

## Disclosure dos governos locais: nem tudo é transparente

Valkyrie Vieira Fabre<sup>[1]</sup>, Antonio Cezar Bornia<sup>[2]</sup> Altair Borgert<sup>[3]</sup>.

[1]valkyrie.fabre@udesc.br, Universidade do Estado de Santa Catarina (UDESC), Departamento de Ciências Contábeis.

[2]cezar.bornia@ufsc.br, Unidade Federal de Santa Catarina (UFSC), Departamento de Engenharia de Produção e Sistemas.

[3]altair@borgert.com.br, Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC), Departamento de Ciências Contábeis.

### RESUMO

O objetivo deste trabalho é analisar o nível de transparência das informações evidenciadas aos cidadãos locais de Santa Catarina – Brasil. A pesquisa foi realizada sob a lente da Teoria da Evidenciação. A fundamentação teórica aborda aspectos relacionados ao *disclosure* obrigatório, *accountability*, transparência pública e normatização jurídica. Trata-se de um estudo de natureza quantitativa, descritiva e que utilizou procedimentos de levantamento documental. Foram analisados os municípios de Santa Catarina, por meio de uma amostra aleatória. Os dados foram tratados estatisticamente por meio da Teoria Clássica dos Testes, a fim de validar o instrumento de pesquisa e analisar os resultados. O Alfa de *Cronbach* de 0,944 confirmou a utilidade do instrumento para medir o traço latente ao qual se destina. Verificou-se que a maioria dos municípios não cumpre com o requisito legal de divulgação obrigatória dos dados em seu site oficial. Em média apenas 69% dos dados estabelecidos na norma jurídica são cumpridos. Os resultados revelam falhas na divulgação e na fiscalização, além da necessidade de revisão e aprimoramento do *disclosure*, da *accountability* e da transparência das informações disponibilizadas nos sites oficiais dos governos locais.

**Palavras-chave:** Transparência pública. *Accountability*. *Disclosure* obrigatório. Governo local.

### ABSTRACT

*The objective of this paper is to analyze the level of transparency of information disclosed to local citizens of Santa Catarina - Brazil. The research was conducted under the lens of the theory of disclosure. The theoretical foundation addresses aspects related to mandatory disclosure, accountability, public transparency and legal standardization. This is a quantitative and descriptive study that used documentary survey procedures. The municipalities of Santa Catarina were analyzed using a random sample. Data were statistically treated using the Classical Test Theory in order to validate the research instrument and analyze the results. Cronbach's alpha of 0.944 confirmed the usefulness of the instrument for measuring the latent trait for which it is intended. It was found that most municipalities do not comply with the legal requirement of mandatory disclosure of data on their official website. On average only 69% of the data established in the legal standard are met. The results reveal flaws in disclosure and supervision, as well as the need to review and improve disclosure, accountability and transparency of information available on official websites of local governments.*

**Keywords:** *Public Transparency. Accountability. Disclosure required. Local government.*

## 1 Introdução

As discussões sobre transparência pública e sua importância ultrapassaram o campo social e têm sido cada vez mais relevantes no meio acadêmico. A tecnologia tem auxiliado a divulgação de informações. Segundo Albano, Leaes e Corso (2019), o governo eletrônico (e-gov) tomou corpo a partir de 1990, mas o movimento de governo aberto – ou dados abertos – só surgiu em 2011, com o comprometimento de vários países nesse empreendimento.

No Brasil, a divulgação das demonstrações contábeis públicas é obrigatória e segue normas legais quanto à forma, o conteúdo e o local de publicação. Ela é realizada por meio do e-gov, que, segundo Braga e Gomes (2016), é a utilização da tecnologia de informação e comunicação, no âmbito da administração pública.

Além das obrigatórias, as informações voluntárias também são importantes, já que os *stakeholders* das entidades públicas (os cidadãos) têm dificuldade de entender a nomenclatura da área (FABRE; EYERKAUFER; ROSA; BORNIA, 2021). Assim, normas legais estabelecem, também, a obrigatoriedade do governo aberto, que, segundo Albano, Leaes e Corso (2019) é a interação entre governo e sociedade, por meio da disponibilização de dados do governo para consulta e reutilização pelos cidadãos, de maneira a apoiar a participação cívica e incentivar a prestação de contas.

É importante que as informações sejam apresentadas de forma clara, facilitando o exercício do controle social. Neste sentido, a abertura dos dados via tecnologia garante a participação popular e reforça a *accountability* no setor público (MARTINS *et al.*, 2016). De acordo com Andrade *et al.* (2011), o processo de *accountability* tem por finalidades responder à legislação, contribuindo para que os gestores, periodicamente, prestem contas, evidenciando receitas e despesas realizadas.

A *accountability* envolve múltiplas abordagens; nesta pesquisa, utiliza-se a da transparência, com foco na prestação de contas do gestor, via e-gov. Há inúmeras leis brasileiras que são ferramentas importantes na promoção da transparência pública, mas é a participação popular, no controle social, que faz com que estas normas sejam cumpridas (FIGUEIREDO; SANTOS, 2013). Campos, Paiva e Gomes (2013) afirmam que o caminho a ser percorrido

é longo, porém reconhecem que houve avanços no processo da transparência

Para Platt Neto *et al.* (2007), os portais da transparência ainda apresentam limitações, utilizam linguagem complexa, dificultam a compreensão do cidadão e estão em fase inicial de desenvolvimento. Fabre (2017b) afirma que, apesar da maioria das informações serem de caráter contábil, mesmo as que se prestam ao ensino não são exploradas, pois há dificuldade de acesso e entendimento da nomenclatura, o que torna os portais pouco úteis para o cidadão. Assim, apesar da obrigatoriedade da divulgação, a participação da população é vista como pequena. Um dos motivos para isso é a dificuldade de compreensão e a pouca publicidade desses canais de divulgação (CAMPOS; PAIVA; GOMES, 2013).

A pressão social e política que é exercida sobre as entidades públicas influenciam na política de divulgação de informação adotada pelos gestores. A maior transparência contribui para a credibilidade e permite que os *stakeholders* tenham possibilidades de exercer controle sobre a aplicação dos recursos públicos, além de proporcionar condições de verificar se as informações divulgadas compulsoriamente estão de acordo com as exigências legais e se as evidências voluntárias demonstram esforços que contribuem para a legitimação das entidades (AVELINO *et al.*, 2011).

Diante da atual conjuntura econômica e política do Brasil, o cidadão carece de informações contábeis e administrativas que evidenciem a real situação das finanças públicas. Dentre os Entes públicos constitucionais (União, Estados, Municípios e Distrito Federal), o mais presente na vida da população é o governo local (Município). Resta, porém, a dúvida: até que ponto os governos locais estão evidenciando as informações de forma transparente ao cidadão?

A temática envolvendo divulgação de dados públicos via e-gov tem crescido a partir de 2011. A maioria das pesquisas aborda estudos de casos ou pesquisas teóricas. Ainda há, entretanto, muito espaço para pesquisas empíricas, que testem a aplicação efetiva do governo aberto na sociedade, principalmente em relação ao que cada país se compromete a divulgar (ALBANO; LEAES; CORSO, 2019). No Brasil, a transparência pública via e-gov é considerada uma linha de pesquisa nova e promissora (GOMES; AMORIM; ALMADA, 2018).

Considerando as informações de caráter obrigatório que devem ser divulgadas aos cidadãos

brasileiros, as expectativas quanto ao teor destes dados e com base nas normas jurídicas vigentes, esta pesquisa tem por objetivo analisar o nível de transparência das informações evidenciadas aos cidadãos locais de Santa Catarina – Brasil.

A pesquisa contempla, de maneira conjunta, a Teoria da Evidenciação (quanto ao *disclosure* obrigatório), a *accountability* (quanto à prestação de contas dos gestores) e a transparência pública (quanto à divulgação das informações e os interesses dos cidadãos). Ao tratar da divulgação de informações públicas no Brasil, são também discutidas as normas jurídicas que regem a matéria.

Entre os instrumentos de pesquisa já existentes, foi utilizado o de Fabre (2017a), que aborda os itens para o *disclosure* obrigatório, em consonância com toda a norma jurídica em vigor até 2019. Inicialmente foi testada a validade do instrumento, por meio da Teoria Clássica dos Testes; na sequência, levantaram-se as informações evidenciadas pelos municípios de forma obrigatória; e, finalmente, calcularam-se os indicadores de *disclosure* obrigatório.

Os dados abertos por meio do e-gov proporcionam avanços significativos na *accountability* dos governos, porém os resultados encontrados nesta pesquisa divergem das expectativas dos cidadãos, uma vez que revelaram que nem tudo é transparente.

## 2 Fundamentação teórica

Hendriksen e Van Breda (1999), afirmam que, conforme a Teoria da evidenciação (*disclosure*), a divulgação pode ter três classificações: 1) Adequada; 2) Justa; e 3) Completa. Segundo os autores, a Divulgação Adequada implica um conjunto mínimo de evidenciações que evitem demonstrações ludibrias; a Divulgação Justa, refere-se a um propósito ético de tratamento equitativo de todos os leitores em potencial; e a Divulgação Completa subentende a evidenciação de toda informação considerada relevante.

Neste sentido, a evidenciação pode ser aplicada de duas formas na administração pública: *disclosure* obrigatório, que é a evidenciação de informações por imposição legal; ou, *disclosure* voluntário, que é a evidenciação extralegal realizada por decisão da gestão (FABRE; EYERKAUFER; ROSA; BORNIA, 2021).

Em se tratando do volume de informações disponibilizadas aos usuários, muitas vezes este pode ser considerado excessivo e prejudicial ao entendimento dos dados. Hendriksen e Van Breda

(1999) afirmam que a estipulação em relação à quantidade de informações a serem divulgadas decorre muitas vezes do usuário a quem se remete.

No caso das informações objeto desta pesquisa, seguem os procedimentos do governo brasileiro, logo devem, obrigatoriamente, ser disponibilizadas ao cidadão via e-gov. A exigência de publicação dessas informações faz parte da prestação de contas do gestor público e, conseqüentemente, permeia a *accountability* (MARTINS *et al.*, 2016). Esta obrigatoriedade é definida nas normas jurídicas vigentes no país.

Pinho e Sacramento (2009) afirmam que a *accountability* é um conceito em construção e deve ser abordado de maneira composta, remetendo à responsabilidade, obrigação e responsabilização do gestor público em prestar contas de acordo com os princípios legais, sendo seu não cumprimento passível de ônus. Medeiros, Crantschaninov e Silva (2013) concluem que os termos “responsabilização” e “prestação de contas” são os mais utilizados em citações.

A evolução da democracia provocou novas responsabilidades: da população, de estreitar a vigilância sobre os agentes públicos escolhidos para governá-los; e dos governantes, de prestar contas de seus atos à população que os elegeu. Neste sentido, surgiu um problema importante dos regimes democráticos modernos: criar formas e ferramentas de *accountability*, ou seja, métodos de avaliação e responsabilização perdurável dos agentes públicos, que possibilitem à população reger o exercício do poder consentido aos seus representantes (ROCHA, 2011).

A transparência na legislatura brasileira é tida como um princípio da gestão fiscal, relacionado diretamente à publicidade (GOMES; AMORIM; ALMADA, 2018). Para que seja plenamente propiciada ao cidadão, essa transparência deve ter como base a compreensão, relevância, confiabilidade e tempestividade dos dados publicados. Assim, devem ser publicadas informações em linguagem simples, mais atualizadas possíveis, de forma relevante e fidedigna, que possibilitem o entendimento dos dados informados (PLATT NETO *et al.*, 2007).

Em pesquisa sobre o *disclosure* voluntário das câmaras de vereadores nas capitais brasileiras, Fabre, Eyerkauffer, Rosa e Bornia (2021) comprovaram a falta de transparência dos atos do legislativo e a insignificante promoção da participação popular. Concluem que é justificável o clamor social por maior

transparência, *accountability* e evidenciação das ações dos gestores públicos brasileiros.

Cruz *et al.* (2012) afirmam que, de forma geral, melhores condições socioeconômicas tendem a influenciar o maior nível de transparência nos municípios. Para Andrade *et al.* (2011), porém, as informações precisam ser mais claras e a fiscalização mais atenta, identificando os responsáveis e avaliando as dificuldades causadas ao acesso dos cidadãos.

Segundo a Lei Complementar nº 101 (BRASIL, 2000), que, em relação ao gasto público e à responsabilidade fiscal, estabelece parâmetros a serem seguidos, são considerados instrumentos de transparência da gestão fiscal, conforme o artigo 48,

os planos, orçamentos e lei 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).

A transparência pública engloba a capacidade de divulgação de informações de interesse público, revelando uma administração aberta, baseada nos princípios éticos da autonomia, igualdade e justiça. Trata-se, portanto, de um ato de coragem, que expõe o gestor às críticas e torna suas decisões questionáveis (GOMES; AMORIM; ALMADA, 2018). São princípios da transparência: publicidade, compreensibilidade e a utilidade das informações, que devem interagir entre si (PLATT NETO *et al.*, 2007).

No Brasil, a cultura da divulgação das informações públicas ainda está fortemente ligada à normatização jurídica. Cruz *et al.* (2012) destacam a relevância social da transparência, pois é um importante instrumento para participação do cidadão nos atos governamentais, porém afirmam que tal atributo de gestão só ganhou notoriedade a partir das leis que a regulamentam. Segundo Platt Neto *et al.* (2007), a transparência é apontada como um princípio da gestão fiscal que obriga os entes federados a prestarem contas sobre a administração pública.

O Quadro 1 apresenta o resumo histórico (até 2019) das normas legais vigentes, que estabelecem a divulgação das informações públicas dos governos brasileiros.

**Quadro 1** – Normas sobre divulgação de informações públicas obrigatórias\*

Norma Legal	Estabelece
Lei 4.320, de 1964	Lei das Finanças Públicas – a partir da qual a contabilidade pública é regulada – determina a divulgação dos balanços públicos.
Constituição Federal de 1988	Descentraliza a gestão pública e estabelece o acesso das informações à sociedade civil e sua participação nos processos de tomada de decisão.
Lei nº 9.755, de 1998	Dispõe criação de “homepage” na “Internet”, pelo Tribunal de Contas da União, para divulgação dos dados e informações.
A Lei Complementar nº 101, de 2000	Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) – estabelece parâmetros a serem seguidos, relativos aos gastos públicos voltados para a responsabilidade fiscal.
Decreto da Presidência da República nº 5.482 de 2005	Dispõe sobre a divulgação de dados e informações pelos órgãos e entidades da administração pública federal, na internet.
Portaria Interministerial nº 140, de 2006	Disciplina a divulgação de dados oficiais, via <i>internet</i> .
Decreto Legislativo nº 186, de 2008	Aprova o texto da Convenção sobre os Direitos das Pessoas com Deficiência e de seu Protocolo Facultativo, garantindo acessibilidade aos meios de comunicação oficiais do governo.
Lei complementar 131, de 2009	Estabelece algumas regras para a maior transparência das contas públicas dos três entes federados, abrangendo a divulgação em tempo real de informações detalhadas sobre sua execução orçamentária e financeira.
Decreto da Presidência da República nº 7.185, de 2010	Dispõe sobre o padrão mínimo de qualidade do Sistema Integrado de Administração Financeira e Controle, no âmbito de cada ente da Federação.
Lei nº 12.527, de 2011	Conhecida como Lei de Acesso à Informação (LAI), regula o acesso a informações previstas na Constituição; destina-se a assegurar o direito fundamental de acesso à informação pública.
Decreto da Presidência da República nº 7.724, de 2012	Regulamenta e amplia itens da LAI.
Decreto da Presidência da República nº 8.408, de 2015	Amplia a lista de itens obrigatórios da LAI.
Lei nº 13.146, de 2015	Institui a inclusão de pessoas portadoras de deficiência, estabelecendo a obrigatoriedade de acessibilidade destas a todas as informações públicas.
Lei Complementar nº 156, de 2016	Altera dispositivos da LRF, no que tange à transparência e dados sobre dívida fundada.

Fonte: Fabre. (2017a).

\* conferido e sem alterações na legislação até 2019.

Como se percebe no Quadro 1, no Brasil existem diversas normas jurídicas com o objetivo de fornecer maior transparência aos dados da administração pública, fomentando o *disclosure* obrigatório.

A população, ao exercer a cidadania e controle social, exigindo transparência e responsabilidade dos governantes, torna-se o principal fiscalizador da gestão pública..

Temas relacionados ao *disclosure*, *accountability* e transparência estão emergindo no campo das pesquisas governamentais, principalmente nas áreas de administração, contabilidade e direito.

### 3 Método

A classificação metodológica desta pesquisa é, quanto ao problema, quantitativa; quanto aos objetivos, descritiva; e, quanto aos procedimentos, de levantamento documental.

A coleta dos dados foi feita diretamente no site oficial dos municípios e toda compilada em 2017. A população da pesquisa são os 295 municípios catarinenses; a amostra aleatória foi de 58 municípios; os dados foram gerados em planilha do *Microsoft Excel*, expostos no Quadro 2.

**Quadro 2** – Municípios que compõem a amostra da pesquisa

Municípios da amostra					
Águas Mornas	Braço do norte	Guaramirim	Jupia	Paial	Santiago do Sul
Angelina	Caçador	Guatambu	Lauro Müller	Passo de Torres	São Bernardino
Antônio Carlos	Canoinhas	Içara	Luiz Alves	Planalto Alegre	São Bonifácio
Arabutã	Capinzal	Iraceminha	Luzerna	Ponte Alta	São José
Arroio Trinta	Celso Ramos	Iraí	Mafra	Porto Belo	Saudades
Arvoredo	Chapadão do Lageado	Itapiranga	Major Gercino	Presid. Castelo Branco	Seara
Aurora	Concórdia	Jacinto Machado	Maravilha	Rio do sul	Urubici
Balneário Piçarras	Dionísio Cerqueira	Jaraguá do Sul	Massaranduba	Saltinho	Xavantina
Barra Bonita	Fraiburgo	Joaçaba	Modelo	Salto Veloso	
Bom Jesus	Gravata	Joinville	Novo Horizonte	Sangão	

Fonte: Elaborado pelos autores.

Como instrumento de coleta de dados, optou-se por utilizar um formulário já disponível em pesquisas anteriores. Foi escolhido o Formulário de Observação de *Disclosure* Obrigatório para Portais de Transparência, de Fabre (2017a), por manter-se atualizado com a legislação vigente no Brasil.

Considerando que o formulário possui 60 itens a serem considerados como informações obrigatórias, estes itens foram divididos em blocos, sendo eles: sítio eletrônico (8 itens foram pesquisados), despesas (11 itens), diárias (9 itens), receita (9 itens), informações financeiras (5 itens), licitações (4 itens), transferências (8 itens) e remuneração dos servidores (6 itens). Para cada bloco foi calculado um escore, sendo que a soma de todos define o escore total do município pesquisado.

A metodologia de cálculo foi adaptada de Fabre (2017a). A autora sugere uma escala de 0 a 2 (Não atende = 0; Atende parcialmente = 1; Atende = 2). Para esta pesquisa, foi estabelecida, porém, a escala de

0 a 1 (Não atende = 0; Atende = 1), pelo entendimento de que, se o item é disponibilizado parcialmente, ele não atende completamente ao que determina a norma jurídica.

Os dados coletados não apresentavam nenhum tratamento estatístico. Desta maneira, foi utilizado o *software Excel* para tabular e auxiliar na avaliação dos dados. A Teoria Clássica dos Testes (TCT) foi aplicada ao instrumento, por meio do *software IteMan*.

Demais considerações metodológicas pertinentes à interpretação dos dados são apresentadas na descrição dos resultados, para facilitar o entendimento do leitor.

### 4 Resultados

A partir do levantamento das informações evidenciadas pelos municípios de forma obrigatória, inicialmente são descritos os resultados da validação

do instrumento de pesquisa por meio da Teoria Clássica dos Teste; posteriormente são calculados os indicadores de *disclosure* obrigatório dos municípios pesquisados.

#### 4.1 Análise do instrumento de pesquisa

A Tabela 1 apresenta a análise dos itens do instrumento disponibilizado por Fabre (2017a) e aplicado na amostra desta pesquisa. Foi utilizada a TCT, sintetizada pela apresentação dos índices de

dificuldade (pontuação média), discriminação (variância das respostas) e coeficiente bisserial (correlação entre os resultados de cada item e o escore), medidos através do sistema *IteMan*.

O coeficiente Alfa de *Cronbach* do instrumento, medido pela TCT, foi de 0,944, valor que atesta a consistência e indica que as questões formuladas no instrumento de pesquisa são adequadas para avaliar o *disclosure* obrigatório dos municípios catarinenses.

Tabela 1 – Identificador de validação dos itens do instrumento

Item*	Índice de Dificuldade	Índice de Discriminação	Coeficiente Bisserial	Item*	Índice de Dificuldade	Índice de Discriminação	Coeficiente Bisserial
SIT01	0,98	0,00	0,15	REC03	0,93	0,25	1,11
SIT02	1,00	0,00	zero	REC04	0,86	0,44	0,95
SIT03	0,90	0,13	0,41	REC05	0,74	0,25	0,44
SIT04	0,72	0,38	0,59	REC06	0,97	0,13	1,17
SIT05	1,00	0,00	zero	REC07	0,62	0,75	0,81
SIT06	0,98	-0,06	-0,45	REC08	0,59	0,63	0,57
SIT07	0,95	0,13	0,53	REC09	0,62	0,50	0,52
SIT08	0,95	0,00	-0,18	FIN01	0,34	0,63	0,69
DES01	0,86	0,31	0,81	FIN02	0,41	0,56	0,52
DES02	0,90	0,31	0,92	FIN03	0,62	0,69	0,66
DES03	0,83	0,50	0,87	FIN04	0,57	0,63	0,57
DES04	0,84	0,56	1,06	FIN05	0,43	0,69	0,62
DES05	0,86	0,44	0,92	LIC01	0,95	0,06	0,15
DES06	0,64	0,81	0,77	LIC02	0,91	0,25	0,70
DES07	0,90	0,38	1,04	LIC03	0,72	0,38	0,57
DES08	0,91	0,31	1,06	LIC04	0,78	0,50	0,75
DES09	0,86	0,50	1,04	TRA01	0,47	0,81	0,78
DES10	0,62	0,69	0,66	TRA02	0,47	0,81	0,78
DES11	0,62	0,69	0,74	TRA03	0,45	0,81	0,75
DIA01	0,72	0,81	0,89	TRA04	0,47	0,88	0,80
DIA02	0,79	0,63	0,93	TRA05	0,45	0,94	0,83
DIA03	0,57	0,94	0,87	TRA06	0,45	0,94	0,83
DIA04	0,59	0,88	0,90	TRA07	0,43	0,94	0,83
DIA05	0,67	0,75	0,85	TRA08	0,45	0,94	0,83
DIA06	0,64	0,44	0,55	SER01	0,64	0,75	0,74
DIA07	0,64	0,44	0,55	SER02	0,40	0,31	0,32
DIA08	0,79	0,63	0,93	SER03	0,10	-0,06	-0,06
DIA09	0,69	0,69	0,72	SER04	0,78	0,44	0,66
REC01	0,90	0,25	0,78	SER05	0,38	0,31	0,35
REC02	0,81	0,50	0,83	SER06	0,47	0,25	0,28

Fonte: Elaborado pelos autores.

\* Nomenclatura utilizada para identificar o bloco de exigências legais: SIT (sítio eletrônico), DES (despesa), DIA (diárias), REC (receita), FIN (informações financeiras), LIC (licitações), TRA (transferências) e SER (remuneração de servidores).

Observa-se que os índices de dificuldade dos itens variam entre 0,10 e 1,00, demonstrando a existência de ações pouco comuns (pontuação próxima de 0) e muito frequentes (pontuação próxima de 1). As ações que foram atendidas por todos os municípios pesquisados foram as dos itens SIT02 e SIT05, correspondentes à disponibilização de ferramenta de busca e acesso livre (itens correspondentes à regulação legal do formato do portal de transparência). As ações menos comuns foram FIN01 e SER03, relativas à evidenciação do plano plurianual e dos subsídios recebidos pelos agentes públicos eleitos (itens obrigatórios das informações financeiras e de remuneração de servidores).

Os índices de discriminação (variâncias) indicam as ações mais homogêneas (pontuação próxima de 0) e mais dispersas (pontuação próxima de 1). As ações que, entre os municípios, mais se assemelham são as relacionadas à formatação legal dos sítios eletrônicos (itens SIT01, SIT0, SIT05 e SIT08). As ações com menor

homogeneidade são DIA03 (informação do cargo nas diárias), TRA05, TRA06, TRA07 e TRA08 (informações de transferências de recursos financeiros).

Os coeficientes bisseriais indicam a consistência dos itens. Espera-se que, à medida que o *disclosure* aumente (escore total), a pontuação naquele item também aumente, sendo assim, considera-se que todos os coeficientes devem ser positivos. Ao se analisarem os dados pela TCT, observam-se, porém, alguns itens – SIT02, SIT05, SIT06, SIT08 e SER05 – com valor zerado e até mesmo negativo, o que indica que não estão condizentes com o instrumento de medição, ou seja, estão variando, ao contrário do que se esperaria. Já os resultados obtidos em relação aos itens DES04, DES07, DES08, DES09, REC06 e REC08 indicam que estão fortemente relacionados com o traço latente que se está medindo (o *disclosure* obrigatório dos municípios catarinenses). O Quadro 3 resume os principais achados da pesquisa.

**Quadro 3 – Principais achados**

Indicador	Principais achados
Dificuldade (indica a existência dos itens pesquisados).	Todos os municípios disponibilizam as informações básicas para acesso (ferramenta de busca e acesso livre), já o plano plurianual e os subsídios recebidos pelos agentes políticos eleitos (remuneração do prefeito, vice e vereadores) são as informações menos divulgadas.
Discriminação (indica a variância, concentração de semelhança nos itens pesquisados)	As ações mais homogêneas entre os municípios são a formatação legal dos relatórios e sítios eletrônicos; as menos homogêneas são relacionadas às diárias e transferências de recursos financeiros (recebidos).
Coefficiente bisserial (indica a consistência dos itens, valores positivos indicam que o item ajuda na medição do resultado final).	Dos 60 itens analisados, foram encontrados apenas 5 com valor zerado ou negativo, indicando que estes itens não interferem ou não estão medindo o traço latente que se espera ( <i>disclosure</i> obrigatório dos municípios).

Fonte: Elaborado pelos autores.

Assim como na pesquisa realizada por Fabre, Eyerkauffer, Rosa e Bornia (2021), observa-se a disparidade de informações entre entes da federação, porém os autores mediram o *disclosure* voluntário, enquanto que esta pesquisa mediu o *disclosure* obrigatório, o que torna os resultados ainda mais relevantes, no sentido de que mesmo sendo itens obrigatórios perante as normas jurídicas brasileiras, muitos não estão sendo cumpridos.

## 4.2 Informações divulgadas de forma obrigatória

A Tabela 2 apresenta o quantitativo de itens por bloco de observação, conforme resultados de cada município pesquisado.

Tabela 2 – Quantitativo de informações divulgadas

MUNICÍPIOS	INFORMAÇÕES DIVULGADAS							
	Sítio Eletrônico	Despesas	Diárias	Receita	Informações financeiras	Licitações	Transferências	Remuneração dos Servidores
Águas Mornas	8	10	7	6	3	2	7	2
Angelina	8	11	8	8	3	3	0	3
Antônio Carlos	8	11	9	9	3	4	0	3
Arabutã	8	11	6	8	3	4	8	0
Arroio Trinta	6	11	6	4	0	2	8	4
Arvoredo	8	11	9	9	5	3	8	3
Aurora	8	11	7	9	5	4	8	3
Balneário Piçarras	4	9	0	6	3	3	8	4
Barra Bonita	8	11	8	9	2	4	0	3
Bom Jesus	8	11	7	9	5	4	8	3
Braço do norte	8	11	9	9	3	4	5	3
Caçador	7	11	9	7	0	1	7	0
Canoinhas	7	10	8	7	3	4	0	1
Capinzal	8	11	9	9	3	4	0	3
Celso Ramos	8	8	9	7	3	3	6	1
Chapadão do Lageado	8	11	7	9	5	4	8	3
Concórdia	5	11	9	8	5	4	8	5
Dionísio Cerqueira	8	9	9	7	5	4	8	3
Fraiburgo	8	11	9	6	0	4	0	2
Gravata	8	8	7	8	2	4	0	5
Guaramirim	7	9	9	8	2	3	8	6
Guatambu	8	7	3	6	0	4	0	5
Içara	8	11	8	9	5	4	8	3
Iraceminha	8	11	7	9	5	4	8	3
Irati	8	9	0	6	0	4	0	6
Itapiranga	8	10	9	7	3	4	0	5
Jacinto Machado	8	9	8	6	0	4	0	5
Jaraguá do Sul	8	8	5	5	0	4	0	2
Joaçaba	6	3	0	7	4	3	8	0
Joinville	8	9	8	6	0	4	0	5
Jupia	7	11	0	8	4	4	8	0
Lauro Müller	8	9	8	6	0	4	0	5
Luiz Alves	7	11	9	9	5	4	8	2

Luzerna	8	10	5	7	0	4	0	4
Mafra	7	3	7	5	0	1	0	5
Major Gercino	8	11	5	8	2	4	0	5
Maravilha	8	8	9	8	2	4	2	4
Massaranduba	8	9	9	9	3	4	3	4
Modelo	8	11	9	9	1	4	8	3
Novo Horizonte	7	9	9	7	2	4	8	2
Paial	6	8	0	4	0	2	0	1
Passo de Torres	8	11	8	9	5	4	8	4
Planalto Alegre	7	5	0	7	3	1	0	0
Ponte Alta	7	11	8	9	5	0	8	2
Porto Belo	8	8	0	7	0	4	4	1
Presid. Castelo Branco	8	8	5	5	0	4	0	2
Rio do sul	8	11	9	9	5	4	8	5
Saltinho	7	0	0	0	0	1	0	0
Salto Veloso	6	7	8	4	0	3	0	0
Sangão	7	0	5	2	2	4	0	1
Santiago do Sul	8	11	9	9	5	4	8	4
São Bernardino	7	8	0	9	5	4	0	0
São Bonifácio	7	0	0	8	2	2	0	0
São José	8	9	8	6	0	4	0	5
Saudades	8	9	8	6	0	4	0	5
Seara	8	11	7	9	4	4	8	2
Urubici	8	9	0	5	0	0	0	0
Xavantina	6	1	0	1	3	2	0	0
<b>TOTAL</b>	<b>434</b>	<b>513</b>	<b>354</b>	<b>408</b>	<b>138</b>	<b>195</b>	<b>210</b>	<b>160</b>

Fonte: Elaborado pelos autores.

De acordo com os dados apresentados na Tabela 2, as modalidades que apresentam mais informações obrigatórias divulgadas nos portais dos municípios são aquelas referentes a despesa, sitio eletrônico, receita e diárias. Já com relação às modalidades que possuem menor divulgação, estão as informações referentes a transferências, licitações, remuneração dos servidores e informações financeiras. Ao considerar os extremos, encontramos as despesas como informações mais divulgadas e informações financeiras como as menos divulgadas.

Os resultados aqui apurados corroboram os de Avelino *et al.* (2011) os quais, ao proporem a construção de um índice de *disclosure* sob a perspectiva da Teoria da Divulgação, em 26 Estados brasileiros e o Distrito Federal, constataram que nenhum dos entes analisados cumpriu integralmente o que é determinado pela legislação em termos de evidenciação compulsória. Os autores notaram que os

planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias, o relatório resumido da execução orçamentária e o relatório de gestão fiscal (informações financeiras) não foram divulgados por todos os entes públicos, mesmo sendo exigidos por lei. A única informação obrigatória divulgada por todas as entidades refere-se ao montante dos tributos arrecadados (receita).

Na mesma direção, Lunkes *et al.* (2015), em sua pesquisa que analisou os portais eletrônicos das capitais brasileiras, concluíram que, mesmo com algumas informações alcançando nível de excelência na divulgação, a maioria das capitais brasileiras não apresenta informações sobre diárias, cargos e remunerações, sugerindo a necessidade de reforçar o nível de transparência em seus portais, por meio de práticas internas das entidades.

### 4.3 Indicador de transparência dos municípios

A Tabela 3 leva em consideração o quantitativo total de informações evidenciadas pelos municípios pesquisados. Para cálculo do Indicador de *Disclosure* Obrigatório (IDO), o total das informações divulgadas foi dividido pelo total de itens obrigatórios (60).

Analisando a Tabela 3, os municípios que possuem os IDOs mais altos são os municípios de Rio do Sul, Santiago do Sul, Passo de Torres, Içara e Arvoredo. Em contrapartida, os municípios com os menores IDOs são os municípios de Saltinho, Xavantina, Sangão, Paial e São Bonifácio.

**Tabela 3** – Total das informações divulgadas e Indicador de *Disclosure* Obrigatório (IDO) dos municípios

MUNICÍPIOS	INFO. DIVULGADAS	IDO	MUNICÍPIOS	INFO. DIVULGADAS	IDO
Rio do sul	59	0,98	Gravatal	42	0,70
Santiago do Sul	58	0,97	Jupirá	42	0,70
Passo de Torres	57	0,95	Caçador	42	0,70
Içara	56	0,93	Arroio Trinta	41	0,68
Arvoredo	56	0,93	Fraiburgo	40	0,67
Bom Jesus	55	0,92	São José	40	0,67
Aurora	55	0,92	Saudades	40	0,67
Iraceminha	55	0,92	Joinville	40	0,67
Chapadão do Lageado	55	0,92	Lauro Müller	40	0,67
Luiz Alves	55	0,92	Canoinhas	40	0,67
Concórdia	55	0,92	Jacinto machado	40	0,67
Modelo	53	0,88	Luzerna	38	0,63
Seara	53	0,88	Balneário Piçarras	37	0,62
Dionísio Cerqueira	53	0,88	Guatambu	33	0,55
Guaramirim	52	0,87	Irati	33	0,55
Braço do norte	52	0,87	São Bernardino	33	0,55
Ponte Alta	50	0,83	Presid. Castelo Branco	32	0,53
Massaranduba	49	0,82	Porto Belo	32	0,53
Novo horizonte	48	0,80	Jaraguá do Sul	32	0,53
Arabutã	48	0,80	Joaçaba	31	0,52
Capinzal	47	0,78	Mafra	28	0,47
Antônio Carlos	47	0,78	Salto Veloso	28	0,47
Itapiranga	46	0,77	Planalto Alegre	23	0,38
Barra Bonita	45	0,75	Urubici	22	0,37
Maravilha	45	0,75	Paial	21	0,35
Celso Ramos	45	0,75	Sangão	21	0,35
<b>Águas Mornas</b>	45	0,75	São Bonifácio	19	0,32
Angelina	44	0,73	Xavantina	13	0,22
Major Gercino	43	0,72	Saltinho	8	0,13

Fonte: Elaborado pelos autores.

Os resultados revelam que o município de Rio do Sul foi o que atingiu o maior IDO e o município de Saltinho o menor IDO.

Ao analisar os municípios com os indicadores mais altos, pode-se verificar que estes possuem também o Índice de Desenvolvimento Humano (IDH) consideravelmente alto, corroborando os estudos de Cruz *et al.* (2012), que observaram de forma geral que as melhores condições socioeconômicas tendem a influenciar o maior nível de transparência.

No contexto geral da amostra, a maioria dos municípios possui IDO médio-alto e alto, sendo que, do total de 58 municípios, 55% apresentaram um IDO maior que 0,70. Para Avelino (2013), um nível maior de *disclosure* diminui a discrepância de informações e assegura maior confiabilidade, visto que amplia a capacidade de monitoramento dos agentes (gestores públicos) pelos *stakeholders* (população).

É importante destacar também que, mesmo com o clamor social por mais clareza nas informações, vivido atualmente no Brasil, a evidencição de informações obrigatórias não está sendo cumprida na íntegra. De acordo com Martins e Véspoli (2013), os entes públicos têm o dever de informar à população onde é aplicado o dinheiro do contribuinte e prestar contas dos seus atos, por meio de informações disponibilizadas em uma linguagem clara e de fácil compreensão.

## 5 Conclusões

O objetivo deste trabalho foi analisar o nível de transparência das informações evidenciadas aos cidadãos locais de Santa Catarina – Brasil. O levantamento dos dados foi feito por meio da análise dos portais da transparência de 58 municípios catarinenses escolhidos aleatoriamente, utilizando-se um instrumento de pesquisa já existente.

A partir da análise desenvolvida, concluiu-se que o instrumento de pesquisa de Fabre (2017a) é válido para medir o *disclosure* obrigatório dos municípios catarinenses. O formulário utilizado foi testado pela Teoria Clássica dos Testes e atingiu o Alfa de Cronbach de 0,944, sendo considerado apto para medir o traço latente a que se propõe.

Ao levantar as informações evidenciadas pelos municípios de forma obrigatória, foi constatado que as modalidades que apresentam mais informações obrigatórias divulgadas nos portais dos municípios são referentes a despesas, sitio eletrônico, receita e diárias. Já com relação às modalidades que possuem menor divulgação, estão as informações referentes a

transferências, licitações, remuneração dos servidores e informações financeiras. Estes resultados corroboram as pesquisas de Avelino *et al.* (2011) e Lunkes *et al.* (2015), ao demonstrarem que os municípios não cumprem todas as obrigações legais de divulgação de informações ao cidadão.

Os indicadores de *disclosure* obrigatórios calculados revelaram que nenhum município da amostra cumpriu a totalidade das obrigações legais de divulgação. Em média, os governos locais divulgam em torno de 69% das informações que deveriam. Os IDOs mais altos são dos municípios de Rio do Sul, Santiago do Sul, Passo de Torres, Içara e Arvoredo. Em contrapartida, os municípios com os menores IDOs são os municípios de Saltinho, Xavantina, Sangão, Paial e São Bonifácio.

Fabre, Eyerkauffer, Rosa e Bornia (2021) afirmam que vivemos atualmente uma fase de clamor social, pelo fim da corrupção nos órgãos públicos brasileiros, mais um dos motivos pelos quais a divulgação de informações é essencial, de modo a se garantir a confiança dos cidadãos. Nesta pesquisa foi possível observar a necessidade, por parte dos governantes, de revisão e aprimoramento da *accountability* e do *disclosure*, na tentativa de reconstituir a confiança da população em relação à aplicação de recursos públicos.

A dificuldade no acesso às informações foi principalmente relacionada à dispersão de dados nos portais da transparência, a existência de diferentes *softwares* nos municípios e a não padronização do *layout* de disponibilização dos dados.

Para pesquisas futuras, sugere-se que seja realizado o acompanhamento, a longo prazo, dos Portais da Transparência abordados neste estudo, para analisar se ocorreu evolução dos índices de transparência, bem como verificar, junto à população, que tipo de informações as pessoas em geral consideram importantes e se há conhecimento de como ter acesso a essas informações.

## REFERÊNCIAS

ALBANO, C. S.; LEAES, W.; CORSO, K. B. Dados abertos: um estudo em trabalhos acadêmicos no contexto brasileiro. **Navus - Revista de Gestão e Tecnologia**, v. 9, n. 2, p. 135-147, 2019. Doi: <https://doi.org/10.22279/navus.2019.v9n2.p135-147.770>. Acesso em: 10 mar. 2020.

ANDRADE, D. V. P.; VASCONCELOS, N. V. C.; HÉKIS, H. R.; QUEIROZ, F. C. B. P.; QUEIROZ Z. J. V. *Disclosure* e *accountability* na gestão pública: uma investigação

sobre a evidenciação de recursos para educação no Estado do Rio Grande do Norte. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, v. 10, n. 28, p. 27-39, 2011.

AVELINO, B. C. **Características explicativas do nível de disclosure voluntário de municípios do Estado de Minas Gerais**: uma abordagem sob a ótica da teoria da divulgação. 2013, 176 f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade e Controladoria), UFMG/CPGCC, Belo Horizonte, 2013.

AVELINO, B. C.; MÁRIO, P. C.; CARVALHO, L. N. G.; COLAUTO, R. D. Índice de *disclosure* nos estados brasileiros: uma abordagem da teoria da divulgação. **Anais... Congresso USP**. São Paulo: EAC/FEA/USP, 2011.

BRAGA, L.V., GOMES, R. C. Participação eletrônica e suas relações com governo eletrônico, efetividade governamental e *accountability*. **Organizações & Sociedade**, v. 23, n. 78, p. 487-506, 2016. Doi: <http://dx.doi.org/10.1590/1984-9230787%0A%0A8>. Acesso em: 10 mar. 2020.

BRASIL. (2000). **Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Diário oficial da União. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm). Acesso em: 10 out. 2020.

CAMPOS, R.; PAIVA, D.; GOMES S. Gestão da informação pública: um estudo sobre o Portal Transparência Goiás. **Revista Sociedade e Estado**, v. 28, n. 2, 2013. Doi: <http://dx.doi.org/10.1590/S0102-69922013000200012>. Acesso em: 10 mar. 2020

CRUZ, C. F.; FERREIRA, A. C. S.; SILVA, L. M.; MACEDO, M. A. (2012). Transparência da gestão pública municipal: um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios brasileiros. **Rev. Adm. Pública**, v. 46, n. 1, 2012.

FABRE, V. V. (2017a). *Disclosure* obrigatório para Portais de Transparência Pública: um instrumento de pesquisa. **Revista Livre de Sustentabilidade e Empreendedorismo**, v. 2, n. 2, 2017a.

FABRE, V.V. (2017b). Percepção Acadêmica dos Portais de Transparência Pública. **Revista Brasileira de Administração Política**, v. 10, n.1, 2017b.

FABRE, V. V.; EYERKAUFER, M. L.; ROSA, F. S.; BORNIA, A.C. *Voluntary Disclosure in Legislatures of Brazilian Local Governments*: **Revista Serviço**

**Público**, v. 72, n.2, 2021. Doi: <https://doi.org/10.21874/rsp.v72.i2.3280>. Acesso em: 10 mar. 2020.

FIGUEIREDO, V. S.; SANTOS, W. J. L. Transparência e controle social na administração pública. **Revista TAP**, v. 8, n. 1, 2013.

GOMES, W.; AMORIM, P. K. D. F.; ALMADA, M. P. Novos desafios para a ideia de transparência pública. **E-Compós**, v. 21, n. 2, 2018. Doi: <https://doi.org/10.30962/ec.1446>. Acesso em: 10 mar. 2020.

HENDRIKSEN, E. S.; VAN BREDA, M. F. **Teoria da Contabilidade**. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 1999.

LUNKES, J. L.; LYRIO, M. V. L.; NUNES, G. S. F.; GIUSTINA, K. A. D.; SILVA, K. Transparência no Setor Público Municipal: uma análise dos portais eletrônicos das capitais brasileiras com base em um instrumento de apoio à decisão. **Revista da Controladoria Geral da União**, v. 7, n. 10, 2015.

MARTINS, P. P.; SANTOS, V.; SELL, D.; BASTOS, R. C. Análise da produção científica sobre os temas *accountability* e *e-government*. **Revista Democracia Digital e Governo Eletrônico**, v. 1, n. 14, p. 96-120, 2016.

MARTINS, P. L.; VÉSPOLI, B. S. O Portal da Transparência como Ferramenta para a Cidadania e o Desenvolvimento. **Revista de Administração da Fatea**, v. 6, n. 6, p. 93-102, 2013.

MEDEIROS, A. K.; CRANTSCHANINOV, T. I.; SILVA, F. C. Estudos sobre *accountability* no Brasil: meta-análise de periódicos brasileiros das áreas de administração, administração pública, ciência política e ciências sociais. **Revista de Administração Pública**, v. 47, n. 3, p. 745-775, 2013.

PINHO, J. A. G.; SACREMENTO A. R. S. *Accountability*: já podemos traduzi-la para o português? **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 43, n. 6, p. 1343-1368, 2009.

PLATT NETO, O. A.; CRUZ, F.; ENSSLIN, S. R.; ENSSLIN, L. Publicidade e transparência das contas públicas: obrigatoriedade e abrangência desses princípios na administração pública brasileira. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 18, n. 1, p. 75-94, 2007.

ROCHA, A. C. *Accountability* na administração pública: modelos teóricos e abordagens. **Contabilidade, Gestão e Governança**, v. 14, n. 2, p. 82-97, 2011.