

See discussions, stats, and author profiles for this publication at: <https://www.researchgate.net/publication/307844460>

# The hidden face of Leviathan: fiscal transparency in brazilian municipalities and its socioeconomic determin....

Article · June 2014

DOI: 10.4025/enfoque.v33i1.19619

---

CITATIONS

2

READS

17

2 authors, including:



**Robson Zuccolotto**

Universidade Federal do Espírito Santo

23 PUBLICATIONS 28 CITATIONS

SEE PROFILE

Some of the authors of this publication are also working on these related projects:



Hegemonia e normatização [View project](#)



Controles Democráticos sobre a Administração Pública [View project](#)



Enfoque: Reflexão Contábil

ISSN: 1517-9087

eduem@uem.br

Universidade Estadual de Maringá  
Brasil

Pereira de Paiva Ribeiro, Clarice; Zuccolotto, Robson  
A face oculta do Leviatã: transparência fiscal nos municípios brasileiros e suas determinantes  
socioeconômicas e fiscais  
Enfoque: Reflexão Contábil, vol. 33, núm. 1, enero-abril, 2014, pp. 37-52  
Universidade Estadual de Maringá  
Paraná, Brasil

Disponível em: <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=307130919004>

- [Cómo citar el artículo](#)
- [Número completo](#)
- [Más información del artículo](#)
- [Página de la revista en redalyc.org](#)

The logo for redalyc.org, featuring the text 'redalyc.org' in a stylized, lowercase font with a red dot above the 'y'.

Sistema de Información Científica  
Red de Revistas Científicas de América Latina, el Caribe, España y Portugal  
Proyecto académico sin fines de lucro, desarrollado bajo la iniciativa de acceso abierto

# A face oculta do Leviatã<sup>1</sup>: transparência fiscal nos municípios brasileiros e suas determinantes socioeconômicas e fiscais<sup>2</sup>

doi: 10.4025/enfoque.v33i1.19619

**Clarice Pereira de Paiva Ribeiro**

Mestre em Administração  
Universidade Federal de Viçosa – MG  
claorion@gmail.com

**Robson Zuccolotto**

Professor Universidade Federal Viçosa – MG  
Doutorando em Controladoria e Contabilidade FEA – USP  
Mestre em Ciências Contábeis – FUCAPE  
zrobson@ufv.br

Recebido em: 24.01.2013

Aceito em: 11.07.2013

2ª versão aceita em: 18.07.2013

## RESUMO

Este trabalho buscou identificar quais fatores influenciam o nível de transparência eletrônica dos municípios brasileiros. Para tanto foi realizada a avaliação do nível de transparência dos municípios para em seguida identificar, por meio da análise discriminante, os fatores socioeconômicos e fiscais que influenciam o Índice de Transparência Fiscal dos Municípios. Verificou-se que a transparência fiscal ainda é incipiente na administração pública e confirmou-se que a transparência está associada a melhores indicadores de desenvolvimento socioeconômico e fiscal, conforme proposto por Bellver e Kalfinann (2005). Indiretamente, pode-se constatar que melhor gestão dos recursos destinados à saúde, educação e geração de emprego e renda são mais relevantes que a quantidade de dinheiro investido nesses itens para discriminação dos municípios analisados, indicando que não importa a quantidade de recurso investido, mas a qualidade do gasto efetuado.

**Palavras-chave:** Transparência. Gestão Pública. Gestão Social. Desenvolvimento socioeconômico.

## *The hidden face of Leviathan: fiscal transparency in brazilian municipalities and its socioeconomic determinants and tax*

## ABSTRACT

This study aimed to identify which factors influence the level of transparency of electronic municipalities. For this, we performed an evaluation of the level of transparency of municipalities, and using the discriminant analysis identify the socioeconomic and fiscal factors that influence the Fiscal Transparency Index of Municipalities. It was found that fiscal transparency is still incipient in public administration and we confirmed that transparency is associated with better indicators of socioeconomic and fiscal development, as proposed by Bellver and Kalfinann (2005). Indirectly, you can infer that better management of resources destined to health, education and employment and income generation are more important than the amount of money invested in these items for classifying the municipalities analyzed, indicating that no matter the amount of resources invested, but the quality of expenditure made.

**Keywords:** *Transparency. Public Management. Social Management. Socioeconomic development.*

<sup>1</sup> *Leviatã ou Matéria, Forma e Poder de um Estado Eclesiástico e Civil*, comumente chamado de *Leviatã*, é um livro escrito por Thomas Hobbes e publicado em 1651. Ele é intitulado em referência ao Leviatã bíblico. O livro diz respeito à estrutura da sociedade e do governo legítimo, e é considerado como um dos exemplos mais antigos e mais influentes da teoria do contrato social.

<sup>2</sup> Artigo Publicado no EnAPG 2012 sob o título: “Fatores Determinantes da Transparência na Gestão Pública dos Municípios Brasileiros” com ajustes sugeridos no evento.

## 1 INTRODUÇÃO

Como proprietário do Estado, o monitoramento dos governantes é um direito do cidadão, pois só assim poderá evitar que os recursos públicos sejam utilizados inadequadamente, prejudicando o atendimento das demandas da sociedade. Cross (1953, xiii) afirma que “Negócio público é o negócio do povo. O povo tem o direito de saber. Liberdade de informação é seu único patrimônio. Sem ela, os cidadãos de uma democracia teriam meramente mudado seus reis”.

No entanto, em diversos momentos da história das sociedades, no âmbito de atuação do Estado, pôde-se verificar que nem sempre houve alinhamento entre os interesses dos governantes e dos governados. Essa constatação encontra evidências também no Brasil, dado que a sociedade brasileira em diversas oportunidades presenciou conflitos de interesses na relação entre Estado e sociedade. Por isso, Kondo et al. (2002) destacam que devem ser definidos preceitos para uma gestão transparente e eficiente através de políticas públicas que sejam abrangentes e utilizem um sistema automatizado e integrado, com estrutura legal conhecida por todos, baseada em planos plurianuais abertos à sociedade civil.

Todavia, estudos realizados no Brasil (AKUTSU; PINHO, 2002; PINHO, 2006; SANTANA JÚNIOR, 2008; PAIVA; ZUCCOLOTTO, 2009); e no exterior (JUSTICE; MELITSKI; SMITH, 2006; HERAWATY; HOQUE, 2007; STYLES; TENNYSON, 2007; PEREZ et al., 2008), constataram que há déficit de transparência na gestão pública, independentemente do nível governamental considerado. No entanto, mesmo que as pesquisas apontem baixa divulgação de informações da administração pública para a sociedade, a transparência fiscal tem sido vista nos últimos anos como uma possível solução para problemas como desequilíbrio fiscal, aumento da dívida pública e corrupção. Tanto acadêmicos como profissionais veem a transparência fiscal nas operações do governo como uma condição importante para a sustentabilidade macroeconômica, a boa governança, e retidão fiscal dos países (ALT;

LASSEN; ROUSE, 2006). Além disso, esses autores destacam que elaborar orçamentos e balanços públicos mais transparentes e com mecanismos de fiscalização adequados possibilita a priorização de políticas, aumenta a credibilidade dos governos, limita a corrupção e o gasto desnecessário, melhora a liquidez e facilita o acesso aos mercados financeiros.

Assim, dada a importância e contribuição da transparência fiscal para a consolidação democrática, a mesma tem sido vista como parte integrante das tentativas de melhorar a governança no setor público e, como consequência, diversas ações têm sido implementadas visando promovê-las, tanto nos governos nacionais como subnacionais. Nessa direção, a Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OECD) e o Fundo Monetário Internacional (FMI) implementaram o Código de Boas Práticas de transparência fiscal para orientar os países para uma maior abertura do processo de decisão de sua política fiscal.

No Brasil, a reforma administrativa do Estado, elaborada em 1995, possibilitou a modernização da estrutura administrativa com a implantação de ferramentas de comunicação como o governo eletrônico. Mais recentemente, com a aprovação da chamada Lei da Transparência, a Lei Complementar 131/2009, a União, estados e municípios devem apresentar de forma transparente todas as suas despesas. Desde maio de 2010, por exemplo, a União, os estados e municípios com mais de 100 mil habitantes são obrigados a manter e atualizar portais de transparência de gastos públicos. Já os municípios com população entre 50 mil e 100 mil habitantes tiveram até 2011 para se adequarem. Para municípios com até 50 mil habitantes o prazo vai até maio de 2013.

Além da Lei complementar 131/2009, destaque-se, também, a Lei 12.527/2011 a qual cumpre: i) consolidar e definir o marco regulatório sobre o acesso a informação pública sob a guarda do Estado; ii) estabelecer procedimentos para que Administração responda a pedidos de informação do cidadão e; iii) estabelecer que o acesso a informação pública é a regra e não a exceção.

Destaca-se, ainda, que essa Lei é ferramenta fundamental para a ampliação do controle social sobre a coisa pública e coloca o Brasil como um dos 89 países que possuem uma lei de acesso a informação pública.

Destaca-se, no entanto, que apesar dos esforços legislativos e pressões sociais que ocorreram nos últimos anos, no sentido de tornar obrigatória a divulgação de informações por parte dos governos, deve-se atentar ao fato de que a obrigatoriedade de divulgação de informações não caracteriza a transparência dos atos dos gestores públicos, visto existir uma diferença prática e conceitual entre transparência fiscal e publicidade fiscal. Por publicidade fiscal entende-se o ato de tornar públicas informações do ponto de vista de quem as fornece, e não de quem as recebe. Já por transparência fiscal entende-se a ação de disponibilizar as informações que, além de serem confiáveis, façam sentido para o público-alvo, neste caso, para os cidadãos (SCHEFFER, 2007).

Todavia, a escolha dos níveis tanto de publicidade fiscal como de transparência fiscal dos governos dependerá, conforme destacado por Alt, Lassen e Rose (2006), de decisões políticas de determinados governos, como também poderá resultar de pressões externas, sejam econômicas ou sociais. Nesse sentido, Bellver e Kaufmann (2005), encontraram que a transparência está associada a melhores indicadores de desenvolvimento socioeconômicos e humanos, e também a alto nível de competitividade e baixa corrupção. Os autores concluíram que a transparência pode gerar a poupança de recursos públicos, melhorando os instrumentos de governança bem como aumentando a confiança do eleitor nos políticos.

Assim, partindo-se da premissa de que a Administração Pública dever estar voltada para o gerenciamento eficiente e transparente dos recursos públicos e que a *internet* é uma ferramenta importante na redução de assimetrias informacionais entre governo e sociedade e que fatores econômicos e sociais impactam o nível de transparência, este trabalho será norteado pelo seguinte questionamento: Quais fatores influenciam o nível de transparência fiscal eletrônica dos municípios brasileiros?

Diante do problema apresentado e buscando confirmar os achados de Bellver e Kaufmann (2005), o objetivo principal desse trabalho é identificar como fatores socioeconômicos e fiscais interferem no nível de transparência fiscal eletrônica dos municípios. Nesse sentido, foram determinados os seguintes objetivos específicos:

- a) Avaliar o nível de transparência dos municípios brasileiros através do índice de transparência fiscal “midiática ou eletrônica” desenvolvido por Paiva e Zuccolotto (2009) com base nos códigos internacionais de Boas Práticas de Transparência;
- b) Caracterizar a amostra de acordo com o agrupamento dos municípios em relação ao índice de transparência, discriminando suas diferenças;
- c) Identificar as variáveis socioeconômicas e fiscais que influenciam a divulgações de informações por parte dos municípios.

Como hipóteses, deste estudo, acredita-se que municípios com maior arrecadação orçamentária, maiores investimentos em áreas de saúde e educação, bem como maior grau de desenvolvimento social e humano serão mais transparentes para com sua população, divulgando maior quantidade de informações sobre a administração municipal.

Esse estudo se justifica, uma vez que compreender as causas que influenciam o nível de transparência fiscal é importante por duas razões: primeiro porque ajudará a segregar as mudanças decorrentes de ações internas dos gestores, daquelas relacionadas com fatores externos, sejam eles econômicos, sociais e/ou legais e; em segundo lugar, permitirá compreender os efeitos da transparência fiscal sobre as ações políticas e sobre os resultados das mesmas.

## 2 PLATAFORMA TEÓRICA

### 2.1 A IMPORTÂNCIA DAS PESQUISAS SOBRE TRANSPARÊNCIA

Instituições fiscais definem o ambiente no qual os

atores políticos, eleitores e mercado interagem. “Instituições afetam o comportamento por produzir atores com maior ou menor grau e certeza sobre o comportamento presente e futuro de outros atores” (HALL: TYLOR, 2003, p. 196). A partir dessa afirmação, Alt, Lassen e Rose (2006), enfatizam que a compreensão de que as instituições são importantes para as escolhas e resultados é a base do aumento, nas últimas duas décadas, da preocupação com os princípios de boas práticas de governança, da qual a transparência dos governos é parte proeminente.

Alt, Lassen e Rose (2006) destacam, ainda, que aumentar a transparência fiscal é uma maneira de fornecer aos eleitores, observadores, mercados financeiros e, muitas vezes, aos próprios políticos, mais informações sobre as intenções existentes por trás da política fiscal, as ações efetivas tomadas pelos gestores e as consequências, imediatas e de longo prazo, de políticas específicas. Segundo os autores, isso facilita a previsibilidade dos resultados de políticas fiscais e permite atribuir resultados à política e aos políticos.

Em função disso, conforme destaca Grigorescu (2003), nos dias atuais muitos cientistas estão cada vez mais conscientes da importância desse tema e do seu potencial poder explicativo. Destaca, também, que por causa da variedade de interesses envolvendo o fluxo de informações, o conceito de transparência não foi monopolizado por nenhuma área de estudo, podendo ser encontrado em estudos sobre conflitos internacionais, organizações internacionais, ambiente político, política monetária, comércio, corrupção, teoria democrática, gestão pública, etc.

Independentemente da área estudada, Finel e Lord (2000) destacam que a maior parte dos estudos vê a transparência governamental como fator de suporte ao aumento da cooperação entre os estados e permite a solução de problemas coletivos. Corroborando com essa ideia, Ritter (2000) afirma que uma das explicações mais recentes para a paz democrática é baseada na transparência das democracias. Destacam, ainda, que isso se deve ao fato de que negociações entre países que possuem

“informações completas” um do outro são menos propensas a gerarem conflitos.

No que se refere à transparência no contexto dos governos nacionais, essa pode ser vista como um mecanismo para redução do grau de corrupção ou melhoria do desempenho econômico. Destaca-se, ainda, que a transparência dos governos nacionais tem o papel fundamental de contribuir explicitamente para o aumento da *accountability* e, implicitamente, para a consolidação democrática (KOPITS; CRAIG, 1998). Conforme ressaltam os autores, a teoria democrática considera que uma característica fundamental da democracia é a capacidade de resposta continuada dos governos às preferências de seus cidadãos. Assim, conforme destacado, a transparência dos governos para com seus cidadãos é vista como um fator necessário a *accountability* democrática e, conseqüentemente, à consolidação de uma verdadeira democracia.

## 2.2 OS CONCEITOS DE TRANSPARÊNCIA EM CONSONÂNCIA COM OS PRECEITOS DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Mesmo que o conceito de transparência seja cada vez mais encontrado na literatura acadêmica, seu significado ainda permanece fluido. Em parte, isso se deve ao fato desse conceito ser usado em diferentes aspectos relacionados ao fluxo das informações. Na literatura sobre conflitos entre países, um país é transparente se o outro país consegue obter informações sobre as preferências da sociedade e seu respectivo apoio às ações do governo (SCHULTZ, 1999). Todavia, na literatura sobre regimes internacionais, transparência refere-se às informações que os países oferecem aos organismos internacionais e; em estudos sobre corrupção, transparência se refere a não existência de práticas de corrupção em um país. Na literatura de Ciência Política, o conceito de transparência está associado à divulgação de informações por parte dos governos para atores internos e externos (GRIGORESCU, 2003).

Aplicado ao campo da Administração Pública, Birkinshaw (2006) diz que a transparência pode

ser entendida como a gestão dos assuntos públicos para o público e, Black (1997) completa a definição declarando que transparência é o oposto de políticas opacas, em que não se tem acesso às decisões, ao que elas representam, como são tomadas e o que se ganha ou se perde com elas.

Do ponto de vista normativo, Oliver *apud* Meijer (2009, p. 258) descreve que a transparência faz-se a partir de três elementos: um observador, algo disponível a ser observado e os meios ou métodos para se realizar a observação. Já Moser (2001) a define como a abertura dos procedimentos de funcionamento imediatamente visíveis para aqueles que não estão diretamente envolvidos (o público) para demonstrar o bom funcionamento de uma instituição.

Atualmente, a transparência é considerada como um aspecto central da democracia moderna e da reforma do Estado. O acesso à informação é visto como chave a prevenir corrupção e promover responsabilidade pública (HOOD, 2001). Nesse sentido, a transparência pode ser definida como o aumento do fluxo oportuno de informação confiável de natureza econômica, social e política que é acessível a todos os cidadãos. As informações providas também devem ser acessíveis, pertinentes, de boa qualidade e seguras (KAUFMANN; VISHWANATH, 2001). Uma definição comumente citada nos estudos sobre o tema é apresentada por Kopits e Craig (1998, p.1):

Transparência fiscal é definida como o acesso do público à estrutura e às funções governamentais, aos seus planos de política fiscal, às suas contas públicas e de suas projeções. Trata-se de pronto acesso às informações das atividades governamentais de modo confiável, abrangente, oportuna, compreensiva e compreensível, de modo que o eleitorado e o mercado possam avaliar a situação financeira dos governos bem como os custos e benefícios reais de suas atividades, incluindo as implicações sociais e econômicas no presente e no futuro. (KOPITS; CRAIG, 1998, p.1).

Alt, Lassen e Skilling (2002) destacam, ainda, que os aspectos mais importantes da transparência fiscal são: compromisso com

linguagem não arbitrária, possibilidade de verificação independente, possibilidade de acessar mais informações em menos documentos.

Buscando tornar o conceito de transparência mais aplicável e menos utópico, os editores do OECD- *Best Practices for Budget Transparency* definiram transparência como “abertura sobre as intenções, formulação e implementação de políticas” e transparência fiscal como “a evidenciação total de todas as informações fiscais relevantes de maneira sistemática e tempestiva” (*Organisation for Economic Co-operation and Development*[OECD], 2001, p. 7).

Sob o arcabouço teórico da transparência fiscal e das melhores práticas de transparência fiscal, diversos estudos buscaram identificar os níveis de transparência, seja em países, estados ou municípios, bem como compreender as causas e as consequências da mesma. Esses estudos serão discutidos a seguir.

## 2.3 ESTUDOS SOBRE TRANSPARÊNCIA FISCAL

Jarmuzek, Polgar, Motousek e Holsher (2006) destacam que existe uma ampla literatura sobre os aspectos políticos e institucionais da política fiscal. O quadro teórico utilizado engloba a interação entre a dimensão política e econômica da transparência fiscal e pode ser vista como uma tentativa de combinar essas duas variáveis dentro de um único arcabouço explicativo. Além de variáveis econômicas, tais como taxa de crescimento, índice de endividamento e seus impactos sobre o desempenho fiscal, os estudos consideraram, também, variáveis relativas a motivações políticas como: polarização política, sistemas de governo, sistema eleitoral, etc.

O mesmo autor destaca, ainda, que quando se trata da literatura teórica sobre as implicações da transparência fiscal, essa não é ampla e acrescenta que a maioria dessas pesquisas utiliza os modelos de assimetria informacional de políticas fiscais desenvolvido por Rogoff (1990) e ajustado pelas contribuições posteriores de Easterly (1999), o qual adaptou o modelo de

Ransey-Cass-Koopmans para analisar as consequências das práticas de contabilidade criativa relacionadas ao Tratado de Maastricht. Já Milesi-Ferretti (2004) desenvolveu um modelo que permitiu investigar os efeitos interativos entre transparência e regras fiscais, de acordo com as determinações do Tratado de Maastricht, dos membros da União Europeia.

Existe, também, uma linha de pesquisa que busca investigar as relações entre a transparência fiscal e os modelos de política econômica. Shi e Svensson (2002) apresentaram um modelo baseado na relação principal x agente no qual os políticos tentam mostrar-se competentes emitindo dívidas para financiar bens e serviços públicos. Essa ação, no entanto, apenas adia o pagamento para períodos futuros. Assim, no modelo proposto pelos autores, o grau de transparência fiscal ou orçamentária leva em consideração quando e em quanto tempo os eleitores podem observar a dívida e, desta forma, a extensão do tempo que um político pode usar a dívida para parecer competente.

Alt e Lassen (2006) ampliaram esse modelo para incluir partidos políticos mais propensos ao gasto público. O primeiro resultado sugere que transparência fiscal está associada a menor acumulação de dívida e isso se deve, parcialmente, ao ciclo eleitoral, o que é consistente com o modelo de Shi e Svensson (2002). Os autores constataram, ainda, que maior polarização política está associada a menor endividamento, confirmando o modelo proposto por Person e Svensson (1989), os quais sugerem que governos de centro-direita tendem a ter maiores déficits que governos de centro-esquerda. Outra abordagem é a desenvolvida por Ferejhon (1999), que analisou, sob a perspectiva da *agency theory*, como a transparência afeta a confiança dos eleitores no governo e, conseqüentemente, no tamanho do governo.

No que se refere às pesquisas empíricas sobre transparência fiscal, essas têm ganhado maior atenção nos últimos anos. Todavia, conforme destacado por Alesina e Perotti (1996) os resultados das pesquisas sobre a transparência fiscal provavelmente dizem mais a respeito das

dificuldades de mensurá-la do que sobre seus efeitos na disciplina fiscal. Essa afirmação foi reiterada por Jarmuzek et al. (2006) e por Michener e Bersch (2011).

Todavia, mesmo diante das dificuldades existentes, uma parte dos estudos empíricos se esforçou para construir medidas para diferentes dimensões da transparência fiscal. Von Hagen (1992) desenvolveu um indicador de transparência para oito países europeus que incluíam as seguintes medidas: se o país possuía fundos especiais, se os orçamentos eram submetidos em documentos únicos, entrevista com cidadãos para avaliação da percepção de transparência, se existiam *links* para as contas nacionais e se os empréstimos para entidades não governamentais estavam incluídos.

Guerrero e Hofbauer (2001) desenvolveram um indicador de transparência orçamentária para cinco países da América Latina (Argentina, Brasil, Chile, México e Peru). O índice media, de forma comparativa, o grau de acessibilidade e utilidade da informação emitida pelos governos nacionais no que diz respeito a finanças, receitas e despesas. Os autores destacam que em todos os países analisados existe déficit de transparência fiscal, uma vez que os valores médios obtidos para cada país ficou entre 3,7 e 5,9 numa escala cujo valor máximo é 10.

Uma abordagem mais descritiva foi empregada por Allan e Perry (2003) para analisar a transparência fiscal dos países que aderiram à União Europeia. Para avaliar o estágio da transparência fiscal nesses países, os autores utilizaram os códigos de boas práticas do FMI (*IMF's Report on Standards and Codes – ROSC*) e demonstraram que quatro áreas devem ter suas análises reforçadas em termos de práticas orçamentárias sendo: previsões orçamentárias de longo prazo que possam auxiliar na credibilidade da política fiscal devem ser estabelecidas e apresentadas; cobertura abrangente das atividades extraorçamentárias; fortalecimento e modernização tanto da contabilidade quanto das demonstrações contábeis dos governos e; por fim, desenvolver padrões contábeis uniformes para os governos e

melhorar a capacidade de gestão dos governos subnacionais.

Bellver e Kaufmann (2005) construíram um índice de transparência para 194 países baseado em mais de vinte fontes independentes. O índice incluiu um indicador de transparência agregado com dois componentes: transparência econômica/institucional e transparência política. Os resultados enfatizaram que a transparência está associada a melhores indicadores de desenvolvimento socioeconômico e humano e, também, a alto nível de competitividade e baixa corrupção. Os autores concluíram que a transparência pode gerar a poupança de recursos públicos, melhorando os instrumentos de governança bem como aumentando a confiança do eleitor nos políticos.

Já o trabalho executado por Piotrowski e Ryzin (2005) teve como finalidade identificar os fatores determinantes do desejo de um indivíduo por transparência, já que os indivíduos têm graus diferentes de satisfação com o nível atual de transparência do governo. Pelo desenvolvimento e execução de uma pesquisa *on-line*, os autores construíram um índice para medir o desejo de um indivíduo por transparência e identificar suas correlações. Identificaram que os indivíduos desejam informações governamentais sobre o desempenho fiscal do governo, seus atos e ações, suas políticas de segurança e desenvolvimento; e que tais informações sejam seguras e confiáveis. Concluíram que estes fatores são um passo importante para o direcionamento da liberdade de informações e políticas de governo.

Alt, Lassen e Rose (2006) usaram um painel de dados único para avaliar as causas da transparência fiscal nos estados da América do Norte no período de 1972 a 2002. O estudo desenvolvido por esses autores analisou os procedimentos orçamentários dos estados e os resultados apontam que tanto as causas políticas quanto as fiscais influenciam a transparência nos estados analisados. Com relação aos aspectos políticos, os autores apontam que tanto a competição política quanto a divisão de poderes estão associadas a um aumento na transparência fiscal. Apontam, ainda, que

polarização política e condições fiscais passadas, em particular, a dívida do governo e o desequilíbrio fiscal, impactam o nível de transparência fiscal.

Boubeta, Santias e Alegre (2010) analisaram a transparência orçamentária nos governos locais da região da Galícia na Espanha. Usando o Código de Boas Práticas de Governança do FMI, os autores construíram um índice de transparência fiscal por meio do envio de um questionário para os contadores dos municípios. De posse do indicador, os autores verificaram as causas da transparência e identificaram que o total do gasto público e a idade da população idosa têm influências positivas sobre a transparência fiscal, enquanto despesas com pessoal e encargos financeiros tem impacto negativo.

No Brasil as pesquisas mostraram-se direcionadas para a transparência “midiática” como a de Silva (2005) que estudou como as novas tecnologias de informação e comunicação estariam, de fato, possibilitando maior participação democrática nas cidades contemporâneas. O autor destacou que o governo, usualmente, ainda subutiliza os recursos tecnológicos à sua disposição, que poderiam permitir maior acesso dos cidadãos às informações relacionadas à gestão pública. Já Sacramento e Pinho (2007) avaliaram a transparência na administração pública e a participação popular neste processo. Para tanto, os autores realizaram sete estudos de casos em municípios da região metropolitana de Salvador. Os autores concluíram que, apesar de algumas melhorias a partir do ano 2000, a transparência na gestão pública ainda é incipiente.

O trabalho de Boina *et al.* (2008) avaliou a utilização da *internet* pelos municípios mineiros para evidenciar as informações solicitadas pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). Paiva e Zuccolotto (2009) propuseram a criação de um indicador de transparência fiscal obtido em meio eletrônico de acesso público, partindo da elaboração de um roteiro, agrupado por níveis, onde puderam avaliar a disponibilidade de informações obrigatórias, não obrigatórias, facilidade de acesso, transparência ativa e

passiva, além de outras variáveis. Atribuindo pesos para cada categoria de informação, elaboraram um *ranking* para a transparência dos municípios mineiros.

Mais recentemente, trabalho realizado por Cruz et al. (2010) identificou que o tamanho da população e o índice de dinamismo municipal eram estatisticamente significativos no modelo que esses autores desenvolveram para explicar os fatores que contribuíam para as variações na transparência fiscal dos municípios. Destaca-se, nesse ponto, que o trabalho realizado pelos autores tomou como amostra municípios com mais de cem mil habitantes.

### 3 METODOLOGIA

O Brasil possui uma população de aproximadamente 190 milhões de habitantes, os quais estão distribuídos em 5.564 municípios. Devido à grande quantidade de municípios e a complexidade das variáveis analisadas na investigação, optou-se por utilizar uma amostra significativa desta população. Quando a população pesquisada não supera 100.000 elementos, a fórmula para o cálculo do tamanho de uma amostra representativa é a dada pela Equação 1.

$$n = \frac{N \cdot z^2 \cdot p \cdot (1 - p)}{Z^2 \cdot p \cdot (1 - p) + e^2 \cdot (N - 1)} \quad (1)$$

onde:

**n** = Amostra calculada.

**N** = Tamanho da população.

**Z** = variável normal padronizada associada ao nível de confiança.

**p** = Verdadeira probabilidade do evento.

**e** = Erro amostral

Para este trabalho será considerado: erro máximo de 2%, nível de confiança de 95%, e população de 5.564. Sendo assim, o tamanho aproximado da amostra é de 1.678 municípios. Destaca-se, no entanto, que devido à possibilidade de indisponibilidade de dados para algum município, a amostra inicial foi de 1710

municípios e, como todos tiveram dados disponíveis, todos foram utilizados na amostra.

O critério utilizado para selecionar os municípios foi a amostragem estratificada e a definição dos subgrupos se deu por meio da classificação por estados, sendo que o número total de municípios de cada estado definiu a proporção de municípios da amostra por estado.

Uma vez definida a amostra, foi utilizado o mesmo roteiro desenvolvido por Paiva e Zuccolotto (2009) para identificação de transparência midiática englobando os seguintes temas: receitas, despesas, balanços, prestação de contas ao controle externo (tribunal de contas), processos de aquisição de bens e serviços, e estrutura mínima do *website*. Após a elaboração do ITFM foram determinados três grupos para análise do desempenho relativo desse índice sendo: baixo, médio e alto. Esses grupos foram construídos considerando-se a média e o desvio-padrão para o ITFM da amostra e o objetivo, com o agrupamento dos escores, foi mostrar a situação de cada município em relação aos demais quando se considera a análise global.

Na segunda etapa foram analisadas as variáveis que podem estar relacionadas com o ITFM em cada localidade analisada neste estudo e, para tanto, foram utilizadas, como variáveis explicativas, dados secundários e informações de organismos oficiais obtidos na base de dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE); Federação das Indústrias do Rio de Janeiro (FIRJAN); Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda (STN), entre outros.

Em seguida, com a finalidade de discriminar as diferenças entre os grupos alto, médio e baixo quanto aos níveis de transparência fiscal eletrônica, procedeu-se a uma análise discriminante, que permitiu a distinção de casos específicos a partir de um conjunto de variáveis em estudo. O objetivo desta análise é a derivação de combinações lineares das variáveis originais, chamadas de funções discriminantes, que maximizem a razão dispersão intergrupos/ dispersão intragrupos. Deste modo, a partir de

um banco de dados com  $n$  observações e  $p$  variáveis, classificados em  $k$  grupos pode-se: 1) avaliar a qualidade do esquema classificatório, isto é, se os grupos estabelecidos são efetivamente distintos entre si; e 2) identificar quais são as variáveis mais importantes para a separação dos grupos.

Desta forma, seguindo as conclusões obtidas por Bellver e Kaufmann (2005), nesse trabalho,

objetiva-se, especificamente i) Identificar os fatores socioeconômicos e fiscais que influenciam o comportamento das divulgações de informações por parte dos municípios e, ii) explicar, por meio de modelo de análise multivariada, a relação entre as variáveis socioeconômicas e fiscais com o índice de transparência dos municípios. Assim, as variáveis selecionadas para esse estudo são apresentadas na Figura 1.

Variável	Categoria	Descrição da variável
ITFm - Índice de Transparência Fiscal dos municípios	Dependente	Índice desenvolvido por Paiva e Zuccolotto (2009) que varia de 0 a 1 e é resultado da coleta de dados relacionados à transparência midiática ou eletrônica dos municípios.
IFDM - Educação	Independente	Índice Firjan de Desenvolvimento Municipal – categoria educação - considera em seu cálculo as variáveis: taxa de matrícula na educação infantil; taxa de abandono; taxa de distorção idade série; percentual de docentes com ensino superior; média de horas aula diárias e IDEB.
IFDM – Emprego e Renda	Independente	Índice Firjan de Desenvolvimento Municipal – categoria emprego e renda - considera em seu cálculo as variáveis: geração de emprego formal; estoque de emprego formal; salários médios do emprego formal.
IFDM – Saúde	Independente	Índice Firjan de Desenvolvimento Municipal – categoria saúde - considera em seu cálculo as variáveis: número de consultas pré-natal, óbitos por causas mal definidas e óbitos infantis por causas evitáveis.
Gasto com educação per capita	Independente	Variável que denota o investimento em educação por cabeça. Tem por objetivo retirar o efeito (volume) monetário dos investimentos entre municípios grandes e pequenos. Dados do Gasto obtidos no sítio da STN e da população no sítio do IBGE.
Gasto com saúde per capita	Independente	Variável que denota o investimento em saúde por cabeça. Tem por objetivo retirar o efeito (volume) monetário dos investimentos entre municípios grandes e pequenos. Dados do Gasto obtidos no sítio da STN e da população no sítio do IBGE.
Receita orçamentária per capita	Independente	Volume de receita arrecadada por um município por cabeça. Tem por finalidade analisar se os municípios com as mesmas condições financeiras divulgam nível semelhante de informações. Dados do Gasto obtidos no sítio da STN e da população no sítio do IBGE.

**Figura 1 – Variáveis utilizadas no estudo.**

Fonte: Elaboração dos autores.

Destaca-se que as variáveis IFDM – Educação e IFDM – Saúde foram utilizadas como *proxy* de eficiência na alocação dos recursos em educação e saúde, enquanto as variáveis investimento *per capita* em educação e

investimento *per capita* em saúde indicam apenas a quantidade de recursos investidos, não especificando se os resultados foram eficientes ou não. Espera-se que todas as variáveis analisadas neste estudo tenham relacionamento

positivo, todavia, espera-se, que os fatores socioeconômicos, como apontados pelo estudo de Bellver e Kaufmann (2005), possuam maior capacidade discriminativa. Para as análises dos dados foram utilizados os softwares estatísticos SPSS e Stata.

## 4 RESULTADOS

### 4.1 TRANSPARÊNCIA FISCAL NAS REGIÕES, ESTADOS E MUNICÍPIOS BRASILEIROS

O ITFM – Índice de Transparência Fiscal dos Municípios, conforme já mencionado, é formado por quatro variáveis, sendo elas: Estrutura, FINBRA, Outras fontes e *Site* próprio. Suas características descritivas, considerando seu comportamento para os municípios brasileiros, estão evidenciadas na Tabela 1, bem como dos indicadores que o

compõe.

Como se observa, nenhum município atingiu o nível máximo de transparência em meio eletrônico de acesso público (nível máximo igual a 1). O município que obteve o maior índice foi Bom Retiro do Sul (RS) com índice de 0,879; enquanto o que obteve menor índice foi Tocantinópolis (TO).

Quando classificados por níveis de transparência, em função dos desvios-padrão, constatou-se que os municípios analisados apresentaram os seguintes níveis de transparência fiscal: alto (9,71%), baixo (19,88%) e médio (70,41%) indicando que a maioria absoluta das localidades não foi efetivamente transparente para com o seu contribuinte e disponibilizaram um volume pequeno de dados sobre sua gestão para o acesso do cidadão.

**Tabela 1 - Estatística descritiva do Índice de Transparência Fiscal dos Municípios – ITFM.**

Indicador	Média	Desvio Padrão	Valor máximo	Valor mínimo
Variável Estrutura	0,2808	0,2411	0,8889	0,0000
Variável FINBRA	0,7900	0,4074	1,0000	0,0000
Variável Outras fontes	0,0470	0,1114	0,9093	0,0000
Variável <i>Site</i> próprio	0,0830	0,1443	0,9237	0,0000
ITFM	<b>0,3456</b>	<b>0,1575</b>	<b>0,8792</b>	<b>0,0000</b>

Fonte dados da pesquisa.

### 4.2 O RELACIONAMENTO ENTRE TRANSPARÊNCIA E INDICADORES SOCIOECONÔMICOS

A análise discriminante, no caso deste estudo, gerou três grupos, que são confrontados com os grupos originários da classificação do ITFM (grupo de baixo, médio e alto escores para o índice), e tem como pressuposto a variabilidade idêntica dentro dos grupos analisados. Verificou-se através do teste M de Box, que a variabilidade dos grupos é semelhante (significância 0,061, e estatística de 21,769).

Em geral, se há  $k$  grupos envolvidos, podem ser obtidas  $k-1$  funções discriminantes, logo, nesse estudo foram gerados três grupos e, portanto, duas funções discriminantes. Na Tabela 2, verifica-se que 99,70% do total da discriminação dos grupos é dada pela função discriminante nº 1, enquanto que a segunda representa apenas 0,30%. Como complemento destas estatísticas foi realizado o teste Lambda de Wilk para

determinar o número de funções a serem retidas. Os resultados demonstram que apenas a função nº 1 deve ser retida (significância 0,000), ou seja, para esta função as médias são diferentes nos três grupos. Sendo assim, somente a função nº 1 será considerada para análise dos fatores discriminantes da transparência fiscal nos municípios brasileiros.

Na tabela 3, está evidenciada a contribuição de cada variável para a função discriminante em ordem decrescente de importância, sendo que essa contribuição representa o quanto de informação desta variável está contida na função discriminante. Observa-se que o desempenho social do município tem maior peso do que o fiscal para a segregação dos três grupos analisados, todavia, ambos os aspectos são importantes para a compreensão do nível de transparência municipal.

As variáveis IFDM- Saúde e IFDM-Educação foram discriminadas dentre as demais como as

responsáveis diretas pela segregação entre os grupos do ITFM. Esses indicadores foram incluídos no modelo como variáveis *proxy* de eficiência dos governos na alocação e gestão dos recursos educacionais e de saúde. A significância dessas variáveis indica que municípios com melhores estruturas de gestão educacional e de saúde apresentam melhores indicadores de transparência. Certamente, pessoas com maior nível educacional e melhores

condições de saúde, além de boa empregabilidade (IFMD- Emprego e Renda), possuem melhores condições de cobrar de seus governantes a manutenção dessas condições. Por outro lado, governos com bom desempenho nessas áreas buscam, permanentemente, legitimar sua boa administração, tornando seus atos públicos. Destaca-se, ainda, que esse resultado está de acordo com o encontrado por Bellver e Kaufmann (2005).

**Tabela 2 - Eigenvalue e teste Lambda de Wilk para as funções discriminantes da pesquisa.**

Eigenvalues				
Função	Eigenvalue	% de variância	% acumulado	
1	0,73 <sup>a</sup>	99,70	99,70	
2	0,00	0,30	100,0	
Teste Lambda de Wilk				
Teste das funções	Lambda de Wilk	Qui -quadrado	GL	Sig.
1	0,932	117,639	4	0,000
2	1,000	0,421	1	0,516

Fonte: dados da pesquisa.

**Tabela 3 - Contribuição das variáveis para a função discriminante.**

Variável	Função nº 1
IFDM- Saúde	0,905*
IFDM - Educação	0,901*
IFDM – Emprego e renda	0,404*
Receita Orçamentária per capita	0,172*
Gasto Educação per capita	0,104*
Gasto Saúde per capita	0,101*

Fonte: dados da pesquisa.

Corroborando com o trabalho de Cruz, et al. (2010), confirma-se que municípios com maior eficiência relativa na arrecadação de receitas orçamentárias (receita orçamentária *per capita*) divulgam mais informações em meio eletrônico de acesso público, indicando que municípios com maior poder de gerar recursos tem, também, maior capacidade de manter sistemas eletrônicos de informação mais eficientes.

Por fim, as variáveis gasto em educação e saúde *per capita* também indicam que os municípios que investem mais em educação e saúde, também apresentaram melhores indicadores de transparência. Ressalta-se, no entanto, que as variáveis fiscais apresentaram menor significância econômica que as variáveis sociais. Contudo, o nível de desempenho fiscal é importante para a geração de renda municipal

garantindo a aplicação de recursos em áreas que demandem maior investimento. Neste sentido, mesmo que as variáveis fiscais não tenham apresentado significância estatística alta, elas são economicamente importantes, uma vez que se não houver arrecadação e investimentos, os indicadores de socioeconômicos podem se apresentar desfavoráveis.

Como destacado anteriormente, a análise discriminante classificou os municípios em três níveis de transparência. Na Tabela 4 está demonstrado o resultado da classificação da análise discriminante por grupo, indicando os casos efetivamente observados, gerados a partir da análise do agrupamento dos níveis de transparência fiscal (Alta, Média e Baixa). Com a análise discriminante comprova-se que apenas 19,94% dos municípios analisados mostraram-se transparentes para a sua população, disponibilizando um volume de informações com qualidade permitindo aos cidadãos avaliar o desempenho do gestor municipal. Este resultado corrobora os estudos de Silva (2005), Sacramento e Pinho (2007), Boina et al.(2008) e Paiva e Zuccolotto (2009), em que a transparência na administração pública brasileira ainda é incipiente e que as ferramentas de tecnologia de informação contribuem para facilitar o acesso do contribuinte as ações e atos do Estado.

**Tabela 4 - Resultado da classificação da análise discriminante para a amostra analisada.**

Nível de Transparência	Número de Municípios no nível	Percentual da Amostra
Alta	341	19,94%
Média	1224	71,58%
Baixa	145	8,48%
<b>Total</b>	<b>1710</b>	<b>100,00%</b>

Fonte: dados da pesquisa.

Os resultados globais da classificação pela Análise Discriminante revelaram-se bons, com um grau de acerto de 81,60%. Deste modo, pode-se concluir que os grupos formados a partir da análise discriminante fornecem uma boa estrutura de classificação e análise dos municípios brasileiros quanto aos fatores que podem explicar o grau de transparência destes municípios.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esse trabalho teve por objetivo identificar os fatores fiscais e sociais que influenciam a divulgação de informações em meio eletrônico de acesso público. Trabalhos anteriores identificaram que fatores econômicos, políticos, sociais e humanos contribuem para a transparência, todavia, no Brasil, nenhum estudo fora identificado, até o presente momento, estudando a influência dos fatores socioeconômicos na transparência fiscal.

Os resultados dessa pesquisa permitem fazer algumas inferências a respeito das hipóteses levantadas no trabalho. A primeira delas é que municípios com maior arrecadação relativa (receita orçamentária per capita) tendem a divulgar mais informações em meio eletrônico de acesso público devido a disponibilidade de recursos para investimento na gestão da informação, corroborando os achados da pesquisa de Cruz et al. (2010). Constatou-se, também, que municípios com maiores investimentos per capita em educação e saúde são mais transparentes, todavia, essas variáveis discriminam menos fortemente a transparência do que as variáveis sociais.

Com relação ao desempenho social, pôde-se constatar que municípios com maiores índices sociais são mais transparentes, ou seja, municípios

com melhores indicadores de desenvolvimento educacional, de condições de saúde e de geração de emprego e renda, apresentaram maiores indicadores de transparência. Nesse ponto, verifica-se aquilo que já é comum se discutir em administração pública: a qualidade do gasto e não a quantidade do gasto. As políticas públicas, que normalmente são avaliadas pela quantidade de recursos investidos deveriam ser avaliadas pela eficiência gerada, pelo benefício gerado ao cidadão e percebido por toda a sociedade. Além disso, este resultado corrobora a pesquisa de Bellver e Kaufmann (2005) de que a transparência está associada a melhores indicadores de desenvolvimento socioeconômicos e humanos.

Como se observa, a construção da democracia passa pela construção de políticas que tornem os cidadãos conscientes de suas responsabilidades e participação e permitam que se tornem iguais uns aos outros, o que jamais seria possível sem condições educacionais, de renda e de saúde. Nesse sentido, independentemente de fatores causais (no sentido de Causalidade de Granger), os municípios que apresentaram melhores indicadores sociais apresentaram, também, melhores índices de transparência.

Como essa pesquisa é uma das primeiras a buscar relações entre variáveis para explicar fatores que levam os municípios a divulgar mais e melhor suas informações em meios eletrônicos de acesso público, recomenda-se, para futuras pesquisas, buscar identificar a influência dos partidos políticos na transparência dos municípios, identificar se investimentos em educação em anos anteriores (por exemplo, 10 anos atrás) influencia a transparência, visto que cidadãos mais instruídos tendem a cobrar mais de seus governos. Sugere-se, ainda, no que se refere às variáveis políticas, identificar a influência dos partidos dos prefeitos, bem como se a competição política dos mesmos influencia a transparência.

## REFERÊNCIAS

AKUTSU, L.; PINHO, J. A. G. Sociedade da informação, accountability, e democracia delegada: investigação em portais de governo no

- Brasil. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 36 (5), 723-745, set/out, 2002.
- Alesina, A.; Perotti, R. Fiscal Discipline and the Budget Process. **American Economic Review**, v. 86, 401-407, 1996.
- ALLAN, W.; PERRY, T. Fiscal Transparency in EU Accession Countries. Working Paper, Nº 03/163, International Monetary Fund (IMF), 2003. Disponível em: <<http://books.google.com.br/books?hl=ptBR&lr=&id=69TYL9mLhK0C&oi=fnd&pg=PA3&dq=Fiscal+Transparency+in+EU+Accession+Countries&ots=y1pseR733&sig=6wAK2GE7167GWJZcf3yY24siPGI#v=onepage&q=Fiscal%20Transparency%20in%20EU%20Accession%20Countries&f=false>>. Acesso em: 20 maio 2012.
- ALT, J. E.; LASSEN, D. D. Fiscal Transparency, Political Parties and Debt in OECD Countries. **European Economic Review**, v. 50 (6), 403 – 1439, august, 2006.
- ALT, J. E.; LASSEN D. D.; ROSE, S. The causes of fiscal transparency: evidence from the American States. **IMF Staff Papers**, v. 53, Special Issue, 30-57, 2006.
- ALT, J. E.; LASSEN D. D.; SKILLING, D. Fiscal Transparency, Gubernatorial Approval, and the Scale of Government: Evidence from the States. **State Politics & Policy Quarterly**, v. 2 (3) 230-250, 2002.
- BELLVER, A.; KAUFMANN, D. **Transparenting transparency**: initial empirics and policy applications. The World Bank, 2005.
- BIRKINSHAW, P.J. Freedom of Information and Openness: Fundamental Human Rights. **Administrative Law Review**, Vol. 58(1), 177-218, 2006.
- BLACK, J. **Transparent policy measures**. Oxford Dictionary of Economics. Oxford: Oxford University Press. 1997.
- BLÖNDAL, J. R. (2006, January). Budget Transparency: Experiences from OECD Countries”. Meeting of Senior Budget Officials from Latin American Countries, Santiago de Chile. Disponível em: <[http://www.cepal.org.ar/ilpes/noticias/paginas/8/23638/Jon%20Blondal.ppt#256,1,Budget Transparency Experiences from OECD Countries](http://www.cepal.org.ar/ilpes/noticias/paginas/8/23638/Jon%20Blondal.ppt#256,1,Budget%20Transparency%20Experiences%20from%20OECD%20Countries)>. Acesso em: 20 maio 2012.
- BOINA, T. M.; AVELAR, E. A.; GOMIDE, P. L. R.; SOUZA, A. A. Evidenciação contábil nos municípios mineiros: atendimento ao artigo 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal. Congresso Brasileiro de Contabilidade. Anais, 2008.
- BOUBETA, A. S., SANTIAS, F. R.; ALEGRE, J. C. Budget Transparency in Local Government: Empirical Analysis on a Sample of 33 Galician Municipalities [online] 2010. Disponível em: <<http://www.um.es/dp-hacienda/eep2010/comunicaciones/eep2010-65.pdf>>. Acesso em: 4 maio 2012.
- BRASIL. Lei Complementar nº 131, de 27 de maio de 2009. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp131.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp131.htm)>. Acesso em: 2 maio 2012.
- BRASIL. Lei n. 12.527 de 18 de novembro de 2011. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm)>. Acesso em: 1 maio, 2012.
- CROSS, H. L. The people’s right to know: Legal Access to Public Records and Proceedings. Columbia U.P.: Oxford U. P, 1953.
- CRUZ, C.; FERREIRA, A.C. S.; SILVA, L. M.; MACEDO. M.A.S. Transparência da Gestão Pública Municipal: Um Estudo a partir dos Portais Eletrônicos dos Maiores Municípios Brasileiros. In: ENCONTRO NACIONAL DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO, 34., 2010, São Paulo. **Anais...**, São Paulo, 2010.
- DGE – DEPARTAMENTO DE GOVERNO ELETRÔNICO. Indicadores e métricas. 2007., Disponível em: <http://www.governoeletronico.gov.br/acoes-e-projetos/indicadores-e-metricas-para-avaliacao-de-e-servicos>. Acesso em: 05 abr. 2011.

- EASTERLY, W. When is Fiscal Adjustment an Illusion? **Economic Policy**, 57-76, april, 1999.
- FEREJHON, J. Accountability and Authority: Towards a Model of Political Accountability. In: PRZEWORSKI, A.; MANIN, B.; STOKES, S. C. (eds), **Democracy, Accountability and Representation**. New York: Cambridge University Press. 1999.
- FINEL, B.; LORD, K. The Surprising Logic of Transparency. **International Studies Quarterly**, v. 43, 315-339, Oxford. 2000.
- GUERRERO, J. P.; HOFBAUER, H. Index of Budget Transparency in Five Latin American Countries: Argentina, Brasil, Chile, Mexico and Peru. International Budget Project. Disponível em: [http://elbag.org/main/index.php?option=com\\_docman&task=doc\\_details&gid=288&Itemid=176](http://elbag.org/main/index.php?option=com_docman&task=doc_details&gid=288&Itemid=176) >. Acesso em: 3 jun. 2012.
- GRIGORESCU, A. International organizations and Government Transparency: Linking the International and Domestic Realms. **International Studies Quarterly**, v. 47(4), 643-667, December, 2003.
- HALL, P. A.; TAYLOR, R. C. R. As três versões do Neo-Institucionalismo. **Lua Nova**, v. 58, .193-223, 2003.
- HERAWATY, M.; HOQUE, Z. Disclosure in the annual reports of Australian government departments. **Journal of Accounting & Organizational Change**, Victoria - Australia, v. 3(2), 147-168. 2007.
- HOOD, C. What happens when transparency meets blame-avoidance? **Public Management: An International Journal of Research and Theory** (1461-667X, 1470-1065). 2001.
- JARMUZEK, M.; POLGAR, E. K.; MOTOUSEK, R.; HÖLSHER, J. Fiscal Transparency in Transition Economies. **Studies & Analises**, CASE 328, Warsaw. July, 2006.
- JUSTICE, J. B.; MELITSKI, J.; SMITH, D.L. E-Government as an instrument of fiscal accountability and responsiveness: do the best practitioners employ the best practices? **The American Review of Public Administration**, v. 36 (3), September, 2006. Disponível em: <<http://arp.sagepub.com/cgi/reprint/36/3/301>>. Acesso em: 14 jan. 2011.
- KAUFMANN, D.; VISHWANATH, T. Toward transparency: new approaches and their application to financial markets. **World Bank Research Observer**, v. 16(1),41-57. 2001. Disponível em: [http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=873693###](http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=873693###). Acesso em: 30 abr. 2011.
- KONDO, S. et al. **Transparência e Responsabilização no Setor Público**: fazendo acontecer. Ministério do Planejamento, Brasília, SEGES. 2002.
- KOPITS, G.; CRAIG, J. Transparency in government operations. Occasional Paper 158. **International Monetary Fund**. Washington DC. 1998.
- MEIJER, A. Understanding mediated transparency using cultural sociology and media theory to understand the new transparency in the public sector. Utrecht School of Governance Bijlhouwerstraat 6 3511 ZC Utrecht (Netherlands). **Annual EGPA Conference**, Madrid, Anais. 2007.
- MEHREZ, G.; KAUFMANN D. Transparency, Liberalization and Financial Crises. 1999.
- MICHENER, G.; BERSCH, K. Conceptualizing the quality of transparency. Political Concepts. Committee on Concepts and Methods [Working Papers Series, n. 49]. May, 2011). Disponível em: <[http://andromeda.rutgers.edu/~ncsds/spaa/images/stories/documents/Transparency\\_Research\\_Conference/Papers/Michener\\_Greg\\_Paper\\_two.pdf](http://andromeda.rutgers.edu/~ncsds/spaa/images/stories/documents/Transparency_Research_Conference/Papers/Michener_Greg_Paper_two.pdf)>. Acesso em: 3 mar. 2011.
- MILESI-FERRETTI, G. M. Good, Bad or Ugly? On The Effects of Fiscal Rules with Creative Accounting. **Journal of Public Economics** 88, 377-94. 2004.
- MOSER, C. How open is 'open as possible'? Three different approaches to transparency and

- openness in regulating access to EU documents. **Political Science Series**, Vienna: Institute for Advanced Studies. 2001.
- PAIVA, C. P. R.; ZUCCOLOTTO, R. Índice de transparência fiscal das contas públicas dos municípios obtidos em meios eletrônicos de acesso público. In: ENCONTRO NACIONAL DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO, 23., 2009, São Paulo. **Anais...** São Paulo, 2009.
- PERSON, T.; SVENSSON, L. E. O. Why a Stubborn Conservative Would Run a Deficit: Policy with Time Inconsistent Preferences. **Quarterly Journal of Economics**, v. 104(2), 325-346. 1989.
- PÉREZ, C. C.; BOLÍVAR, M. P. R.; HERNÁNDEZ, A. M. L. e-Government process and incentives for online public financial information. **Online Information Review**, Bradford, v. 32(3), 379-400. 2008.
- PERSSON, T., ROLAND, G.; TABELLINI, G. Separation of Powers and Political Accountability. **Quarterly Journal of Economics**, v.112, 1163-1202. 1997.
- PINHO, J. A. G. Accountability em portais estaduais e municipais no Brasil: realidades distantes das promessas. **Anais do II Encontro de Administração Pública e Governança**, São Paulo, SP, Brasil, 2006.
- PIOTROWSKI S. J.; RYZIN G. V. Desire For Transparency: dimensions and determinants of attitudes toward governmental transparency. Public Management Research Conference, 8th, University of Southern California. September/October, 2005.
- RITTER, J. (2000). Know Thine Enemy: Information and Democracy Foreign Policy. In: *Power and Conflit in the Age of Transparency*. Org. FINEL, B.; LORD, B., 97-132. New York: St. Martin's Press.
- ROGOFF, K. Equilibrium political budget cycles. **American Economic Review** 80, 21–36. 1990.
- SACRAMENTO, A. R. S.; PINHO, J. A. G. Transparência na administração pública: o que mudou depois da lei de responsabilidade fiscal, um estudo exploratório em seis municípios da região metropolitana de Salvador. **Revista de Contabilidade da UFBA**, v. 1(1), 2007.
- SANTANA JUNIOR, J. J. B. **Transparência fiscal eletrônica: uma análise dos níveis de transparência apresentados nos sites dos poderes e órgãos dos Estados e do Distrito Federal do Brasil**. Dissertação de Mestrado, Programa Multinstitucional e Inter-regional de Pós-graduação em Ciências Contábeis, Recife, PE. 2008.
- SILVA, A. C. R. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade**: orientações de estudos, projetos, relatórios, dissertações, teses. São Paulo; Atlas. 2003.
- SCHEFFER E. I. Controle Social: Teoria e Prática. Inbraco – Instituto Brasileiro De Controle Social Cuiabá. Fevereiro, 2007. Disponível em: <[http://www.aciben.org.br/index.php?option=com\\_content&task=view&id=80&Itemid=75](http://www.aciben.org.br/index.php?option=com_content&task=view&id=80&Itemid=75)>. Acesso em: 22 ago. 2011.
- SCHULTZ, K. Do Democratic Institutions Constrain or Inform? Contrasting Two Institutional Perspectives on Democracy and War. **International Organization**, v. 52, 233-266. 1999.
- SHI, M.; SVENSSON, J. **Conditional Political Budget Cycles**. Manuscript, IIES, Stockholm. October, 2002. Disponível em: <<http://people.su.se/~jsven/psc.pdf>>. Acesso em 1 abril 2012.
- SILVA, J. A. **Comentário Contextual à Constituição**. Malheiros. São Paulo. 2005.
- STYLES, A. K.; TENNYSON, M. The accessibility of financial reporting of U.S. municipalities on the Internet. **Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management**, Florida, v. 19 (1), 56-92, Spring, 2007.
- VON HAGEN, J. Budgeting Procedures and Fiscal Performance in the European Community. **EEC Economic Papers** [Paper N 96]. 1992.

**Endereço dos Autores:**

Rua Conde Luis Eduardo Matarazzo, 250

Ap. JB 34

Vila São Silvestre

São Paulo – São Paulo – Brasil

05356-000