



**INSTITUTO FEDERAL DE
EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA
TOCANTINS**

**CAMPUS DE PALMAS
CURSO SUPERIOR DE TECNOLOGIA EM GESTÃO PÚBLICA**

CAUÊ RODRIGUES DE ALMEIDA

**EVIDENCIAÇÕES COMPULSÓRIAS E VOLUNTÁRIAS DISPONIBILIZADAS
PELOS GOVERNOS MUNICIPAIS EM SUAS PÁGINAS ELETRÔNICAS: UM
ESTUDO NAS TRÊS MAIORES CIDADES DO TOCANTINS**

**PALMAS
2017**

CAUÊ RODRIGUES DE ALMEIDA

**EVIDENCIAÇÕES COMPULSÓRIAS E VOLUNTÁRIAS DISPONIBILIZADAS
PELOS GOVERNOS MUNICIPAIS EM SUAS PÁGINAS ELETRONICAS: UM
ESTUDO NAS TRÊS MAIORES CIDADES DO TOCANTINS**

Projeto de pesquisa apresentado à disciplina TCC, como parte dos requisitos parciais para a obtenção do título de Tecnólogo em Gestão Pública do Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Tocantins, sob a orientação da Prof^a Msc. Luciano Gomes Gonçalves.

**PALMAS
2017**

CAUÊ RODRIGUES DE ALMEIDA

**EVIDENCIAÇÕES COMPULSÓRIAS E VOLUNTÁRIAS DISPONIBILIZADAS
PELOS GOVERNOS MUNICIPAIS EM SUAS PÁGINAS ELETRONICAS: UM
ESTUDO NAS TRÊS MAIORES CIDADES DO TOCANTINS**

Projeto de pesquisa apresentado à disciplina TCC, como parte dos requisitos parciais para a obtenção do título de Tecnólogo em Gestão Pública do Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Tocantins, sob a orientação da Prof^a Msc. Luciano Gomes Gonçalves.

BANCA EXAMINADORA

Prof.^aMsc. Luciano Gomes Gonçalves

Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Tocantins
Orientador

Prof.^o Msc Joseane Ribeiro de Menezes Granja Júnior

Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Tocantins
Examinador

Prof.^o Msc. Leonardo Brasil Carvalho

Universidade Federal do Tocantins
Examinadora

**Palmas
2017**

Sumário

1	Introdução	5
1.1	Problema	6
1.2	Objetivos	6
1.2.1	Geral	6
1.2.2	Específicos	6
1.3	Justificativa	6
1.4	Estrutura do trabalho	7
2	Referencial Teórico	8
2.1	Publicidade e transparência	8
2.2	Evidenciações compulsórias e voluntárias	9
2.3	Características qualitativas das informações	13
2.4	E-gov como impulsionador de evidenciações de informações	15
2.5	Controle social via portais eletrônicos	16
2.5.1	Controle social	16
2.5.2	Portais eletrônicos e controle social	17
2.6	Estudos anteriores	18
3	Metodologia	20
4	Resultados e Análise	23
4.1	Evidenciações compulsórias segundo a LRF e Lei nº 9.755/98	23
4.1.1	Palmas	23
4.1.2	Araguaína	24
4.1.3	Gurupi	25
4.2	Evidenciações compulsórias segundo a Lei 12.527/2011	26
4.2.1	Palmas	27
4.2.2	Araguaína	27
4.2.3	Gurupi	28
4.3	Evidenciações voluntárias	28
4.4	Identificação das características qualitativas das informações evidenciadas com base no CPC	32
5	Conclusão	36
	Referências	38

ALMEIDA, Cauê Rodrigues de. **Evidenciações compulsórias e voluntárias de governos municipais em suas páginas eletrônicas: um estudo nas três maiores cidades do Tocantins**. 41 páginas. TCC (Tecnólogo em Gestão Pública) – Instituto Federal de Educação Ciência e Tecnologia do Tocantins. Palmas, 2017.

RESUMO

Os portais eletrônicos dos municípios possuem informações de caráter compulsório e voluntário. As informações compulsórias evidenciadas são definidas por meio de Leis, que estabelecem prazos e formas de publicação. Já as evidenciações voluntárias são escolhidas pelos gestores públicos a fim de exercer a prática da boa governança. Partindo deste pressuposto, o objetivo geral dessa pesquisa é analisar as evidenciações compulsórias e voluntárias disponibilizadas pelos governos dos municípios de Palmas, Araguaína e Gurupi em suas páginas eletrônicas. Para isto, utilizou-se a pesquisa bibliográfica e documental. Foram extraídas informações dos *sites* dos municípios, classificando-as segundo o modelo proposto por Beuren e Söthe (2009), bem como as características qualitativas propostas pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (2011). Por meio de um *checklist* foi possível o levantamento das informações existentes e posterior análise. Levando em consideração os resultados obtidos pós análise de dados, os Portais dos municípios tocantinenses apresentam déficit de informações compulsórias e voluntárias evidenciadas, o que interfere diretamente no julgamento qualitativo das mesmas e no exercício do controle social. Enfim, de uma maneira geral os Portais em questão não cumprem rigorosamente o que é imposto pelas Leis que regem o acesso à informação.

Palavras-chaves: Evidenciações, Portais Eletrônicos, Características Qualitativas.

1 Introdução

Os Atos da Administração Pública são baseados em princípios. Tais princípios são tratados pela Constituição Federal de 1988 (CF) como: legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência. A CF garante a todos os cidadãos o direito de requerer informações sobre os atos da administração pública, garantia essa que é subsidiada pelo princípio da Publicidade.

Além de públicos, os atos administrativos devem ser transparentes. A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), entre outras, assegura a transparência das informações orçamentárias e financeiras por meio de portais eletrônicos via *internet*. Partindo deste pressuposto, a ideia de Governo Eletrônico (E-gov) promove a interação sistemática de bancos de dados da administração pública por meio da *internet*, universalizando o acesso dos usuários. Há de se destacar que antecedendo a LRF o governo brasileiro tinha esboçado a obrigatoriedade de evidencição de informações pelas três esferas do governo.

Isso ocorreu por meio da Lei nº 9.755/1998 que ressalta a obrigatoriedade em evidenciar as informações públicas Municipais, Estaduais e do Distrito Federal, e Federais pelo Tribunal de Contas da União por meio de uma *homepage* na rede de computadores *internet* em determinados prazos estabelecidos. Portanto, cabe aos gestores do patrimônio público cumprir com o que determina a Lei e prestarem contas de suas ações.

Aos gestores públicos são delegados poderes para gerirem o patrimônio do povo. E consequentemente esses gestores possuem a obrigação de prestar contas quanto a esses poderes. E uma das formas de prestação de contas é a evidencição de seus atos. Essas evidencições devem ir além do que é obrigatório, existem informações voluntárias que complementam as obrigatórias. Espera-se que a prática de evidencição voluntária seja também adotada por gestores públicos.

Outro ponto relevante quanto às informações são suas características qualitativas. Essas características, segundo o Comitê de Pronunciamentos Contábeis e o Conselho Federal de Contabilidade, seguem parâmetros qualitativos, sendo eles: compreensibilidade, relevância, confiabilidade e comparabilidade. Tais características melhoram as informações e facilitam aos usuários o seu entendimento.

As informações obrigatórias e voluntárias geradas pela gestão pública podem ser de interesse de diferentes usuários. Uma vez evidenciada em sites, diferentes usuários

podem ter acesso às informações disponibilizadas pela administração pública. Diversos motivos podem gerar esse interesse, mas é certo que o maior interessado deveria ser o povo. Ao povo compete a observação e análise dos atos de gestão do governo do seu ente federativo, de qualquer esfera.

Nesse sentido é que as informações devem ser produzidas de modo que sejam entendidas pelos interessados. Por todo o exposto, é que surgiu a problemática deste projeto de pesquisa abordada no próximo tópico.

1.1 Problema

Quais são as evidenciações compulsórias e voluntárias que os governos dos municípios de Palmas, Araguaína e Gurupi disponibilizam em suas páginas eletrônicas?

1.2 Objetivos

1.2.1 Geral

Analisar as evidenciações compulsórias e voluntárias disponibilizadas pelos governos dos municípios de Palmas, Araguaína e Gurupi em suas páginas eletrônicas.

1.2.2 Específicos

1. Levantar se as evidenciações compulsórias exigidas pela Lei nº 9.755/1998, a LRF e a LAI estão disponibilizadas nos portais eletrônicos dos municípios selecionados.
2. Identificar as evidenciações voluntárias, que possibilitam o controle social, que estão disponibilizadas nos portais eletrônicos dos municípios selecionados.
3. Identificar as características qualitativas das informações evidenciadas, com base no que tange o Comitê de Pronunciamentos Contábeis.

1.3 Justificativa

A *internet* tornou-se, ao passar dos anos, uma ferramenta indispensável para uma grande parcela da população mundial. Na administração pública ela auxilia na execução dos processos internos e na transmissão de informações internamente e com o público externo. A sociedade, pode por meio da *internet* acessar informações sobre os atos governamentais estabelecidos no seu país e em países diferentes. Isso pode ser uma forma de prestação de contas dos governantes.

Além do que obriga a Lei, existem informações que são voluntárias. Tais informações são divulgadas por gestores públicos. Portanto, pesquisar sobre informações obrigatórias e voluntárias torna-se oportuno, uma vez que pode trazer ao pesquisador e demais interessados no assunto, o conhecimento sobre o que diz a literatura e o que ocorre em um cenário atual.

Logo, esta pesquisa pretende contribuir ao apresentar o cenário das evidenciações de informações de grandes cidades do Estado do Tocantins, em seus portais eletrônicos. Assim como, colaborar academicamente com debates sobre a temática, uma vez que a transparência dos atos públicos é um dever dos gestores públicos e um direito dos cidadãos brasileiros.

1.4 Estrutura do trabalho

Este trabalho está dividido em cinco capítulos. O capítulo 1 denominado introdução traz uma abordagem do tema, do problema de investigação, os objetivos e a justificativa. O capítulo 2 é a fundamentação teórica do trabalho e nele foram abordadas as seguintes temáticas: publicidade e transparência, evidenciações compulsórias e voluntárias, características qualitativas das informações, e-gov como impulsionador de informações, controle social via portal eletrônico e estudos anteriores. O capítulo 3 aborda a metodologia utilizada para a construção desta pesquisa. No capítulo 4 são evidenciadas as análises e resultados obtidos. Por fim, o capítulo 5 trata da conclusão, limitações e pistas de investigações futuras.

2 Referencial Teórico

Neste capítulo são apresentados aspectos que fundamentam teoricamente a pesquisa. Os assuntos abordados são publicidade e transparência, evidenciações compulsórias e voluntárias, características qualitativas das informações, e-gov como impulsionador de evidenciações de informações, controle social via portais eletrônicos e estudos anteriores.

2.1 Publicidade e transparência

O acesso às informações de órgãos públicos é um direito de todos os cidadãos, isso está garantido pela Constituição Federal (CF). O Art. 5, inciso XXXIII da carta magna discorre que:

Art. 5 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.

Com exceção das informações sigilosas que asseguram a segurança da sociedade e do Estado, as demais informações podem ser solicitadas por qualquer cidadão. Tal direito é assegurado pelo princípio da Publicidade.

A CF determina que os atos da Administração Pública devem seguir cinco princípios. Tais princípios estão definidos no Art. 37, que assim discorre:

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 caracterizem promoção pessoal de autoridades ou servidores públicos.

Dentre os diferentes princípios abordados, neste trabalho será destacado o da publicidade, por ser entendido “como requisito de eficácia e de moralidade da administração pública” (PORTO; CASTRO; PEROTTONI, 2006). Tal princípio garante informações à população sobre os atos administrativos dos tomadores de decisões da Administração Pública.

Além de públicos, os atos da Administração Pública devem ser transparentes. Platt Neto et al. (2007, p. 1) explica que “transparência na legislação brasileira é

considerada um princípio da gestão fiscal responsável, inserido a partir da Lei de Responsabilidade Fiscal, ligado ao princípio constitucional da publicidade”.

De forma complementar à Constituição Federal, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) teve uma parte reservada para tratar sobre a transparência da gestão fiscal. O inciso II do parágrafo único do Art. 38 da LRF assegura a transparência por meio da “liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público” (BRASIL, 2000). A partir disso, as três esferas governamentais do Brasil devem disponibilizar ao público, por meio de portais eletrônicos, informações sobre a administração pública.

A transparência passou a ser na Administração Pública, um indicativo de prestígio e credibilidade, pois evidencia e legitima os atos administrativos da gestão (PORTO; CASTRO; PEROTTONI; 2006). É tida como uma das bases que sustentam a administração pública (ALLEGRETTI; PLATT NETO, 2010). Cruz et al. (2012, p. 156) acrescenta que “a transparência é um dos princípios da governança pública e as iniciativas que visem aperfeiçoar os mecanismos de transparência de informações acerca da gestão são consideradas boas práticas de governança”.

A transparência relaciona-se com o ato de informar e o dever da prestação de contas (*accountability*), advindos da gestão de recursos públicos (CRUZ et al., 2012). O Art. 70 da CF em seu parágrafo único determina que deverá prestar contas “qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária”.

Portanto, publicidade e transparência são princípios da administração pública que se correlacionam cujo objetivo é evidenciar de forma clara e coesa informações públicas.

2.2 Evidenciações compulsórias e voluntárias

Evidenciações compulsórias são aquelas que têm caráter obrigatório, já as voluntárias são evidenciações facultativas.

Quanto a obrigatoriedade a Lei nº 4.320/64 já em seu Art. 2º determinou que “a Lei do Orçamento conterá a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecidos os

princípios de unidade universalidade e anualidade”. Acrescenta através do Art. 89 que “a contabilidade evidenciará os fatos ligados à administração orçamentária, financeira patrimonial e industrial”. A Lei determina também em seu Art. 101 que:

Os resultados gerais do exercício serão demonstrados no Balanço Orçamentário, no Balanço Financeiro, no Balanço Patrimonial, na Demonstração das Variações Patrimoniais, segundo os Anexos números 12, 13, 14 e 15 e os quadros demonstrativos constantes dos Anexos números 1, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 16 e 17 (BRASIL, 1964).

A Lei 4.320/64, entre outros aspectos, veio regulamentar e padronizar as evidenciações de informações da Administração Pública. Anos mais tarde foi promulgada a Lei nº 9.755/98 que também trata sobre evidenciações compulsórias que devem ser divulgadas pelos entes públicos. Disciplina o artigo Art. 1º da referida Lei que: “o Tribunal de Contas da União criará *homepage* na rede de computadores *Internet*, com o título "contas públicas", para divulgação dos seguintes dados e informações:

Descrição da Informação	Fundamento Legal	Prazo para Publicação
os montantes de cada um dos tributos arrecadados, os recursos recebidos, os valores de origem tributária entregues e a entregar e a expressão numérica dos critérios de rateio.	caput do art. 162 da Constituição Federal	último dia do segundo mês subsequente ao da arrecadação
os relatórios resumidos da execução orçamentária da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios	§ 3º do art. 165 da Constituição Federal	sessenta dias após o encerramento de cada bimestre
o balanço consolidado das contas da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, suas autarquias e outras entidades, bem como um quadro estruturalmente idêntico, baseado em dados orçamentários	art. 111 da Lei no 4.320, de 17 de março de 1964	até o último dia do terceiro mês do segundo semestre do exercício imediato àquele a que se referir, e o quadro baseado nos orçamentos, até o último dia do primeiro mês do segundo semestre do próprio exercício.
os orçamentos do exercício da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios e os respectivos balanços do exercício anterior	art. 112 da Lei nº 4.320, de 1964;	até 31 de maio, e os balanços do exercício anterior, até 31 de julho de cada ano.
os resumos dos instrumentos de contrato ou de seus aditivos e as comunicações ratificadas pela autoridade superior	caput do art. 26, parágrafo único do art. 61, § 3º do art. 62, arts. 116, 117, 119, 123 e 124 da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993	até o quinto dia útil do segundo mês seguinte ao da assinatura do contrato ou de seu aditivo, e as comunicações, até o trigésimo dia de sua ocorrência.
as relações mensais de todas as compras feitas pela Administração direta ou indireta	art. 16 da Lei nº 8.666, de 1993	até o último dia do segundo mês seguinte àquele a que se referirem.

Quadro 1 – Publicações compulsórias dos Municípios conforme Lei nº 9.755/1998 e 101/2000 e suas respectivas alterações.

Fonte: Brasil (1998); Beuren; Söthe, (2009).

No ano 2000 foi promulgada a LRF que disciplina sobre os métodos que devem ser utilizados na prestação de contas das informações públicas, além de tratar quanto às informações propriamente ditas. Discorre a referida Lei:

Art. 48. São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos (BRASIL, 2000).

Do exposto, fica claro que existem diferentes divulgações obrigatórias as quais estão sujeitos os municípios e demais entes federativos. Isso se dá de forma a propiciar à sociedade, meios de acompanhar os atos dos gestores públicos, em suas respectivas gestões. Complementa a LRF, e suas devidas alterações, que:

Art. 48-A. Para os fins a que se refere o inciso II do parágrafo único do art. 48, os entes da Federação disponibilizarão a qualquer pessoa física ou jurídica o acesso a informações referentes a:

I – quanto à despesa: todos os atos praticados pelas unidades gestoras no decorrer da execução da despesa, no momento de sua realização, com a disponibilização mínima dos dados referentes ao número do correspondente processo, ao bem fornecido ou ao serviço prestado, à pessoa física ou jurídica beneficiária do pagamento e, quando for o caso, ao procedimento licitatório realizado; (Incluído pela Lei Complementar nº 131, de 2009).

II – quanto à receita: o lançamento e o recebimento de toda a receita das unidades gestoras, inclusive referente a recursos extraordinários. (Incluído pela Lei Complementar nº 131, de 2009).

Qualquer pessoa tem direito ao acesso às informações sobre os atos administrativos de gestores públicos, referentes às receitas e despesas. Esse direito também é assegurado pela Lei nº 12.527/11, denominada de Lei de Acesso à Informação (LAI).

Art. 3º Os procedimentos previstos nesta Lei destinam-se a assegurar o direito fundamental de acesso à informação e devem ser executados em conformidade com os princípios básicos da administração pública e com as seguintes diretrizes:

I - observância da publicidade como preceito geral e do sigilo como exceção;

II - divulgação de informações de interesse público, independentemente de solicitações;

III - utilização de meios de comunicação viabilizados pela tecnologia da informação;

IV - fomento ao desenvolvimento da cultura de transparência na administração pública;

V - desenvolvimento do controle social da administração pública (BRASIL, 2011).

O inciso III do artigo citado destaca a utilização dos meios tecnológicos da informação para divulgar os atos administrativos públicos. Um dos meios para divulgação de informações é a internet.

Platt Neto et al. (2007, p.90) explica que “a divulgação de informações governamentais na Internet está inserida dentro das iniciativas de Governo Eletrônico (E-gov). Particularmente nas relações do tipo governo-cidadão (G2C) e governo-empresa (G2B)”. Para Franco et al. (2012, p.7) “o uso de padrões web para páginas na internet, nas aplicações de governo eletrônico também vai beneficiar os cidadãos na sua diversidade de interesses e de recursos” (FRANCO et al., 2012, p.7). Logo, a internet é uma ferramenta benéfica para a melhoria da relação entre o governo e o povo.

Esse benefício pode ser explicado porque a internet tornou-se uma ferramenta de comunicação que possibilita a interação entre o cidadão e a administração pública. Visto que a internet se popularizou, a LAI passou a ser um pilar na transparência dos atos da administração pública brasileira, reduzindo a assimetria informacional entre a população e os gestores públicos (STAROSCKY et al., 2014).

A instituição de boas práticas de governança eletrônica (e-gov) tem relação com o tamanho do município. Moura et al. (2015, p. 104) afirma que “as condições são mais favoráveis para grandes municípios, provavelmente, pela maior capacidade de realizar investimentos nessa área, mas também deve ser observado quando as características socioeconômicas da população dificultam a adoção das práticas[...]”.

Segundo a LAI, em seu artigo 4º, informação é definida como: “dados, processados ou não, que podem ser utilizados para produção e transmissão de conhecimento, contidos em qualquer meio, suporte ou formato”. E o direito à informação é garantido no Art. 5º que disciplina: “é dever do Estado garantir o direito de acesso à informação, que será franqueada, mediante procedimentos objetivos e ágeis, de forma transparente, clara e em linguagem de fácil compreensão”. Portanto, as informações relevantes devem ser expostas de forma clara e compreensível aos cidadãos que as buscam, com o intuito de facilitar o entendimento de termos técnicos (CGU, 2011).

Partindo do pressuposto que as informações apresentadas podem ser compulsórias ou voluntárias, Beuren e Söthe (2009, p.102) dizem que: “a apresentação do que é relevante ao usuário da informação pode ser tanto por meio da utilização das

evidenciações voluntárias como de evidenciações compulsórias, mas principalmente deve estar presente no primeiro grupo”.Cruz et al. (2012, p.157) considera que:

a divulgação de informações acerca dos atos da gestão pública não deve se limitar aos relatórios já previstos em dispositivos legais (em geral, relatórios fiscais e financeiros), mas também de informações qualitativas que reportem desempenho, projetos e atingimento de metas em áreas relevantes para a sociedade, tais como saúde, educação, cultura, transporte, saneamento e outras.

Ao publicar informações compulsórias e voluntárias as entidades buscam cumprir as demandas legais e os anseios da sociedade, com o objetivo de solidificar e legitimar a gestão pública, reduzindo assim o custo político (AVELINO; COLAUTO; CUNHA, 2012). Não basta publicar o que é obrigatório, informações voluntárias de qualidade também são importantes, e servem para que a sociedade tenha acesso às ações desenvolvidas pelo gestor público. Nesse sentido, vale destacar características qualitativas inerentes às informações que devem ser evidenciadas.

2.3 Características qualitativas das informações

As evidenciações de uma entidade privada ou pública são organizadas a fim de serem demonstradas a diferentes usuários. Ao elaborar as evidenciações, quatro características que tornam as informações úteis para os usuários devem ser observadas, quais sejam: compreensibilidade, relevância, confiabilidade e comparabilidade (CPC, 2011; CFC, 2011).

Apesar do CPC enfatizar “às entidades privadas, as características qualitativas estabelecidas apresentam conotação geral de qualidade das informações evidenciadas aos usuários da informação e, por isso, merecem também atenção nas entidades públicas (BEUREN; SÖTHER, 2009, p. 116)”.

A compreensibilidade é a característica que garante ao usuário que as informações apresentadas serão de fácil entendimento (CPC, 2011; CFC, 2011). Para isso, é preciso que o usuário tenha conhecimento básico dos negócios representados, das atividades econômicas e contábeis, e esteja disposto a estudar as informações (CPC, 2011; CFC, 2011). Vale ressaltar que assuntos de difícil entendimento, não devem ser eliminados do rol de informações por esse motivo (NIYAMA; SILVA, 2011).

A informação, quando divulgada, precisa ser clara e objetiva. A compreensibilidade abrange “elementos de natureza formal, como a organização

espacial e recursos gráficos empregados, até a redação e técnica de exposição utilizadas” (OLIVEIRA; PEREZ JR; SILVA, 2005, p.77).

A relevância se molda à necessidade dos usuários, já que podem influenciar em suas decisões econômicas colaborando para uma avaliação de impactos passados, presentes e futuros (CPC, 2011; CFC, 2011). Para tal deve ter valor preditivo, valor de *feedback* e oportunidade (OLIVEIRA; PEREZ JR; SILVA, 2005).

Hendriksen e Breda (1999) explicam que o valor preditivo consiste em influenciar o usuário na análise estimada de informações passadas e presentes. Já o valor de *feedback* está relacionado à confirmação ou correção de perspectivas préformuladas. E por fim a oportunidade consiste no fato de que a informação deve estar disponível a tempo, para que não perca a capacidade de exercer influência sobre o processo decisório.

A confiabilidade vem para legitimar a informação, que deve estar sem erro ou distorções relevantes, cuja representação seja adequada, o que a torna útil ao usuário (CPC, 2011; CFC, 2011). A confiabilidade pressupõe requisitos de fidedignidade, verificabilidade e neutralidade (OLIVEIRA; PEREZ JR; SILVA, 2005).

Para Hendriksen e Breda (1999) a fidedignidade representa o equilíbrio entre o que se quer apresentar e a representação fiel dos fenômenos que compõe a informação. A verificabilidade é estabelecer se é verdadeiro. E a neutralidade representa a imparcialidade, o que consiste na inexistência de vieses nos resultados predeterminados.

Já a comparabilidade, garante ao usuário o poder de comparar temporalmente as evidenciações de uma entidade, por meio disso é possível identificar tendências patrimoniais e financeiras (CPC, 2011; CFC, 2011). Além disso, essa característica permite comparar uma entidade com outra (HENDRIKSEN; BREDAS, 1999). A comparação de informações possibilita aos usuários verificar situações semelhantes e diferentes entre conjuntos de fenômenos econômicos (OLIVEIRA; PEREZ JR; SILVA, 2005).

Por fim, a administração pública perpassa também pela gestão das informações, que devem ser elaboradas em consonância com as características qualitativas demonstradas. Há de se destacar que as evidenciações das informações compulsórias ou voluntárias são de grande importância não só para a população, mas também para os próprios gestores que as utilizam para o processo de tomada de decisões.

2.4E-gov como impulsionador de evidenciações de informações

O processo de evidenciação de informações sobre os atos dos gestores públicos, por meio da internet, foi impulsionado por legislações diversas e pelo surgimento do e-gov, entre outros aspectos. Diniz et al. (2009, p.) explicam que “a ideia de governo eletrônico, embora associada ao uso de tecnologia de informação no setor público, ultrapassa essa dimensão”.

Prado, Ribeiro, Diniz (2012) afirmam que o e-gov é relevante para o alcance de objetivos traçados na reforma de Estado, por exemplo, o relacionamento com o mercado, minimização de custos de transações e a maior transparência e *accountability*. Silva (2013) aponta o e-gov como uma forma relevante para que a democracia descentralizada seja exercida, além de ser um modelo de política pública da contemporaneidade e da pós-contemporaneidade. Almeida (2015) explica que o e-gov influencia a forma de organização e prestação de serviços públicos à sociedade. Acrescenta o autor que o e-gov “visa também a promoção da universalização do acesso do cidadão aos serviços prestados pelo governo, a integração entre os sistemas, redes e bancos de dados da administração pública e a abertura de informações à sociedade por meio da internet” (ALMEIDA, 2015, p.41).

Ao tratar sobre e-gov há de se reconhecer a presença de três setores e tipos de transações distintos que se relacionam com o governo. “São identificadas as siglas: G2G (relações intra ou intergovernamentais); G2B (relações entre governos e fornecedores) e G2C (relações entre governos e cidadãos)” (ALMEIDA, 2015, p.42). A figura 1 denota graficamente os setores e transações citados:



Figura1: O governo eletrônico como interface entre os atores do processo

Fonte: Almeida(2015, p.43)

Do exposto, o que se percebe é que o Governo se relaciona com diferentes públicos e por meio do e-gov as transações e relacionamentos buscam ser facilitadas. É provável que a disponibilidade de informações por meio eletrônico pode facilitar o alcance de objetivos do governo e dos demais usuários de tais informações, além de ser um instrumento democrático e transparente dos atos da administração pública.

2.5 Controle social via portais eletrônicos

2.5.1 Controle social

Entende-se como controle social o meio de interação entre governo e população. Esse conceito foi afirmado pela Controladoria Geral da União (CGU) em sua cartilha de controle social Olho Vivo, discorrendo que:

O controle social pode ser entendido como a participação do cidadão na gestão pública, na fiscalização, no monitoramento e no controle das ações da Administração Pública. Trata-se de importante mecanismo de prevenção da corrupção e de fortalecimento da cidadania (CGU, 2012, p. 16).

Em complemento ao conceito anterior, cabe ressaltar a participação popular como um todo, mas dentro de suas representações individuais e coletivas, tais como: “movimentos populares, entidades de classe, sindicatos, governo, entidades jurídicas, prestadores de serviço, entre outros” (PAULA et al., 2015).

O controle social se caracteriza pela participação ativa da sociedade civil na gestão pública. Para uma participação ativa e efetiva, o Estado deve proporcionar à população os princípios básicos da administração (legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência), o que possibilita um maior controle e transparência dos atos públicos (MOREIRA; CALDAS, 2012).

Visto que a população brasileira possui grande disparidade em educação, interesses particulares e coletivos, regionalidades, o conceito de cidadania e representatividade não são equiparados pela sociedade em geral. Portanto, implementar meios legais que possibilitem o controle social sem que a população seja efetivamente ativa pode inferir na inutilidade dos mecanismos e regras estabelecidos (MEDEIROS, 2006).

Existem diferentes mecanismos e formas de controle social. A CGU (2012) aponta exemplos como: controle social do planejamento orçamentário, controle social

da execução das despesas públicas, o controle social exercido pelos conselhos de políticas públicas, assim como o controle individual ou coletivo por parte da sociedade em conjunto ou não com entidades da administração pública via portais eletrônicos.

2.5.2 Portais eletrônicos e controle social

Em 2004, juntamente com a CGU, criou-se o Portal da Transparência com o intuito de institucionalizar novas formas de controle social, tornando públicas informações sobre os atos administrativos públicos. Via internet, o portal detalha aos usuários informações sobre o governo público englobando suas três esferas (LOUREIRO; TEIXEIRA; PRADO; 2008)

O controle social do governo vem sendo cada vez mais ligado ao conceito de boa governança, pois permite uma maior transparência, confiança e proximidade entre cidadãos e organizações populares para com a administração pública. Ainda que essa relação de transparência fosse fortalecida, meios de prestação de contas dos atos governamentais precisariam ser formulados (VAZ, 2005).

Posteriormente, a Lei de Acesso à informação (LAI) nº 12.527/11 veio para regulamentar o acesso às informações públicas, o que possibilita a interação entre população e governo para um patamar mais elevado. Segundo a LAI, informações são “dados, processados ou não, que podem ser utilizados para produção e transmissão de conhecimento, contidos em qualquer meio, suporte ou formato”.

Partindo do pressuposto que os portais eletrônicos são instrumentos de acesso às informações e evidenciações do governo, é relevante o detalhamento destes dados para que o acesso seja mais produtivo. Loureiro, Teixeira e Prado (2008, p. 110) explicam que:

A transformação dos dados publicados pelo Portal da Transparência em instrumento de controle social se efetiva pelo grau de detalhamento em que estes estão apresentados para o uso público, abrangendo especificações de despesas como, por exemplo, itens comprados e respectivos preços e valores contratados para obras e serviços efetuados pela União; e quantias gastas com diárias de viagem e materiais de uso cotidiano, com cartões usados por funcionários, identificados pelo nome, CPF e estabelecimento comercial que vendeu o produto ou o serviço. As transferências federais para os governos subnacionais também podem ser verificadas no Portal por qualquer cidadão, tais como: conferir facilmente quanto foi repassado, por exemplo, para a merenda escolar no seu município; acompanhar a execução de convênios de sua prefeitura com o governo federal; o montante da verba repassada para o Programa Bolsa Família, incluindo até o nome e o CPF da pessoa que recebe o benefício; etc. (LOUREIRO; TEIXEIRA; PRADO; 2008, p.110).

Percebe-se que é preciso que os governos detalhem as informações. Mas, além disso, os cidadãos devem ser sujeitos ativos e efetivamente exercerem o seu papel como usuários das informações.

2.6 Estudos anteriores

Estudos empíricos anteriores tem demonstrado interesse de pesquisadores a cerca de temas relacionados com a evidenciação de informações de instituições públicas por meio de portais eletrônicos. Foram selecionados estudos deste tipo que são demonstrados a seguir.

Beuren e Söth (2009) analisaram a evidenciação de informações contábeis compulsórias e voluntárias disponíveis em páginas eletrônicas de governos de estados da região Sudeste. Os resultados demonstram que as evidenciações não satisfazem completamente as características qualitativas das informações contábeis previstas pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis. Logo, não atendendo completamente as demandas do seu principal agente de uso, o cidadão.

O estudo de Cruz, Silva e Santos (2010) verificou o nível de transparência fiscal eletrônica nos sites dos maiores municípios do Estado do Rio de Janeiro. Por meio da análise de conteúdo dos *sites* dos municípios foi possível verificar que os níveis de transparência fiscal e eletrônica são baixos e não compatíveis com o desenvolvimento econômico-social das regiões.

Cruz, Ferreira, Silva e Macedo (2012) estudaram o nível de transparência das informações acerca da gestão pública divulgadas nos portais eletrônicos de 96 municípios mais populosos do Brasil e quais características e indicadores socioeconômicos podem contribuir para explicar o nível de transparência. As evidências empíricas direcionam para baixos níveis de transparência, o que é incompatível com o nível de desenvolvimento socioeconômico dos municípios.

Matos, Silva, Silva e Souza (2013) avaliaram o cumprimento da Lei Complementar nº 131/2009 com relação às informações disponíveis em portais da transparência. Foram pesquisados sites de 30 municípios mais populosos da Região Nordeste. Os resultados mostraram o não cumprimento das exigências legais, no que tange à transparência das informações disponíveis nos portais.

Avelino, Cunha, Lima e Colauto (2014) fizeram uma pesquisa cujo objetivo era identificar as características que explicam o nível de *disclosure* voluntário de

municípios do Estado de Minas Gerais em seus portais eletrônicos. A análise de regressão possibilitou resultados que evidenciam que indicadores socioeconômicos como Índice Firjan de Desenvolvimento Municipal (IFDM), partido político e tamanho do ente público influenciam o *disclosure* voluntário.

Machado, Marques e Macagnan (2015) pesquisaram sobre a evidenciação de informações obrigatórias nas páginas eletrônicas de quarenta e um municípios do Rio Grande do Sul, Brasil, com o objetivo de mensurar o nível de transparência. Os resultados demonstram que o nível de transparência é baixo e que as prefeituras subutilizam a internet. Eles apontam a necessidade de desenvolvimento de transparência mais efetiva, nas evidenciações de informações obrigatórias disponíveis nos portais eletrônicos, o que dará oportunidade de controle social mais efetivo por parte dos cidadãos.

Pereira, Lemos, Silva, Araújo e Soeiro (2016) analisaram, com base na Lei de Acesso à Informação e nos aspectos das características qualitativas da Comparabilidade, Compreensibilidade e Tempestividade, os Portais dos municípios mais populosos de Pernambuco. Para análise foram consideradas as categorias propostas por Hendriksen e Van Breda (1999), que consistem na divulgação adequada, justa e completa. Os resultados mostram que a maioria dos municípios não cumpre integralmente o que a legislação determina e nem às características qualitativas, o que compromete a transparência da gestão pública.

3 Metodologia

O presente trabalho de pesquisa se conduz, inicialmente, por meio da pesquisa bibliográfica. Por pesquisa bibliográfica, Gil (1999, p.65) entende ser aquela que “é desenvolvida a partir de material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos”. Já para Beuren et al. (2006, p. 87):

O material consultado na pesquisa bibliográfica abrange todo referencial já tornado público em relação ao tema de estudo, desde publicações avulsas, boletins, jornais, revistas, livros, pesquisas, monografias, dissertações, teses, entre outros. Por meio dessas bibliografias reúnem-se conhecimentos sobre a temática pesquisada.

Martins e Lintz (2010) explicam que a pesquisa bibliográfica se faz presente na maioria das pesquisas monográficas, visto que possibilitam analisar contribuições científicas já existentes sobre um tema específico. Sendo assim, no que se refere à pesquisa bibliográfica, são utilizados artigos, livros, dissertações entre outros materiais relacionados ao tema.

Também se utiliza a pesquisa documental que “baseia-se em materiais que ainda não receberam um tratamento analítico ou que podem ser reelaborados de acordo com os objetivos da pesquisa (BEUREN et al., 2006, p. 89)”. Este tipo de pesquisa “se assemelha à pesquisa bibliográfica, todavia não levanta material editado – livros, periódicos etc. -, mas busca material que não foi editado [...]” (MARTINS; LINTZ, 2010, p. 22). Portanto, são analisadas informações obrigatórias (determinadas pelas Leis nº 9.755/1998, nº 101/2000 e nº 12.527/2011) e voluntárias (que não estão no rol das obrigatórias) disponíveis nos endereços eletrônicos dos municípios pesquisados.

Também está presente a pesquisa exploratória, cuja “caracterização [...] normalmente ocorre quando há pouco conhecimento sobre a temática a ser abordada (BEUREN et al. 2006, p.80)”. A autora acrescenta que “o estudo exploratório apresenta-se como um primeiro passo no campo científico, a fim de possibilitar a realização de outros tipos de pesquisa acerca do mesmo tema, como a pesquisa descritiva e a pesquisa explicativa” (BEUREN et al., 2006, p.81).

Também é utilizada a análise de conteúdo que “tem por objetivo estudar as comunicações entre os homens, com maior ênfase no conteúdo das mensagens. De certa forma, o método privilegia dados qualitativos, embora seja aplicável na abordagem quantitativa” (MARTINS; LINTZ, 2010, p. 47). Quanto a esse tipo de método Beuren et al. (2006, p.137) explica que “trata-se de conveniente opção quando se deseja analisar e

avaliar Regulamentos, Estatutos, Jornais Internos, Circulares, material escrito divulgado em site institucional de organização e textos de um modo geral”.

A análise do problema é qualitativa, cujo objetivo não consiste em técnicas estatísticas, “a abordagem qualitativa visa destacar características não observadas por meio de um estudo quantitativo” (BEUREN et al., 2006, p. 89).

Foram escolhidas três cidades do Estado do Tocantins com maior número populacional, segundo dados do IBGE (2015). Palmas é a capital do Estado do Tocantins, foi instalada em 1º de janeiro de 1990, após a transferência da capital provisória, Miracema, tem a população estimada de 279.856 pessoas (IBGE, 2016). Araguaína se tornou município em 1958, situa-se ao norte do Estado às margens da rodovia Belém-Brasília, possui população estimada de 173.112 pessoas (IBGE, 2016). Gurupi foi emancipada politicamente em 1958, também se situa às margens da rodovia Belém-Brasília, sua população estima-se em 84.628 pessoas. Os portais das prefeituras dessas cidades foram a base das informações analisadas. A análise dos portais ocorreu no mês de fevereiro de 2017.

O artigo de Beuren e Söthe (2009) é base para análise, pois a pesquisa se assemelha. As categorias de evidenciações compulsórias são as estabelecidas pelas Leis nº 9.755/1998, nº101/2000 e nº 12.527/2011. E as voluntárias são aquelas que não fazem parte das citadas nas referidas Leis e que são apresentadas nos portais eletrônicos de cada município. No artigo referenciado como modelo, os autores formularam quadros para análises, que são adotados como modelo e adaptados a realidade pesquisada. Os quadros servem como *checklist* para os levantamentos dos resultados.

Evidenciações Compulsórias	Palmas	Araguaína	Gurupi
a) Arrecadações (Lei nº 9.755/1998)			
b) Relatório Resumido de Execução Orçamentária (Lei nº 9.755/1998 e LRF – LC nº 101/2000)			
c) Balanços (Lei nº 9.755/1998)			
d) Contratos, aditivos e suas ratificações (Lei nº 9.755/1998)			
e) Relações das compras (Lei nº 9.755/1998)			
f) Plano Plurianual (LRF – LC nº 101/2000)			
g) Orçamento Anual (LRF – LC nº 101/2000 e Lei nº 9.755/1998)			
h) Lei de Diretrizes Anual (LRF – LC nº 101/2000)			
i) Prestação de Contas e Parecer Prévio (LRF – LC nº 101/2000)			
j) Relatório de Gestão Fiscal (LRF – LC nº 101/2000)			

Quadro 2 – Evidenciações compulsórias dos Municípios conforme Lei nº 9.755/1998 e 101/2000.

Fonte: Brasil (1998, 2000); Beuren; Söthe, (2009).

Evidenciações Compulsórias	Palmas	Araguaína	Gurupi
Registro das competências e estrutura organizacional, endereços e telefones das respectivas unidades e horários de atendimento ao público;			
Registros de quaisquer repasses ou transferências de recursos financeiros;			
Registros das despesas;			
Informações concernentes a procedimentos licitatórios, inclusive os respectivos editais e Resultados, bem como a todos os contratos celebrados;			
Dados gerais para o acompanhamento de programas, ações, projetos e obras de órgãos e entidades; e			
Respostas a perguntas mais frequentes da sociedade.			

Quadro 3 – Evidenciações compulsórias dos Municípios conforme Lei nº 12.527/2011.

Fonte: elaboração própria

As características qualitativas são analisadas segundo as categorias estabelecidas pelo pronunciamento CPC 00 (R1) do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC, 2011). O quadro 4 serve como *checklist* e mostra como é o modelo de análise, se embasou no modelo proposto por Beuren e Söthe (2009).

Municípios	Compreensibilidade			Relevância			Confiabilidade			Comparabilidade		
Palmas	T	P	N	T	P	N	T	P	N	T	P	N
Evidenciação compulsória												
Evidenciação voluntária												

Quadro 4 – Características qualitativas das evidenciações das informações dos municípios

Fonte: Beuren; Söthe, (2009), CPC (2011).

4 Resultados e Análise

Este capítulo trata das evidenciações compulsórias e voluntárias disponibilizadas nos *websites* das prefeituras de Palmas, Araguaína e Gurupi. Também serão abordadas as características das informações segundo o Comitê de Pronunciamentos Contábeis.

4.1 Evidenciações compulsórias segundo a LRF e Lei nº 9.755/98

O quadro 2 representa um *checklist* das divulgações obrigatórias segundo a LRF e suas respectivas alterações e a Lei 9.755/98. O quadro 5 foi preenchido mediante consulta aos portais eletrônicos dos municípios em questão. As cores destacadas correspondem a dados completos (cinza), dados incompletos (amarelo) e dados não disponibilizados (vermelho).

Evidenciações Compulsórias	Palmas	Araguaína	Gurupi
a) Arrecadações (Lei nº 9.755/1998)			
b) Relatório Resumido de Execução Orçamentária (Lei nº 9.755/1998 e LRF – LC nº 101/2000)			
c) Balanços (Lei nº 9.755/1998)			
d) Contratos, aditivos e suas ratificações (Lei nº 9.755/1998)			
e) Relações das compras (Lei nº 9.755/1998)			
f) Plano Plurianual (LRF – LC nº 101/2000)			
g) Orçamento Anual (LRF – LC nº 101/2000 e Lei nº 9.755/1998)			
h) Lei de Diretrizes Orçamentárias I (LRF – LC nº 101/2000)			
i) Prestação de Contas e Parecer Prévio (LRF – LC nº 101/2000)			
j) Relatório de Gestão Fiscal (LRF – LC nº 101/2000)			

Quadro 5 – Evidenciações compulsórias dos Municípios conforme Lei nº 9.755/1998 e 101/2000 e suas respectivas alterações.

Fonte: Brasil (1998, 2000); Beuren; Söthe, (2009).

4.1.1 Palmas

O *site* da Prefeitura de Palmas disponibiliza *links* para acesso a diversas informações. Ao acessar o *link* do portal da transparência, o site redireciona o usuário para as seguintes informações: Arrecadações, Obras, Licitações, Folha de Pagamento, Prestação de Contas, LRF, Orçamento, Despesas, Estrutura Organizacional, Fale Conosco e WEBSERVICE.

Os *links* que apresentaram informações foram: Arrecadações, Relatório Resumido de Execução Orçamentária, balanços, Plano Plurianual, Orçamento Anual,

Lei de Diretrizes Orçamentárias e o Relatório de Gestão Fiscal. Todos os relatórios estão disponibilizados em seus respectivos *links* para consulta dos usuários.

As informações sobre a arrecadação do município de Palmas são disponibilizadas desde 2010 até o ano corrente. São apresentadas as origens de cada receita em forma de tabela e de gráfico, com os respectivos valores. Os gráficos facilitam muito a percepção visual sobre as fontes das receitas, visto que é disponibilizado em proporções e em cores diferenciadas.

São disponibilizados para *download* os balanços do município dos anos de 2009 a 2015. É possível verificar a data de publicação o que permite comparar com as datas exigidas pela legislação.

Quanto aos contratos, quatro *links* podem ser acessados: Convênios com o Governo Federal, Portal da Transparência do Governo Federal, Convênios e o Portal da Transparência do Governo Estadual. Observa-se que o *link* “Convênios” não redireciona a nenhuma informação. Os *links* “Convênios com o Governo Federal” e “Portal da Transparência do Governo Federal” redirecionam para o Portal da Transparência, possibilitando consultar informações sobre contratos detalhados, transferências de recursos e convênios. Já o *link* do Portal da Transparência do Governo Estadual possibilita a observação de informações como repasses aos municípios, porém não se encontram informações sobre os convênios entre o Governo Estadual e o município de Palmas.

No *link* referente à prestação de contas existem relatórios dos anos de 2008, 2009 e 2015, por isso foi considerado incompleto. As prestações de contas são divididas por secretarias. A ausência do ano de 2016 e dos demais anos não permite, por exemplo, aos cidadãos a comparação de informações.

Constam informações sobre o RGF consolidado e o RGF de gestão fiscal dos últimos cinco anos. Do RREO estão disponibilizadas informações de 2016 a 2015. As datas de publicações dos relatórios podem ser vistas pelos cidadãos. A LOA, o LDO e o PPA são disponibilizados para consulta e *download*, existem relatórios de diferentes anos.

4.1.2 Araguaína

O *site* da Prefeitura de Araguaína disponibiliza *links* em seu portal da transparência com as seguintes informações: Receitas, Despesas, Patrimônio,

Almoxarifado, Licitações, Compras, Contratos, Pessoal, Demonstrativos, Publicações e Acesso à Informação.

Os resultados encontrados no Site da Prefeitura de Araguaína não foram satisfatórios. Os dados listados em vermelho significam que não foram encontradas informações referentes à prefeitura nos seus respectivos *links* de acesso. Já os dados listados em amarelo significam que os respectivos *links* contam ou não com as informações citadas, e quando citadas são desatualizadas.

No que diz respeito às arrecadações, RREO e RGF, as informações disponibilizadas no Portal da transparência de Araguaína são incompletas. Observa-se que os dados apresentados em seus respectivos *links* de acesso só constam o ano de 2014.

O município de Araguaína disponibiliza informações sobre as receitas obtidas de forma detalhada, ou seja, receita corrente, de capital e intraorçamentárias. Existe o detalhamento por tipo de receitas, demonstrando a origem, o valor, comparação entre o orçamento e o realizado, além de demonstrar as deduções da receita. Constam informações sobre o ano 2017 a 2014.

As informações sobre as compras apresentam dados como valores, fornecedor ou prestador de serviços, data da compra, o órgão que fez a aquisição, o objeto adquirido ou o serviço prestado. É possível verificar informações sobre os três últimos anos.

Já as informações sobre Balanços, Plano Plurianual (PPA), Lei Orçamentária Anual (LOA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), a Prestação de Contas e o Parecer Prévio não estão disponibilizadas no site para a consulta dos cidadãos. Isso dificulta aos cidadãos o exercício do controle social.

4.1.3 Gurupi

O site da Prefeitura de Gurupi apresenta os seguintes *links*: LRF, Diárias, Receitas, Despesas/Empenho, Liquidações, Pagamentos, Patrimônio, Compras, Servidores, Despesa Sintética, Extra Orçamentária, Repasses ou Transferência de Recursos, Acompanhamento de Programas/Ações e Projetos/Obras.

As informações sobre as arrecadações são detalhadas, por valores e tipos de receitas. Estão disponíveis informações de 2017 a 2013. Podem ser visualizadas por meio de tabela e gráficos.

São apresentados os balanços de 2015 e 2014. O prazo para apresentação dos balanços do ano de 2016 ainda está vigente. Já RREO tem informações desde 2014 e para o ano de 2016 só falta o 6º bimestre.

No *link* sobre contratos são disponibilizadas informações detalhadas de contratos realizados entre 2015-2016. Inclusive o cidadão pode ter acesso a imagem digitalizada do contrato.

O PPA, a LOA, a LDO, o RGF, a relação das compras foram têm informações atualizadas em seus respectivos *links*, em bases comparáveis. Quanto a prestação de contas e o parecer prévio são disponibilizadas informações somente de 2014.

A análise preliminar das evidenciações disponíveis no site dos municípios permite inferir que Gurupi e Palmas são os municípios que disponibilizam maior número de informações, de acordo com o *site* de cada município. A ausência das informações no site de Araguaína demonstra o descumprimento do que determinam os instrumentos legais quanto à disponibilidade de acesso de informações aos cidadãos.

4.2 Evidenciações compulsórias segundo a Lei 12.527/2011

O quadro 6 representa um *checklist* das divulgações obrigatórias segundo a Lei nº 12.527/2011. O preenchimento do quadro 5 se deu mediante consulta aos portais eletrônicos dos municípios em questão. As cores destacadas correspondem a dados completos (cinza), dados incompletos (amarelo) e dados não disponibilizados (vermelho).

Evidenciações Compulsórias	Palmas	Araguaína	Gurupi
Registro das competências e estrutura organizacional, endereços e telefones das respectivas unidades e horários de atendimento ao público;			
Registros de quaisquer repasses ou transferências de recursos financeiros;			
Registros das despesas;			
Informações concernentes a procedimentos licitatórios, inclusive os respectivos editais e resultados, bem como a todos os contratos celebrados;			
Dados gerais para o acompanhamento de programas, ações, projetos e obras de órgãos e entidades;			
Respostas a perguntas mais frequentes da sociedade.			

Quadro 6 – Evidenciações compulsórias dos Municípios conforme Lei nº 12.527/2011.

Fonte: elaboração própria

4.2.1 Palmas

A Prefeitura de Palmas – TO disponibiliza o *link* para consultar os registros de despesas, porém não houve sucesso na pesquisa, já que não se consegue escolher e delimitar datas para a pesquisa das informações. Foi constatado que há a ferramenta de busca, mas não se pôde completar a ação.

Os Dados Gerais para acompanhamento de programas, ações, projetos e obras de órgãos e entidades são disponibilizados no *link* de maneira incompleta. Apenas os dados sobre quais tipos de obras foram requisitadas estão disponíveis.

As informações sobre procedimentos licitatórios, editais e resultados, contratos celebrados, Registro das competências e estrutura organizacional, endereços e telefones das respectivas unidades e horários de atendimento ao público são todas disponibilizadas e encontradas em seus respectivos *links*.

As evidências compulsórias, segundo a LAI, não atendidas pelo Portal da transparência de Palmas foram registros de quaisquer repasses ou transferências de recursos financeiros e Respostas a perguntas mais frequentes da sociedade.

4.2.2 Araguaína

A Prefeitura de Araguaína disponibiliza o *link* para consultar os registros das competências e estrutura organizacional, endereços e telefones das respectivas unidades e horários de atendimento ao público, porém as informações são incompletas, já que não constam os horários de funcionamento, os telefones das unidades e nem a estrutura organizacional.

Os *links* que apresentaram melhor resultado foram os respectivos aos registros de repasses ou transferências de recursos financeiros, aos registros de despesas, às Informações concernentes a procedimentos licitatórios, inclusive os respectivos editais e resultados, bem como a todos os contratos celebrados e às perguntas mais frequentes da sociedade.

A única informação do quadro 5 não identificada por meio de *link* no Portal da transparência de Araguaína foi Dados gerais para o acompanhamento de programas, ações, projetos e obras de órgãos e entidades.

4.2.3 Gurupi

A Prefeitura de Gurupi disponibiliza em seu Portal eletrônico diversos *links* concernentes ao quadro 6. Observa-se que o Portal da transparência de Gurupi é o mais completo dos três municípios pesquisados, pois conta com todas as informações requeridas pela LAI, informando dados atuais e de anos anteriores.

4.3 Evidenciações voluntárias

Partindo do pressuposto que esta pesquisa foca no controle social, as análises sobre evidenciações voluntárias dos Portais Eletrônicos dos municípios de Palmas, Araguaína e Gurupi serão voltadas somente às que se enquadram no controle social.

O site da prefeitura de Palmas conta com diferentes tipos de evidenciações sobre a gestão. Isso pode ser encontrado por meio de notícias, fotos, vídeos, material escrito para *downloads*, entre outros.

Uma evidenciação voluntária que chamou atenção foi o Jornal Cidade de Palmas – Balanço 2013-2014. Esse documento em forma de jornal apresenta ações do governo de natureza cultural, social, infraestrutura entre outras.

A exemplo do que fazem grandes empresas privadas, as ações do governo são disponibilizadas por meio de um relatório composto por imagens que retratam diferentes frentes de ações da gestão pública. Uma mistura do povo com o governo é amplamente utilizada.

Após a mensagem do Prefeito, são evidenciadas informações sobre infraestrutura, saúde, educação, trânsito e transporte, habitação, integração social, desenvolvimento econômico e emprego, agricultura, turismo, cultura, finanças e gestão, segurança e desenvolvimento urbano e esporte.

Por meio deste tipo de relatório o povo pode compreender de forma mais simplificada, com linguagem mais acessível o que o governo vem realizando. Vale ressaltar que só está disponível no site o Jornal que trata de informações de 2013 -2014. Se fosse disponibilizado o biênio 2015-2016 seria possível comparar as ações realizadas. A figura 1 mostra a capa do referido Jornal da Cidade de Palmas.



Figura 1: Jornal da cidade de Palmas – Balanço 2013-2014

Fonte: http://www.palmas.to.gov.br/media/imprensa_galeria/audio/11_12_2014_14_46_59.pdf

As ações do governo também são veiculadas por meio de vídeos. O próprio prefeito da cidade é o protagonista do vídeo que evidencia informações sobre a gestão do ano de 2015. Faz abordagens de diferentes assuntos, quais sejam: obras em andamento, regularização fundiária, esgoto, pavimentação asfáltica, estação de tratamento de esgoto, revitalização de calçadas e parques, obras para atendimento médico, cumprimento de compromissos com funcionários públicos, cultura e turismo.



Figura 2: Galeria de vídeos

Fonte: <http://www.palmas.to.gov.br/imprensa/galeria-video/>

A figura 2 demonstra exemplos de vídeos que podem propiciar o exercício do controle social. Os vídeos possuem uma linguagem visual e auditiva simples o que possivelmente as tornam mais compreensíveis a um cidadão que não domina a linguagem adotada em relatórios obrigatórios.

Outros tipos de informações merecem destaque como é o caso do *link* farmácia popular. São evidenciadas informações importantes sobre este tipo de assistência

ofertado pelo município. São descritos os serviços prestados, a relação dos medicamentos disponíveis, a gratuidade, o local da farmácia, o horário de atendimento. Isso facilita ao cidadão o acompanhamento e a verificação do cumprimento do serviço que prefeitura diz prestar.

Esse é um dos serviços evidenciados no site da Prefeitura, mas existem diferentes tipos de serviços prestados. Caso haja divergência entre o que a Prefeitura diz ofertar e o que realmente é disponibilizado para a população, o cidadão tem por direito e exercício da cidadania cobrar do governo sobre a ausência dos serviços.

São veiculadas notícias distintas sobre ações do governo. Tais notícias estão dispostas por última data de publicação e em conjunto com fotos que evidenciam as ações.

Gurupi conta com *links* em seu portal que podem exercer influência no controle social. Tais *links* são: Plano diretor - que permite acesso a documentos relativos à gestão da cidade, mapa multifinalitário, e uma área destinada a cidadãos que queiram participar da formação do PPA da cidade; Vídeos – que permite acesso a vídeos da gestão de 2013-2016).

Ao acessar o Plano Diretor do município de Gurupi observa-se que existem 3 *links* que contêm diversos “*sub-links*” com informações concernentes ao Plano de Desenvolvimento Sustentável. Os “*sub-links*” sobre Documentos trazem informações como: cronograma - que possibilita a população se inteirar e participar das audiências públicas; informações sobre educação - Plano Municipal de educação; informações sobre o Plano Municipal de Gestão Integrada de Resíduos Sólidos e o Regimento interno do mesmo, bem como Atas de reuniões temáticas sobre o plano diretor de desenvolvimento sustentável.

Um dos vídeos institucionais disponíveis no portal propaga os feitos realizados na gestão 2013-2016. É uma forma lúdica de expor as obras e projetos realizados. Para o cidadão torna-se mais fácil a percepção do que foi executado. São abordados temas como: asfalto, frota de veículos, coleta de lixo, plano estratégico integrado, saúde, aterro sanitário, educação, ação social, previdência, cultura, entre outros. Aos que desejam exercer o controle social é possível confrontar o que esta sendo veiculado no vídeo com o que existe concretamente na cidade. Essa forma de veiculação das ações do governo se assemelha com um relatório de gestão escrito. A figura 3 mostra como está disponibilizado o vídeo institucional.



Figura 3: Vídeo Institucional – Gestão 2013-2016

Fonte: <http://www.gurupi.to.gov.br/>

Como já foi dito anteriormente os vídeos permitem uma compreensão mais simplificada sobre as ações do governo. Os cidadãos que tiverem a pretensão de conhecer de forma rápida parte do que o governo vem realizando poderá fazê-lo por esse canal de evidenciação.

A cidade de Gurupi também veicula no site notícias sobre ações ligadas ao governo e que ocorreram ou vão ocorrer na cidade.

O site de Araguaína também apresenta informações voluntárias. Os *links* disponibilizam notícias, fotos, vídeos, áudio, material escrito – plano municipal de drenagem urbana e manejo de águas pluviais e o Plano municipal de água esgoto.

O *link* notícias é dividido por assuntos e podem ser obtidas informações sobre saúde, esporte, lazer, cultura, planejamento, controladoria, trabalho e ação social, gestão social, ciência e tecnologia, entre outro. Foi possível encontrar notícias desde 2014, o que permite a comparação de ações noticiadas pela prefeitura. Esse canal de informações e a forma como estas são dispostas podem facilitar o acesso dos cidadãos aos assuntos.

As informações disponibilizadas por meio de áudio também são interessantes. No canal denominado Fala Prefeito é disponibilizada a gravação de áudios com o prefeito respondendo perguntas de cidadãos. O fato de deixar as gravações disponíveis permite a outros cidadãos o esclarecimento de dúvidas que são semelhantes as suas. Ao acessar um dos áudios foi possível verificar que um dos cidadãos perguntou sobre a conclusão de asfalto, outro sobre a entrega de casas, e o prefeito respondeu tais perguntas. Responder dúvidas de questões pertinentes a aspectos relacionados a gestão de recursos públicos é também um a forma de prestação de contas. Essa prática se assemelha ao que fazem grandes empresas privadas, que também gravam áudios sobre a prestação de contas e deixam disponíveis em suas páginas eletrônicas. A figura 4 demonstra como está disposto o áudio.



Figura 4: Fala prefeito

Fonte: <https://soundcloud.com/prefeitura-de-araguaina>

Essas são as evidenciações voluntárias disponíveis até o dia da pesquisa aos sites. Vale ressaltar que os sites podem ser modificados rotineiramente. O que quer dizer que outras informações podem estar disponíveis em períodos posteriores.

O exercício do controle social mediante as evidenciações disponíveis nos sites dos municípios vai depender da atitude ativa dos cidadãos. Mas o fato de estarem disponíveis aproxima às atitudes governamentais de ações mais transparentes e do *accountability*.

Embora todos os municípios analisados apresentem informações voluntárias, ainda existem aspectos a serem melhorados. Por exemplo, nem sempre as informações apresentadas estão dispostas de forma a permitir o fácil acesso. A busca desses tipos de informações pode demandar certa dificuldade por parte dos cidadãos.

4.4 Identificação das características qualitativas das informações evidenciadas com base no CPC

As características qualitativas são analisadas segundo as categorias estabelecidas pelo pronunciamento CPC 00 (R1) do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC, 2011). O quadro 4 tomou por base o modelo proposto por Beuren e Söthe (2009). A legenda do quadro proposto significa: T – total; P – parcial; N – nula.

As letras correspondentes às evidenciações compulsórias analisadas são respectivamente: a) arrecadação; b) RREO; c) Balanços; d) Contratos, aditivos e suas ramificações; e) Relações de compras; f) PPA; g) Orçamento anual (LOA); h) LDO; i) Prestação de contas e parecer prévio; j) RGF; l) Registro das competências e estrutura organizacional, endereços e telefones das respectivas unidades e horários de atendimento ao público; m) Registros de quaisquer repasses ou transferências de

recursos financeiros; n) Registros das despesas; o) Informações concernentes a procedimentos licitatórios, inclusive os respectivos editais e resultados, bem como a todos os contratos celebrados; p) Dados gerais para o acompanhamento de programas, ações, projetos e obras de órgãos e entidades; q) Respostas a perguntas mais frequentes da sociedade.

As evidenciações voluntárias são identificadas pelas seguintes letras: r)Jornal Cidade de Palmas; s) vídeos institucionais; t) notícias; u) serviços; v) Plano de Desenvolvimento Sustentável; x) cronograma das audiências públicas; z) Plano Municipal de educação; y) Plano Municipal de Gestão Integrada de Resíduos Sólidos; w) Atas de reuniões temáticas; k)plano municipal de drenagem urbana e manejo de águas pluviais; a2) Plano municipal de água esgoto; b2) Fala prefeito; O quadro 6 faz uma abordagem sobre as características qualitativas das informações evidenciadas por cada município.

Municípios	Compreensibilidade			Relevância			Confiabilidade			Comparabilidade		
	T	P	N	T	P	N	T	P	N	T	P	N
Palmas												
Evidenciação compulsória	a; d; l; o; p	b; c; f; g; h; i; j; m	e; n; q	a; b; c; f; g; h; j		d; e; i		a; b; c; d; f; g; h; i; j; l; n; o; p	e; n; q	a; b; c; d; f; g; h; j; o	i; p	e; l; m; n; q
Evidenciação voluntária	r; s; t; u					r; s; t; u		r; s; t; u			s; t	r; u;
Araguaína												
Evidenciação compulsória	a; d; e; l; m; n; o; q	b; i; j	c; f; g; h; p	a; d; e	b; j	c; f; g; h; i;		a; b; d; e; j; l; m; n; o; q	c; f; g; h; i; p	a; d; e; m; n; o		b; c; f; g; h; i; j; p; l; q
Evidenciação voluntária	t; k;	a2; b2				t; k; a2; b2	k; a2	t; b2;			t;	b2; k; a2
Gurupi												
Evidenciação compulsória	a; d; e; l; m; n; o; p; q	b; c; f; g; h; i; j		a; b; d; e; f; g; h; j	c; i			a; b; c; d; e; f; g; h; i; j; l; m; n; o; p; q		a; b; d; e; f; g; h; j; m; n; o; p	c; i;	l; q
Evidenciação voluntária	s; t; x; w;	v; z; y;				v; x; z; y; w; s; t	v; z; y;	s; t; x; w			t; v; x; w	s; v; z; y;

Quadro 6 – Características qualitativas das evidenciações das informações dos municípios

Fonte: Beuren; Söthe, (2009), CPC (2011).

As evidenciações compulsórias dos municípios têm um grau de dificuldade elevado em relação à compreensibilidade. Devido à linguagem técnica utilizada, usuários que não possuem conhecimento da área da administração pública e da contabilidade pública podem enfrentar dificuldades de compreensão. No que diz respeito às evidenciações relacionadas com as arrecadações, as compras e os contratos, as informações e a linguagem utilizada são de mais fácil entendimento. As evidenciações voluntárias evidenciadas por meio de vídeos, áudio, notícia, jornal, atas, cronograma, serviços se mostraram com uma linguagem mais fácil de ser entendida, isso as torna mais compreensíveis. Para um cidadão que não entende da linguagem utilizada nas evidenciações compulsórias às evidenciações voluntárias tornam-se mais claras.

Levando em consideração que a informação é relevante quando influencia na tomada de decisão do usuário, entende-se que as evidenciações compulsórias apresentadas pelos municípios podem ser mais relevantes para órgãos de fiscalização do que para os demais usuários (BEUREN; SÖTHE, 2009). Com relação à relevância e sua finalidade principal, que é a influência no processo de tomada de decisão, entende-se que essa característica não é alcançada por meio das evidenciações voluntárias. As informações disponíveis nos sites podem ser acessadas por qualquer cidadão, estes por sua vez não tem o poder de tomar decisões frente a essas informações. Cabe aos gestores públicos a prerrogativa da decisão. Porém, no exercício do controle social as informações apresentadas podem gerar uma consciência crítica sobre as ações governamentais e porque não a mobilização para ações ou debates com relação a assuntos entendidos como importantes.

Se tratando de confiabilidade das evidenciações compulsórias, observou-se a ausência dos pareceres prévios atualizados e da prestação de contas por parte dos municípios. “Pareceres do Tribunal de Contas do Estado, dos órgãos de controle interno ou da auditoria interna e do julgamento das contas apresentado pelas assembleias legislativas” são citados por Beuren (2009, p.116) como instrumentos que aumentam a confiabilidade das informações. A confiabilidade parte do pressuposto que as informações não possuem vieses e são corretas. Não há como o cidadão ter plena confiança sobre o que está sendo veiculado em vídeos, áudios, material escrito de forma voluntária. Por isso, entende-se que para determinados tipos de evidenciações voluntárias a característica da confiabilidade está presente de forma parcial. Uma forma de confirmação entre o que está sendo veiculado e o que concretamente ocorreu seria

pela ação dos órgãos de fiscalização. A sociedade também pode exercer a fiscalização, mas nem sempre a população estará disposta a fazer. Já as evidenciações contidas em documentos como planejamento e planos de desenvolvimento entende-se que é um projeto e que pode-se confiar no que está escrito, resta saber se a execução ocorrerá, isso está relacionado com os órgão de fiscalização.

Embora os relatórios não sejam apresentados de forma comparativa em um mesmo documento, existem relatórios de vários anos de forma separada. Com exceção do município de Araguaína que deixou de divulgar vários relatórios. A comparabilidade pode ocorrer também entre municípios. Logo, se estão disponíveis é possível que seja realizada a comparação. O que foi orçado com o que foi executado também é outra forma de comparação e é possível verificar esse tipo de informação nas evidenciações realizadas pelos municípios.

A maior parte das evidenciações voluntárias não permite uma comparação de forma mais eficiente. São documentos apresentados de forma separada, além disso, não há a divulgação sequencial de informações de anos anteriores. Com exceção da cidade de Palmas que apresenta um jornal da gestão de 2013-2014, e em 2015 um vídeo institucional, ambos com caráter de prestação de contas. E a cidade de Gurupi mostra um cronograma de audiências públicas para discussão e prestação de contas sobre o plano de desenvolvimento sustentável e também apresenta as atas das reuniões realizadas, isso permite comparar essa ação do governo. O interessante mesmo é que se demonstrasse de forma mais clara as ações planejadas comparando-as com a execução, e que houvesse explicações sobre o não cumprimento do que foi planejado.

Do exposto, percebe-se que as informações evidenciadas pelo governo não atendem as características qualitativas das informações de forma completa. Seria interessante a presença dessas características nas informações, pois possibilitaria aos usuários maior transparência na prestação de contas dos governantes.

5 Conclusão

O objetivo desta pesquisa foi analisar as evidenciações compulsórias e voluntárias disponibilizadas pelos governos dos municípios de Palmas, Araguaína e Gurupi em suas páginas eletrônicas. Para isso foram levantadas, inicialmente, as evidenciações compulsórias exigidas pela Lei nº 9.755/1998, a LRF e a LAI.

Constatou-se que dos três municípios em questão, Gurupi é o que mais se destaca em relação ao Portal de Transparência, pois disponibiliza um maior contingente de informações compulsórias. Por outro lado, mesmo com as regulamentações sobre os deveres de divulgação em portais eletrônicos, o município de Araguaína foi o que menos apresentou evidenciações compulsórias, tais como balanços, PPA, LOA, LDO, prestação de contas e parecer prévio, dados gerais para o acompanhamento de programas, ações, projetos e obras de órgãos e entidades.

Foram identificadas evidenciações voluntárias que possibilitam o controle social. Em Palmas observou-se a disponibilização de jornal informativo, vídeos institucionais, notícias, fotos, material escrito para *downloads*, entre outros. Em Araguaína se destacou o canal de evidenciação “Fala Prefeito”, em que há a participação do prefeito respondendo questionamentos vindos da população e fornecendo outras informações sobre a gestão. Já em Gurupi as informações voluntárias do Plano de Desenvolvimento Sustentável do município, o Cronograma e as Atas das reuniões em que houve a participação popular denotam a importância das divulgações do controle social.

Foi possível também identificar as características qualitativas das informações evidenciadas, com base no que tange o Comitê de Pronunciamentos Contábeis. Embora exista a presença dos quatro tipos de características qualitativas nas evidenciações dos municípios, há a necessidade de uma melhor aplicação das mesmas. A exemplo disso, a característica da confiabilidade nos três municípios fica comprometida, pois não há a evidenciação de pareceres dos órgãos fiscalizadores para atestar a veracidade das informações.

Durante a execução da pesquisa houve limitações que influenciaram diretamente na coleta de dados. Os Portais de Palmas e Araguaína se mostraram confusos, apresentando *links* sem funcionalidade, informações de caráter obrigatório disponíveis em um *link* de divulgações opcionais, entre outros. Embora tenham ocorrido limitações, mesmo com dificuldades, a pesquisa pôde ter andamento.

Espera-se contribuir academicamente com este trabalho ao demonstrar a realidade dos Portais Eletrônicos, das evidenciações compulsórias e voluntárias dos três maiores municípios do Estado do Tocantins servindo como base para futuras pesquisas, discussões, debates e para a melhoria da realidade em que se encontram estes objetos de estudo.

Pesquisas futuras podem ser realizadas expandindo o numero de municípios analisados. Também são oportunas pesquisas que avaliem os níveis das informações evidenciadas e pesquisas que englobem outras regiões do Brasil.

Referências

ALMEIDA, J. T. S. **Indicadores de desenvolvimento do governo eletrônico brasileiro**. 2015. 182f. Tese (Doutorado em Ciências Sociais). Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2015.

ALLEGRETTI, D. S; PLATT NETO, O. A. Funcionalidades, limitações e potencialidades do Portal da Transparência do Estado do Rio Grande do Sul. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, v. 9, n. 26, p. 79-95, 2010.

AVELINO, B. C.; COLAUTO, R. D.; CUNHA, J. V. A. Evidenciação, teoria da legitimidade e hipótese dos custos políticos: estudo no governo estadual e municípios de MINAS GERAIS. **RIGC**, v. X, n. 20, 2012.

AVELINO, Bruna Camargos et al. Características explicativas do nível de disclosure voluntário de municípios do estado de Minas Gerais. **RACE-Revista de Administração, Contabilidade e Economia**, v. 13, n. 2, p. 571-608, 2014.

BEUREN, I.M. et al. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2006.

BEUREN, I. M.; SÖTHE, A. A teoria da legitimidade e o custo político nas evidenciações contábeis dos governos estaduais da região sudeste do Brasil. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 3, n. 5, p. 98–120, 2009.

BEST, Nina Juliette et al. Internet e a participação cidadã nas experiências de orçamento participativo digital no Brasil. **Cadernos PPG-AU/UFBA**, v. 9, n. 1, 2010.

BRASIL. Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF, 04 de maio de 1964. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm>. Acesso em: 20 de agosto de 2016.

BRASIL. Constituição Federal de 1988. Constituição da República Federativa do Brasil: Promulgada em 05 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em: 18 agosto 2016.

BRASIL. Lei nº 9.755, de 16 de novembro de 1998. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF, 17 de dezembro de 1998. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9755.htm>. Acesso em: 22 de agosto de 2016.

BRASIL. Lei nº 101, de 04 de maio de 2000. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF, 05 de maio de 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 18 de agosto de 2016.

BRASIL. Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF, 18 de novembro de 2011. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm. Acesso em: 18 de agosto de 2016.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. **CPC 00 (R1) - Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro**. 2011.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). RESOLUÇÃO CFC N.º 1.374/11 - NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL – Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro, **Diário Oficial da União**, 16 de dezembro de 2011.

CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO (CGU). Acesso a informação pública: uma introdução à Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011. Brasília, 2011. Disponível em: <http://www.acessoainformacao.gov.br/central-de-conteudo/publicacoes/arquivos/cartilhaacessoainformacao.pdf>. Acesso em: 29 de agosto de 2016.

CRUZ, Cláudia Ferreira; SILVA, Lino Martins; SANTOS, Ruthberg. Transparência da gestão fiscal: um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios do Estado do Rio de Janeiro. **Contabilidade, Gestão e Governança**, v. 12, n. 3, 2010.

CRUZ, C. F. et al. Transparência da gestão pública municipal: um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios brasileiros. **Revista de Administração Pública-RAP**, v.46, n.1, p.153-176, 2012.

DINIZ, E. H. et al. O governo eletrônico no Brasil: perspectiva histórica a partir de um modelo estruturado de análise. **Revista de Administração Pública**, v. 43, n. 1, p. 23-48, 2009.

FRANCO, L. M. G. et al. Transparência na Divulgação da Contabilidade Pública Municipal Paranaense no Ambiente da Internet. In: XXXVI EnAPAD 2012, Rio de Janeiro. **Anais...** Rio de Janeiro, 2012.

GIL, A.C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 1999.

HENDRIKSEN, E. S.; VAN BREDÁ, M. F. **Teoria da Contabilidade**. Tradução da americana por Antonio Zoratto Sanvicente. São Paulo: Atlas, 1999.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE). Cidades IBGE. Disponível em: <http://www.cidades.ibge.gov.br/xtras/perfil.php?lang=&codmun=171610>. Acesso em 27 de agosto de 2016.

MACHADO, Vagner Naysinger; DA SILVA MARQUES, Simone Beatriz Santos; MACAGNAN, Clea Beatriz. Nível de transparência por meio da evidenciação de informações obrigatórias de municípios do Rio Grande do Sul. **ABCustos**, v. 8, n. 3, 2015.

MARTINS, G. A; LINTZ, A. **Guia para elaboração de monografias e trabalhos de conclusão de curso**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MATOS, Nyallo Barboza et al. Avaliação de portais de transparência dos 30 municípios mais populosos da Região Nordeste. **Registro Contábil**, v. 4, n. 2, p. 17-35, 2013.

MEDEIROS, Diego Vale. Abordagem das inovações do exercício do controle social na gestão pública administrativa. **ESMAFE**, p. 11, 2006.

MOREIRA, Alguimar Serafim; DE ARAÚJO CALDAS, Vivaldo José. Controle social da administração pública e princípios administrativos, dois mecanismos e uma meta: gestão pública transparente. In: **Anais da Conferência Internacional de Estratégia em Gestão, Educação e Sistemas de Informação (CIEGESI)**. 2013. p. 1-26.

MOURA, G. D. análise das práticas de governança eletrônica de municípios do estado de SANTA CATARINA. **Ágora: Revista de Divulgação Científica**, v. 20, n. 1, p. 84-106, 2015.

PLATT NETO, Orion Augusto et al. Publicidade e transparência das contas públicas: obrigatoriedade e abrangência desses princípios na administração pública brasileira. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 18, n. 1, p. 75-94, 2009.

NIYAMA, Jorge Katsumi; SILVA, César Augusto Tibúrcio. *Teoria da Contabilidade*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

PAULA, Helton Cristian de et al. Mecanismos de controle social em uma capital da região sudeste: iniciativas, normatização e perspectivas. 2015. In : VIII Congresso CONSAD de Gestão Pública. Disponível em: <http://banco.consad.org.br/bitstream/123456789/1278/1/MECANISMOS%20DE%20CONTROLE%20SOCIAL%20EM%20UMA.pdf>. Acesso em: 30/01/2017.

PEREIRA, Carlos Rafael Nascimento et al. Governança e Transparência Pública: As Informações dos Municípios Mais Populosos de Pernambuco. **Revista Metropolitana de Governança Corporativa**, v. 1, n. 2, p. 84-100, 2016.

OLIVEIRA, Luís Martins de; PEREZ JR, José Hernandez; SILVA, Carlos Alberto dos Santos. **Controladoria Estratégica**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2005.

PRADO, O. ; RIBEIRO, M. M. ; DINIZ, E. In: PINHO, J. A. G. (Org.). **Estado, sociedade e interações digitais: expectativas democráticas**, Salvador: EDUFBA, 2012.

PINHO, J. A. G. Investigando portais de governo eletrônico de estados no Brasil: muita tecnologia, pouca democracia. **Revista de Administração Pública**, v. 42, n. 3, p.471-493, 2008.

PLATT NETO, O. A. et al. Publicidade e transparência das contas públicas: obrigatoriedade e abrangência desses princípios na administração pública brasileira. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 18, n. 1, p. 75-94, 2007.

PORTO, É. G.; CASTRO, F. C. L.; PEROTTONI, F. L. A Lei de Responsabilidade Fiscal e os meios eletrônicos como forma de promoção da transparência fiscal na gestão

pública. **Jus Navigandi**, Teresina, n. 1080, 2006. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/8533/a-lei-de-responsabilidade-fiscal-e-os-meios-eletronicos-como-forma-de-promocao-da-transparencia-fiscal-na-gestao-publica>>. Acesso em: 28 agosto. 2016.

SILVA, R. C. Aspectos normativos de governo eletrônico no BRASIL. **Revista Democracia Digital e Governo Eletrônico**, n. 8, p. 93-124, 2013.

STAROSCKY, E. A. et al. A transparência dos portais das prefeituras em municípios catarinenses sob a perspectiva da legislação brasileira. **REUNA**, v.19, n.1, p.29-52, 2014.

VAZ, José Carlos et al. Governança eletrônica: para onde é possível caminhar. **Edição especial: Mobilização cidadã e inovações democráticas nas cidades**, 2005.