Nordeste Goiano	Município	17	3	20	17	3	20	17	3	20	14	6	20
	Na região	85%	15%	100%	85%	15%	100%	85%	15%	100%	70%	30%	100%
Noroeste Goiano	Município	10	3	13	11	2	13	11	2	13	8	5	13
	Na região	77%	23%	100%	85%	15%	100%	85%	15%	100%	62%	39%	100%
Norte Goiano	Município	26	-	26	26	-	26	26	-	26	13	13	26
	Na região	100%	-	100%	100%	-	100%	100%	-	100%	50%	50%	100%
Oeste Goiano	Município	39	4	43	39	4	43	38	5	43	27	16	43
	Na região	91%	9%	100%	91%	9%	100%	88%	12%	100%	63%	37%	100%
Sudeste Goiano	Município	19	3	22	19	3	22	19	3	22	12	10	22
	Na região	86%	14%	100%	86%	14%	100%	86%	14%	100%	55%	46%	100%
Sudoeste Goiano	Município	23	3	26	23	3	26	23	3	26	19	7	26
	Na região	89%	12%	100%	89%	12%	100%	89%	12%	100%	73%	27%	100%
Sul Goiano	Município	24	2	26	24	2	26	23	3	26	20	6	26
	Na região	92%	8%	100%	92%	8%	100%	89%	12%	100%	77%	23%	100%
Total	Município	215	31	246	212	34	246	209	37	246	144	102	246
	No total	87%	13%	100%	86%	14%	100%	85%	15%	100%	59%	42%	100%

Fonte: Adaptado site prefeitura

Nota-se que os municípios localizados na região Norte do Estado, no período 2010 à 2012, deixaram de divulgar em sua totalidade (26 municípios) essa informação. Só ocorrendo o contrário, em apenas 50%, em 2013.

Tabela 16 – Quantitativo de municípios por região que divulgam as despesas executadas

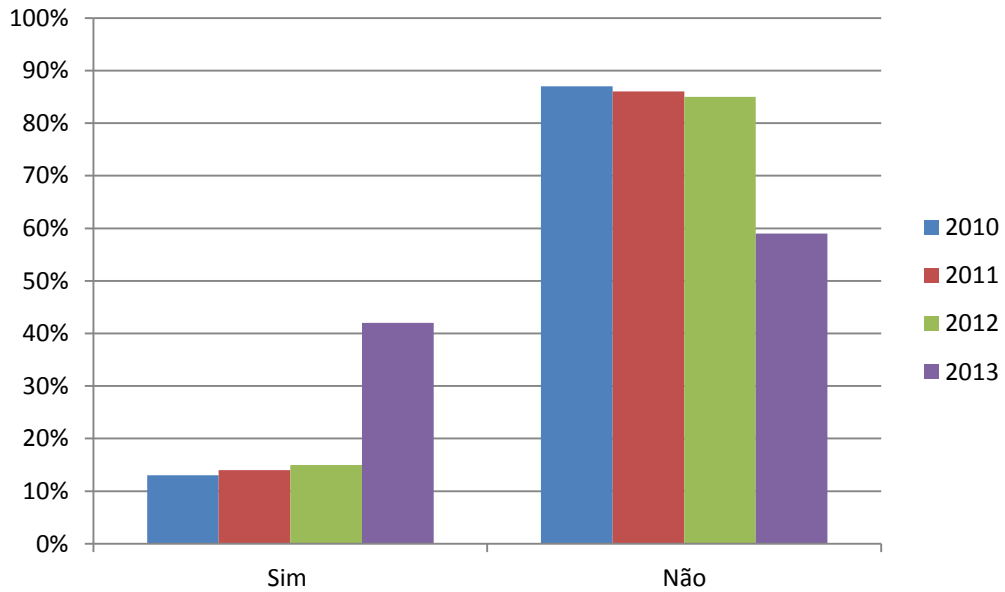
Regiões	Descrição	2010			2011			2012			2013		
		Não	Sim	Total	Não	Sim	Total	Não	Sim	Total	Não	Sim	Total
Centro Goiano	Municípios	31	-	31	29	2	31	27	4	31	18	13	31
	Na região	100%	-	100%	94%	7%	100%	87%	13%	100%	58%	42%	100%
Entorno do DF	Municípios	15	4	19	15	4	19	15	4	19	9	10	19
	Na região	79%	21%	100%	79%	21%	100%	79%	21%	100%	47%	53%	100%
Metropolitana de Goiânia	Municípios	14	6	20	14	6	20	14	6	20	7	13	20
	Na região	70%	30%	100%	70%	30%	100%	70%	30%	100%	35%	65%	100%
Nordeste Goiano	Municípios	18	2	20	18	2	20	18	2	20	14	6	20
	Na região	90%	10%	100%	90%	10%	100%	90%	10%	100%	70%	30%	100%
Noroeste Goiano	Municípios	10	3	13	11	2	13	11	2	13	8	5	13
	Na região	77%	23%	100%	85%	15%	100%	85%	15%	100%	62%	39%	100%
Norte Goiano	Municípios	26	0	26	26	0	26	26	0	26	13	13	26
	Na região	100%	-	100%	100%	-	100%	100%	-	100%	50%	50%	100%
Oeste Goiano	Municípios	39	3	42	40	3	43	38	5	43	27	16	43
	Na região	93%	7%	100%	93%	7%	100%	88%	12%	100%	63%	37%	100%
Sudeste Goiano	Municípios	19	3	22	19	3	22	19	3	22	12	10	22
	Na região	86%	14%	100%	86%	14%	100%	86%	14%	100%	55%	46%	100%
Sudoeste Goiano	Municípios	23	3	26	23	3	26	23	3	26	20	6	26
	Na região	89%	12%	100%	89%	12%	100%	89%	12%	100%	77%	23%	100%
Sul Goiano	Municípios	24	2	26	24	2	26	23	3	26	20	6	26
	Na região	92%	8%	100%	92%	8%	100%	89%	12%	100%	77%	23%	100%
Total	Municípios	219	26	245	219	27	246	214	32	246	148	98	246
	No total	89%	11%	100%	89%	11%	100%	87%	13%	100%	60%	40%	100%

Fonte: Adaptado site prefeitura

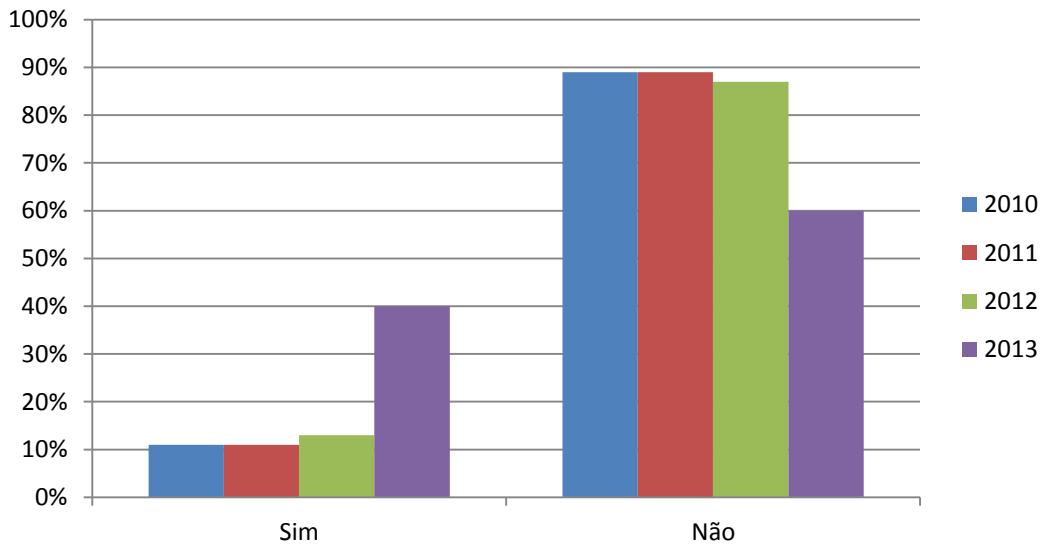
Já a tabela 16, corresponde a divulgação de informações referentes a execução das despesas. É possível observar que 89%, 89%, 87% e 60%, correspondente aos anos de 2010, 2011, 2012 e 2013 respectivamente, deixaram de divulgar no Portal da Transparência nos seus sites eletrônicos essa informação. Observa-se que no período analisado (2010 à 2013), da mesma forma, que na divulgação de informações referentes a arrecadação das receitas, o número de municípios que não divulgam tal informação reduziu.

Observa-se que, da mesma forma que ocorreu na tabela 18, a região norte, no período 2010 à 2012, deixou de divulgar em sua totalidade (26 municípios) tal informação, só ocorrendo o contrário, em apenas 50%, em 2013. Deve-se atentar também que em 2010, 100% dos municípios do Centro Goiano também deixaram de publicar informações a respeito da execução das despesas.

Segue abaixo, gráficos 6 e 7, que apresentam de forma sintetizada os municípios que divulgam informações referentes a arrecadação das receitas e a execução das despesas.

Gráfico 7 – Municípios que divulgam não divulgam receita arrecadada

Fonte: Própria

Gráfico 8 – Municípios que divulgam não divulgam despesa executada

Fonte: Própria

A tabela 17 demonstra os municípios por região que cumprem as determinações da Lei 9.755 de 16 de dezembro de 1998 e IN - Instrução Normativa nº 28, de 5 de maio de 1999, no que diz respeito a divulgação da prestação de contas pelos municípios no site do TCU, na página “Contas Públicas”.

Tabela 17 – Municípios que divulgam informações no site do TCU

Regiões	Descrição	Divulga informações TCU		
		Não	Sim	Total
Centro Goiano	Municípios	30	1	31
	Na região	97%	3%	100%
Entorno do DF	Municípios	17	2	19
	Na região	90%	11%	100%
Metropolitana de Goiânia	Municípios	19	1	20
	Na região	95%	5%	100%
Nordeste Goiano	Municípios	16	4	20
	Na região	80%	20%	100%
Noroeste Goiano	Municípios	13	0	13
	Na região	100%	0%	100%
Norte Goiano	Municípios	25	1	26
	Na região	96%	4%	100%
Oeste Goiano	Municípios	41	2	43
	Na região	95%	5%	100%
	No total	17%	1%	18%
Sudeste Goiano	Municípios	17	5	22
	Na região	77%	23%	100%
Sudoeste Goiano	Municípios	22	4	26
	Na região	85%	15%	100%
Sul Goiano	Municípios	25	1	26
	Na região	96%	4%	100%
Total	Municípios	225	21	246
	No total	92%	8%	100%

Fonte: Adaptado site TCU

A partir da tabela 17, nota-se que a maioria dos 246 (duzentos e quarenta e seis) municípios goianos, correspondente a 92% (noventa e dois por cento), não cumpre as exigências da lei em questão. Apenas 8% o fazem, devendo-se destacar que esses municípios que cumprem tal norma, apenas disponibilizam um link com as informações, que conforme observado, coincide com o disponibilizado nos sites das prefeituras para o Portal da Transparência.

Quanto aos municípios que não cumprem a norma em discussão, as regiões que mais contribuem para o respectivo cenário, devido o número de municípios, são as regiões Oeste e Centro Goiano.

No tocante a divulgação das demonstrações contábeis, foi identificado que no ano 2010, apenas 5 municípios deixaram de divulgar. Já em 2011, esse número aumentou para 20 municípios. Em 2012, 139 municípios, correspondente a 57% não divulgaram as demonstrações contábeis, que são Balanço Orçamentários – BO, Balanço Patrimonial- BP e Demonstração das Variações Patrimoniais – DVP. Contudo, em 2013, 100% não informaram. Acredita-se por ser um período ainda em curso.

CONCLUSÃO

Transcorridos trinta e seis meses da promulgação da Lei Complementar 131/2009, esta pesquisa investiga como os municípios goianos estão publicitando suas prestações de contas orçamentárias à sociedade, através do portal da transparência, durante o período 2010 a setembro 2013. Vale salientar que 9 municípios (4%) tiveram seus prazos de adequação às exigências legais expirados desde maio de 2010, 11 municípios (4%) expirados desde maio 2011 e 226 municípios (92%) desde maio de 2013.

Após coleta e análise dos dados apresentados neste trabalho, chega-se a conclusão que no Estado de Goiás há 85 municípios (35%) que não disponibilizam link de acesso ao portal da transparência e nem divulgam suas prestações de contas através da internet. Desses, 59 municípios (24%) não possuem site na internet.

Quanto aos instrumentos de planejamento orçamentário (PPA, LDO e LOA), 86% dos municípios não divulgaram o PPA 2010-2013. Entretanto, as leis orçamentárias (LDO e LOA) correspondente ao mesmo período, foram divulgadas por alguns municípios (9% em 2010; 10,5% em 2011; 16,5% em 2012 e 14% em 2013), com perspectiva de crescimento ao longo do período, apesar da forte concentração aos que não divulgam (87%).

Já no tocante aos relatórios da execução orçamentária (RREO) e gestão fiscal (RGF), a tendência é que no final de 2014 todos os municípios estejam informando, caso ocorra o mesmo comportamento estatístico de 2010-2013. Contudo, em relação ao período analisado, em média 65% deixaram de publicitar no portal da transparência.

O mesmo comportamento ocorreu para as despesas e receitas orçamentárias, ou seja, 80% desses municípios não divulgaram não cumprindo os dispositivos legais.

Surpreendente foi a ausência das informações correspondente ao Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, Balanço Patrimonial e Demonstração das Variações Patrimoniais, nos sites das respectivas prefeitura e a presença no site da Secretaria do Tesouro Nacional – STN. A este fenômeno não foi encontrado base estatística para explicar referida ocorrência. Na busca de resposta para esse evento, correspondências eletrônicas (e-mails) foram enviadas aos responsáveis, mas não logrou-se êxito.

Por fim, a ocorrência de maior relevância em omissão da obrigação legal (92%), conforme destacado na tabela 18 abaixo, foi encontrado ao cumprimento da Lei 9.755/98, acredita-se ser consequência de informação não automatizada, provocando retrabalho aos responsáveis (digitação no site da prefeitura e TCU).

Tabela 18 – Resumo divulgação prestação de contas

Descrição	Status	2010	2011	2012	2013
LDO	Sim	9%	10%	17%	15%
	Não	92%	90%	83%	85%
LOA	Sim	9%	11%	16%	13%
	Não	91%	89%	84%	87%
RREO	Sim	24%	28%	37%	55%
	Não	76%	72%	63%	45%
RGF	Sim	23%	29%	37%	55%
	Não	77%	71%	63%	46%
Despesas	Sim	11%	11%	13%	40%
	Não	89%	89%	87%	60%
Receita	Sim	13%	14%	15%	42%
	Não	87%	86%	85%	59%
PPA 2010-2013	Sim	14%			
	Não	86%			
TCU - Lei 9755/98	Sim	8%			
	Não	92%			

Fonte: Própria

Diante dos fatos ora apresentados, conclui-se que o Estado de Goiás, com seus 246 municípios, levando-se em conta o prazo de adequação estabelecido no Art. 73-B da LRF, está parcialmente em conformidade com os dispositivos legais que trata a legislação da transparência na prestação de contas da gestão pública, em razão de haver municípios que não têm site, não disponibilizam link de acesso ao portal da transparência e não cumpre totalmente a legislação vigente sobre a matéria.

Como sugestão para futuras pesquisas, pode-se investigar a partir de setembro/2013, face às tendências apresentadas na tabela 18, bem como a consistência das informações divulgadas nos sites das prefeituras em relação aos sites do TCU e/ou STN, a evolução dos municípios goianos diante das exigências legais da transparência pública.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, Nilton d Aquino. **Contabilidade pública na gestão municipal: métodos com base nas normas brasileiras de contabilidade aplicado ao setor público e nos padrões internacionais**. 4ª edição. Atlas, 2012 – São Paulo.

ARMSTRONG, Elia. **Integrity, Transparency and Accountability in Public Administration: Recent Trends, Regional and International developments and Emerging Issues**. Economic & Social Affairs. United Nations. August 2005.

BEZERRA FILHO, João Eudes. **Contabilidade Pública: teoria, técnica de elaboração de balanços e questões**/João Eudes Bezerra Filho. 3.ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

BEZERRA FILHO, João Eudes. **Orçamento aplicado ao setor público: abordagem simples e objetiva**. Atlas, 2012 – São Paulo.

BRASIL. Constituição Federal. Constituição da República Federativa do Brasil, de 5 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 08 de abril de 2013.

_____Lei 9.755, de 16 de dezembro de 1998. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9755.htm>. Acesso em: 22 de abril de 2013.

_____Lei Complementar nº 131, de 27 de maio de 2009. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp131.htm>. Acesso em: 16 de março de 2013.

_____Lei de Responsabilidade Fiscal. Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm>. Acesso em: 16 de março de 2013.

_____Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm> Acesso em: 08 de abril de 2013.

CAMPOS, Anna Maria. **Accountability: quando poderemos traduzi-la para o português?** .Revista de Administração Pública, volume 24, 1990. Disponível em: <http://ebape.fgv.br/sites/ebape.fgv.br/files/rap8_0.pdf>. Acesso em: 08 de junho de 2013.

Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal / organizadores Ives Gandra da Silva Martins, Carlos Valder do Nascimento; adendo especial Damásio de Jesus – 6.ed. – São Paulo: Saraiva, 2012.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC nº. 1.128**, de 21 de novembro de 2008. Aprova a NBC T 16.1 – Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação.

CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO. **Manual de Controle Interno: Um guia para a implementação e operacionalização de unidades de controle interno governamentais**. Governo Federal, 2007, p.16. In: Douglas da Silva Martins; Fabrício Boechat Coelho;

Fernanda Matos de Moura Almeida. A Importância da Implantação do Portal de Transparência Pública na Prefeitura Municipal de Dores do Rio Preto/es. IX SEGeT, 2012. Disponível em: <<http://www.aedb.br/seget/artigos12/22716555.pdf>>. Acesso em: 01 de junho de 2013.

COSTA, M. C.; VOESE, S. B.; ESPEJO, M. M. dos S. B. **Controladoria pública e controle social: análise sobre os mecanismos de combate à corrupção no Brasil**. Revista Brasileira de Contabilidade. Brasília, nº175, p. 83/95, jan/fev/2009.

CRUZ, Flávio da et al. **Lei de responsabilidade fiscal comentada: Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2001.

FIGUEIREDO, Carlos M.C et al. **Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal**. Recife: Nossa Livraria, 2001.

Flávio da Cruz (Coordenador); AdautoViccari Júnior; José Osvaldo Glock; Nélio Herzmann; Rosângela Tremel. **Lei de Responsabilidade Fiscal Comentada** / Gilmar Ferreira Mendes. 7.ed. São Paulo. Editora Atlas S.A. – 2011.

FRANCO, Luciane Maria Gonçalves; REZENDE, Denis Alcides; FIGUEIREDO, Frederico de Carvalho; NASCIMENTO, Cristiano do. **Transparência na Divulgação da Contabilidade Pública Municipal Paranaense no Ambiente da Internet**. XXXVI Encontro da ANPAD. EnANPAD, 2012.

GREGORY, R. Accountability, responsibility and corruption: managing the public production process, In Boston J. (ed.), **The State Under Contract**, Wellington: Bridget Willians Press, 1995.

GUADAGNIN, Ananda. **A Transparência na Gestão Pública: uma análise da sua concretização em Porto Alegre, Canoas e Novo Hamburgo**. Trabalho de Conclusão de Curso. Universidade Federal do Rio Grande do Sul – UFRGS, 2011.

Haubert, Mariana. Congresso em Foco. **Dilma defende transparência para o setor privado também**. Disponível em: <<http://congressoemfoco.uol.com.br/noticias/dilma-defende-transparencia-para-setor-privado-tambem/>>. Acesso em: 05 de junho de 2013.

HENRIQUES, Helder Luís; ALCÂNTARA, Débora Gerlane Gomes de. **A Transparência como Instrumento de Combate aos Desvios de Recursos Públicos: um estudo de caso no município de Campina Grande-PB**. Curso de especialização em gestão pública municipal. Universidade Federal da Paraíba, 2012.

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, v.40, n.3, p.479-499, maio/jun. 2006.

KOHAMA, Hélio. **Contabilidade Pública: teoria e prática**. 12ª edição. Atlas, 2012 – São Paulo.

LOUREIRO, Maria Rita & ABRÚCIO, Fernando Luiz. **Incrementalismo, negociação e accountability: Análise das reformas fiscais no Brasil**. Em O Estado numa era de reformas: Os anos FHC (Parte 2). Coleção Gestão Pública, v.7. Brasília, 2002.

MARTINS, Douglas da Silva; COELHO, Fabrício Boechat; ALMEIDA, Fernanda Matos de Moura. **A Importância da Implantação do Portal de Transparência Pública na Prefeitura Municipal de Dores do Rio Preto/es**. Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia. IX SEGeT, 2012.

MATTEI, Rejane Esther Vieira. **As Práticas de Transparência Governamental Sobre as Contas Públicas do Ministério Público de Santa Catarina (MPSC)**. Trabalho de Conclusão de Curso. Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC, 2011.

MOSHER, F. **Democracy and the public service**. New York, Oxford University, 1968.

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

PADOVEZE, C. L. **Contabilidade gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2004.

PLATT NETO, Orion Augusto; CRUZ, Flávio da; ROLIM ENSSLIN, Sandra; ENSSLIN, Leonardo. **Publicidade e Transparência das contas Públicas: obrigatoriedade e abrangência desses princípios na administração pública brasileira**. Contabilidade Vista & Rev., v. 18, n. 1, p. 75-94, jan./mar. 2007.

SACRAMENTO, Ana Rita Silva. **Contribuições da Lei de Responsabilidade Fiscal para o avanço da Accountability no Brasil**. ANPAD. Rio de Janeiro, 2004. Disponível em: <http://www.anpad.org.br/diversos/trabalhos/EnANPAD/enanpad_2004/GPG/GPG2447.pdf>. Acesso em: 6 de maio de 2013.

SECRETARIA DO TESOUREIRO NACIONAL. **Transferências Voluntárias**. Disponível em: <http://www3.tesouro.fazenda.gov.br/estados_municipios/transferencias_voluntarias.asp>. Acesso em: 03 de junho de 2013.

SLOMSKI, Valmor. **Manual de Contabilidade Pública: um enfoque na contabilidade municipal, de acordo com a Lei de Responsabilidade Fiscal**/Valmor Slomski. 2.ed. 7. Reimpr. São Paulo: Atlas, 2010.

SOUZA, Antônio Artur de; BOINA, Terence Machado; AVELAR, Ewerton Alex; GOMIDE, Pedro Lúcio Rodrigues. **Evidenciação contábil nos municípios mineiros: atendimento ao artigo 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal**. 18º Congresso Brasileiro de Contabilidade. Gramado – RS, 2008.

STIGLITZ, J. **“Transparency in Government”**. In: The Right to Tell – The Role of Mass Media In Economic Development. Washington, DC: The World Bank, 2002.

TINOCO, João Eduardo Prudêncio. **Balço Social: Uma Abordagem da Transparência e da Responsabilidade Pública das Organizações**. São Paulo, Editora Atlas. 2001.

TOLENTINO et al. **Lei de responsabilidade fiscal: dificuldades e benefícios da implementação e operacionalização na microrregião de Bocaiúva**. Unimontes Científica, Montes Claros, v.3, n.3, jun./2002.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Instrução Normativa nº 28**, de 5 de maio de 1999. Estabelece regras para a implementação da homepage Contas Públicas, de que trata a Lei nº 9.755/98.

VICCARI JUNIOR, Adauto. **Comentários à lei n. 4.320: normas gerais de direito financeiro, orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal**. São Paulo: Atlas, 1993.

YIN, Robert K. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. Tradução. Daniel Grassi, 2ª edição – Porto Alegre/RS: Bookman, 2001.