

**UNIVERSIDADE ESTADUAL DO SUDOESTE DA BAHIA (UESB)**

**DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS (DCSA)**

**COLEGIADO DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**MARIANA OLIVEIRA SANTOS MASCARENHAS**

**TRANSPARÊNCIA PÚBLICA: UMA ANÁLISE DOS PORTAIS DA  
TRANSPARÊNCIA DE MUNICÍPIOS BAIANOS E DO EXERCÍCIO DO CONTROLE  
SOCIAL POR ESTUDANTES DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS DA UESB.**

VITÓRIA DA CONQUISTA – BA,

2021

**MARIANA OLIVEIRA SANTOS MASCARENHAS**

**TRANSPARÊNCIA PÚBLICA: UMA ANÁLISE DOS PORTAIS DA  
TRANSPARÊNCIA DE MUNICÍPIOS BAIANOS E DO EXERCÍCIO DO CONTROLE  
SOCIAL POR ESTUDANTES DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS DA UESB**

Trabalho de Conclusão de Curso (TCC) entregue  
como requisito parcial para a conclusão do Curso  
de Ciências Contábeis da Universidade Estadual  
do Sudoeste da Bahia (UESB)

Área de concentração: Contabilidade Pública

Orientador: Prof. Alexssandro Campanha

VITÓRIA DA CONQUISTA – BA,

2021

## FICHA CATALOGRÁFICA

M361t

Mascarenhas, Mariana Oliveira Santos.

Transparência pública: uma análise dos portais da transparência de municípios baianos e do exercício do controle social por estudantes do curso de ciências contábeis da UESB. / Mariana Oliveira Santos Mascarenhas, 2021.

97f.

Orientador (a): Dr. Alexssandro Campanha.

Trabalho de Conclusão de Curso (graduação), Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia, Vitória da Conquista, 2021.

Inclui referências. F. 83 - 90.

1. Controle social. 2. Exercício da cidadania. 3. Portal da transparência. I. Campanha, Alexssandro. II. Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia. III. T.

*Catálogo na fonte:* Juliana Teixeira de Assunção – CRB 5/1890

UESB – Campus Vitória da Conquista – BA

**MARIANA OLIVEIRA SANTOS MASCARENHAS**

**TRANSPARÊNCIA PÚBLICA: UMA ANÁLISE DOS PORTAIS DA  
TRANSPARÊNCIA DE MUNICÍPIOS BAIANOS E DO EXERCÍCIO DO CONTROLE  
SOCIAL POR ESTUDANTES DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS DA UESB**

Trabalho de Conclusão de Curso (TCC) entregue  
como requisito parcial para a conclusão do Curso  
de Ciências Contábeis da Universidade Estadual  
do Sudoeste da Bahia (UESB)

Área de concentração: Contabilidade Pública

Orientador: Prof. Alexssandro Campanha

Vitória Da Conquista – BA, \_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_.

**BANCA EXAMINADORA**

---

Alexssandro Campanha Rocha  
Doutor em Educação pela UFBA  
Professor Adjunto da UESB – Orientador

---

Josenaldo de Souza Alves  
Mestre em Contabilidade pela FUCAPE  
Professor da FAINOR

---

Paulo Fernando de Oliveira Pires  
Mestre em Contabilidade pela FVC  
Professor Adjunto da UESB

Este trabalho é dedicado, primeiramente, a Deus. A Ele devo toda glória e proteção proporcionados; A minha família, noivo e amigos, que ao meu lado trilharam essa jornada, fazendo-a mais leve e feliz, e pôr fim a todos os envolvidos que de alguma forma contribuíram com essa vitória.

## **AGRADECIMENTOS**

Agradeço a Deus, meu mestre e guia, pela sua bondade e amor.

Aos meus pais pelo cuidado, incentivo e conselhos, foi a dedicação à minha educação que me fez chegar até aqui.

Ao meu noivo pelo amor e companheirismo, você é essencial em todos os momentos da minha vida.

Meus irmãos e sobrinhos pelo carinho.

Aos meus amigos e colegas de curso pelo apoio, palavras de ânimo e alegria constante, sem a companhia diária de vocês essa vitória não seria possível.

Ao professor e orientador Alexssandro Campanha pela paciência e contribuição na realização deste trabalho.

A todos os envolvidos, minha eterna gratidão.

Nem sempre terás o que desejas, mas enquanto estiveres ajudando aos outros encontrarás os recursos de que precisas. (Chico Xavier)

## RESUMO

Transparência é um mecanismo que garante a visibilidade e o conhecimento das atividades administrativas. Os portais da transparência são uma ferramenta de transparência pública que permite aos cidadãos praticarem o controle social, participando e fiscalizando a aplicação dos recursos públicos. Nesse sentido, essa pesquisa teve como objetivo avaliar portais da transparência municipais sob os aspectos de compreensibilidade, abrangência e confiabilidade, além de analisar o exercício do controle social pelos estudantes de ciências contábeis da UESB, e sua contribuição no processo de identificação dos casos de fraudes e irregularidades da administração pública municipal. Para isso, foram estabelecidos como objetivos específicos: avaliar os portais da transparência sob as perspectivas de compreensibilidade, abrangência e confiabilidade; verificar se a prática de controle social pelos estudantes de ciências contábeis da UESB é efetiva; analisar se os portais da transparência, como ferramenta de controle social, auxiliam na identificação de fraudes e irregularidades na administração pública; verificar se é necessário conhecimentos na área de contabilidade/orçamento públicos para interpretar um portal da transparência. A questão problema foi definida como: Qual a importância da prática do controle social pelos alunos de Ciências Contábeis da UESB e como os portais de transparência contribuem para esse processo? Esta pesquisa tem expressiva relevância, pois explora conceitos de transparência, controle e fiscalização, que são elementos essenciais para um bom desenvolvimento da administração pública, além de servir como incentivo à prática do controle social pelos acadêmicos em Ciências Contábeis da UESB. Para alcançar o objetivo da pesquisa foi realizado um diagnóstico dos Portais da Transparência dos municípios de Vitória da Conquista, Poções, Tanhaçu e Condeúba, por meio de um questionário, que contou com a colaboração de 18 (dezoito) estudantes de Ciências Contábeis da UESB. Com ela foi possível perceber que o controle social é efetivo quando associado a uma transparência que representa a verdade. Além disso, percebeu-se que os portais analisados apontaram bons resultados no que diz respeito aos aspectos de confiança, confiabilidade e abrangência das informações disponibilizadas e que uma parcela considerável dos estudantes colaboradores, não tem o hábito de acessar o portal transparência e não são politicamente atuantes no processo de controle social. Através dessa pesquisa recomenda-se: (1) maior estímulo da prática do controle social dentro da UESB; (2) que os municípios de Vitória da Conquista, Poções, Condeúba e Tanhaçu, invistam nas redes sociais como ferramenta de transparência pública; (3) órgãos como os Tribunais de Contas e a Controladoria Geral da União ofereçam cursos de transparência pública aos gestores e servidores municipais.

**Palavras-chave:** Controle social. Exercício da Cidadania. Portal da Transparência

## ABSTRACT

Transparency is a mechanism that guarantees the visibility and knowledge of administrative activities. Transparency portals are a public transparency tool that allows citizens to practice social control, participating and supervising the application of public resources. In this sense, this research aimed to evaluate municipal transparency portals under the aspects of comprehensibility, comprehensiveness and reliability, in addition to analyzing the exercise of social control by accounting students at UESB, and their contribution in the process of identifying fraud cases and irregularities in the municipal public administration. For this, specific objectives were established: to evaluate the transparency portals from the perspective of comprehensibility, comprehensiveness and reliability; verify whether the practice of social control by students of accounting sciences at UESB is effective; analyze whether the portals of transparency, as a tool for social control, assists in identifying of fraud and irregularities in the public administration; check if knowledge in public accounting / budgeting is necessary to interpret a transparency portal. The problem question was defined as: What is the importance of the practice of social control by students of Accounting Sciences at UESB and how do the portals of transparency contribute to this process? This research has significant relevance, as it explores concepts of transparency, control and inspection, which are essential elements for a good development of public administration, in addition to serving as an incentive to the practice of social control by academics in Accounting Sciences at UESB. In order to achieve the research objective, a diagnosis of the Transparency Portals of the municipalities of Vitória da Conquista, Poções, Tanhaçu and Condeúba was carried out, through a questionnaire, with the collaboration of 18 (eighteen) students of Accounting Sciences at UESB. With it, it was possible to realize that social control is effective when associated with a transparency that represents the truth. In addition, it was noticed that the portals analyzed showed good results with regard to the aspects of trust, reliability and comprehensiveness of the information provided and that a considerable portion of the collaborating students are not in the habit of accessing the transparency portal and are not politically active in the social control process. Through this research it is recommended: (1) greater encouragement of the practice of social control within the UESB; (2) that the municipalities of Vitória da Conquista, Poções, Condeúba and Tanhaçu, invest in social networks as a tool of public transparency; (3) bodies such as the Courts of Accounts and the Comptroller General of the Union offer courses on public transparency to municipal managers and civil servants.

**Keywords:** Social control. Exercise of Citizenship. Transparency Portal

## LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Estado da Arte da Temática em 2021 (continua) .....	24
Quadro 2 - Estado da Arte da Temática em 2021 .....	25

## LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 - Conhecimento sobre Portais da Transparência.....	65
Gráfico 2 - Motivos para acessar um Portal da Transparência .....	66
Gráfico 3 - Frequência de acesso Portais da Transparência .....	67
Gráfico 4 - Layout dos dados no Portal da Transparência .....	71
Gráfico 5 - Abrangência dos Portais da Transparência.....	73
Gráfico 6 - Atualização das informações dos Portais da Transparência .....	74
Gráfico 7 - Iniciativa de denunciar o município em caso de irregularidade .....	75

## **LISTA DE FIGURAS**

Figura 1 - Localização geográfica do município de Vitória da Conquista - BA.....	59
Figura 2 - Localização geográfica do município de Tanhaçu – BA.....	60
Figura 3 - Localização geográfica do município de Condeúba - BA.....	61
Figura 4 - Localização geográfica do município de Poções - BA .....	62

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Perfil dos participantes .....	63
Tabela 2 - Portais da transparência inibem fraudes e irregularidades .....	68
Tabela 3 - Irregularidades no Portal da Transparência .....	69
Tabela 4 - Dificuldade de encontrar o portal na internet.....	70
Tabela 5 - Compreensibilidade dos Portais da Transparência .....	72
Tabela 6 - Confiabilidade dos Portais da Transparência.....	74
Tabela 7 - Comentários sobre a iniciativa de denunciar uma irregularidade .....	76

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AI	Atos Institucionais
AICPA	Comitê de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos certificados
CF	Constituição Federal
CGU	Controladoria Geral da União
DFC	Demonstração do Fluxo de Caixa
DMPL	Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido
IPC	Índice de Percepção da Corrupção
LAI	Lei de Acesso à Informação
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
MCASP	Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público)
MPE	Ministério Público Estadual
MPF	Ministério Público Federal
ONG	Organização não governamental
TCE	Tribunal de Contas do Estado
TCM	Tribunal de Contas do Município
TCU	Tribunal de Contas da União
TI	Transparência Internacional
UESB	Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia

## SUMÁRIO

<b>1</b>	<b>INTRODUÇÃO</b>	<b>15</b>
<b>1.2</b>	<b>OBJETIVOS</b>	<b>17</b>
<b>1.2.1</b>	<b>Objetivo geral</b>	<b>17</b>
<b>1.2.2</b>	<b>Objetivos específicos</b>	<b>17</b>
<b>1.3</b>	<b>PROBLEMATIZAÇÃO</b>	<b>18</b>
<b>1.3.1</b>	<b>Questão-problema</b>	<b>19</b>
<b>1.3.2</b>	<b>Questões secundárias</b>	<b>19</b>
<b>1.4</b>	<b>HIPÓTESE DE PESQUISA</b>	<b>19</b>
<b>1.5</b>	<b>JUSTIFICATIVA</b>	<b>20</b>
<b>1.6</b>	<b>RESUMO METODOLÓGICO</b>	<b>21</b>
<b>1.7</b>	<b>VISÃO GERAL</b>	<b>21</b>
<b>2</b>	<b>REFERÊNCIAL TEÓRICO</b>	<b>22</b>
<b>2.1</b>	<b>MARCO CONCEITUAL</b>	<b>22</b>
<b>2.2</b>	<b>ESTADO DA ARTE</b>	<b>23</b>
<b>2.3</b>	<b>MARCO TEÓRICO</b>	<b>26</b>
<b>2.3.1</b>	<b>Transparência Pública: aspectos conceituais, históricos e legais</b>	<b>26</b>
<b>2.3.1.1</b>	<i>Lei Federal nº 4.320/64</i>	<b>33</b>
<b>2.3.1.2</b>	<i>Lei Complementar de nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal)</i>	<b>34</b>
<b>2.3.1.3</b>	<i>Lei Federal nº 131/2009 (Lei da Transparência da Gestão Fiscal)</i>	<b>35</b>
<b>2.3.1.4</b>	<i>Lei Federal nº 12.527/2011 (Lei de Acesso à Informação)</i>	<b>37</b>
<b>2.3.2</b>	<b>A contabilidade pública como instrumento de transparência</b>	<b>39</b>
<b>2.3.3</b>	<b>Accountability – Prestação de contas e responsabilização</b>	<b>44</b>
<b>2.3.4</b>	<b>Controle Social: um exercício da cidadania</b>	<b>46</b>
<b>2.3.5</b>	<b>Portais da transparência eletrônicos</b>	<b>48</b>
<b>3</b>	<b>METODOLOGIA</b>	<b>52</b>
<b>3.1</b>	<b>DO MÉTODO CIENTÍFICO</b>	<b>52</b>
<b>3.2</b>	<b>TIPO DE PESQUISA QUANTO À ABORDAGEM</b>	<b>53</b>
<b>3.3</b>	<b>TIPO DE PESQUISA QUANTO AOS OBJETIVOS</b>	<b>54</b>
<b>3.4</b>	<b>TIPO DE PESQUISA QUANTO AOS PROCEDIMENTOS</b>	<b>54</b>
<b>3.5</b>	<b>DOS PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS</b>	<b>55</b>
<b>4</b>	<b>ANÁLISE, APRESENTAÇÃO E INTERPRETAÇÃO DE DADOS</b>	<b>57</b>

<b>4.1</b>	<b>CARACTERIZAÇÃO DOS MUNICÍPIOS PESQUISADOS.....</b>	<b>58</b>
<b>4.1.1</b>	<b>Vitória da Conquista.....</b>	<b>58</b>
<b>4.1.2</b>	<b>Tanhaçu.....</b>	<b>59</b>
<b>4.1.3</b>	<b>Condeúba.....</b>	<b>60</b>
<b>4.1.4</b>	<b>Poções.....</b>	<b>61</b>
<b>4.2</b>	<b>PERFIL DOS PARTICIPANTES.....</b>	<b>62</b>
<b>4.3</b>	<b>ANÁLISE DOS PORTAIS DA TRANSPARÊNCIA.....</b>	<b>64</b>
<b>5</b>	<b>CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>77</b>
	<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>83</b>
	<b>APÊNDICE A – Questionário.....</b>	<b>91</b>

## 1 INTRODUÇÃO

A transparência é uma ferramenta valorosa que serve de equilíbrio nas relações entre a administração pública e a sociedade. Di Pietro e Martins Junior (2015) esclarecem que a transparência estatal é proveniente de princípios fundamentais estruturantes como o democrático e republicano, constituindo um de seus princípios gerais. Acrescentam, ainda, que a transparência abrange os subprincípios da motivação e participação popular.

O acesso aos dados públicos foi uma conquista alcançada pelo povo brasileiro através da Constituição Federal (CF) de 1988, que com seu art. 37 permitiu à sociedade colaborar no controle das ações de seus governantes, e consequentemente fiscalizar se os recursos públicos estão sendo usados com responsabilidade.

O art. 37 da CF foi um importante instrumento democrático no desenvolvimento do controle social, pois ele trata sobre os princípios fundamentais, disciplinando a conduta do Estado no exercício da atividade administrativa. O objetivo da administração pública somente é alcançado se os princípios fundamentais forem aplicados de forma correta, são eles legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência. Dentre os princípios precitados, o da publicidade é o que forneceu o embasamento necessário para o surgimento dos portais eletrônicos como um importante instrumento de publicidade das ações dos governantes, com ele, a todos se permitirá a ciência da informação e a possibilidade de submeter-se ao controle de juridicidade.

É sabido que os gastos realizados pelos órgãos públicos nas suas diferentes esferas sejam elas federais, estaduais e municipais, são financiados com as receitas arrecadadas através dos tributos pagos pelos contribuintes. Nesse sentido, o processo de controle social se torna um mecanismo de extrema relevância no que diz respeito à fiscalização da aplicação desses recursos públicos.

Para que o controle social seja efetivo, tendo em vista a diversidade de gastos e as complexas transações, faz-se necessário que haja a plena transparência de todos os atos praticados por esses órgãos. Ressalta-se, nesse contexto, a Lei nº

12.527/11 (Lei de Acesso a Informação – LAI) que dispõe da obrigatoriedade dos órgãos e gestores públicos de manterem-se solícitos a quaisquer demandas que lhes sejam feitas, fornecendo as informações requeridas. Essa legislação tem a intenção de ampliar o acesso a informações, a toda sociedade, afinal, é a partir de ações transparentes que se faz possível o exercício do controle social e uma melhor gestão do gasto público, na medida em que a população, ciente de seus direitos, pode fiscalizar e controlar o uso dos recursos.

O acesso à informação é condição básica para se criar um Estado democrático e fortalecer os direitos do cidadão. Ao ter informação o cidadão desenvolve senso crítico e passa a reconhecer que ele é responsável pelo seu crescimento e pelo crescimento da sociedade em que vive. Ao tomar conhecimento dos seus direitos, fica ciente de quem são os responsáveis em disponibilizá-los e passa a lutar para que esses direitos sejam concedidos pelo Estado (SILVA, 2015, p. 61).

Além da CF e da LAI, a Lei Complementar nº 131, de 2009, conhecida como Lei da Transparência, contém regras e determinações de que as informações, pormenorizadas, sobre execução orçamentária e financeira sejam disponibilizadas em tempo real, por meios eletrônicos e de acesso público. De acordo com Paludo (2016, p. 219) “a transparência na Administração Pública constrói uma nova relação Estado-sociedade na qual prevenção e controle são instrumentos legítimos para consolidar a democracia”.

O acompanhamento das práticas administrativas dos órgãos públicos através dos portais eletrônicos permite à coletividade exercer um papel relevante na identificação de fraudes e o uso indevido de recursos públicos, pois a ocorrência das mesmas dificulta o desenvolvimento do país, a melhoria da qualidade de vida da sociedade e diminui a credibilidade da gestão pública. Albuquerque e Hermida (2016) defendem que um dos principais remédios para o combate da corrupção e para a busca da moralidade administrativa da Gestão Pública é a prática do controle social.

Considerando que a maior finalidade da transparência pública é acabar com as irregularidades da administração pública, faz-se necessário que os cidadãos utilizem dessa ferramenta para fiscalizar e denunciar os desvios dos recursos públicos e/ou sua má aplicação. Deve ainda, exigir punição dos gestores responsáveis, sendo exercido dessa maneira o verdadeiro controle social.

## **1.1 TEMA**

Transparência Pública: Uma análise dos portais da transparência de municípios baianos e do exercício do controle social por estudantes do curso de Ciências Contábeis da UESB.

## **1.2 OBJETIVOS**

Segundo Aragão e Mendes (2017, p.33), os objetivos expressam os propósitos do pesquisador, seu percurso de produção acadêmica e o que pretende atingir com a realização da investigação. Sendo assim, objetivo de pesquisa diz respeito à meta, o propósito a ser desenvolvido na pesquisa, ou seja, é a finalidade de um trabalho, indicando o que o pesquisador vai desenvolver ou demonstrar. Para Marconi & Lakatos (2002, p.24) “toda pesquisa deve ter um objetivo determinado para saber o que se vai procurar e o que se pretende alcançar”.

O objetivo geral é a finalidade que se pretende alcançar e para que ele seja cumprido, o mesmo precisa ser delineado pelos objetivos específicos. Os objetivos específicos representam, na prática, a execução direta das atividades, manifestando-se de forma concreta e possível dentro do tempo disponível. Eles servem, portanto, para direcionar a investigação de forma mais pormenorizada.

### **1.2.1 Objetivo geral**

Avaliar portais da transparência municipais sob os aspectos de compreensibilidade, abrangência e confiabilidade, além de analisar o exercício do controle social pelos estudantes de ciências contábeis da UESB, e sua contribuição no processo de identificação dos casos de fraudes e irregularidades da administração pública municipal.

### **1.2.2 Objetivos específicos**

- Avaliar os portais da transparência sob as perspectivas de compreensibilidade, abrangência e confiabilidade.
- Verificar se a prática de controle social pelos estudantes de ciências contábeis da UESB é efetiva;

- Analisar se os portais da transparência, como ferramenta de controle social, auxiliam na identificação de fraudes e irregularidades na administração pública.
- Verificar se é necessário conhecimentos na área de contabilidade/orçamento públicos para interpretar um portal da transparência.

### **1.3 PROBLEMATIZAÇÃO**

Definir o problema de pesquisa é resumir, em uma frase explícita e compreensível, a dúvida com a qual nos deparamos e que planejamos resolver. Para Kerlinger (1980, p.35), é uma questão que mostra uma situação que necessita de discussão, investigação, decisão ou solução. Segundo o autor, nessa fase da pesquisa, é feita uma reflexão sobre o problema que se pretende resolver na pesquisa, verificando se é de fato um problema e se existe uma solução para o mesmo. Para Prodanov e Freitas (2013, p.83), a pesquisa científica depende da formulação adequada do problema, isso porque objetiva buscar sua solução.

Partindo do que foi observado inicialmente e refletindo sobre a importância da transparência pública para o fortalecimento da democracia e da minimização dos casos de fraude e irregularidades, é perceptível que em boa parte dos municípios brasileiros, há uma grande dificuldade na atualização e na qualidade dos portais da transparência, bem como no incentivo do acesso à esses portais pela população

Nesse sentido, faz-se necessário avaliar como os municípios estão se comportando no que diz respeito as suas ações quanto ao cumprimento da Lei da Transparência (Lei Complementar 131/2009) e Lei de Acesso a Informação (Lei 12.527/11), na tentativa de demonstrar a importância do controle social para identificação de fraudes e irregularidades na administração pública, uma vez que os portais da transparência nem sempre expõem de forma direta todos os casos de desvio de dinheiro público.

### **1.3.1 Questão-problema**

Qual a importância da prática do controle social pelos estudantes de ciências contábeis da UESB e como os portais da transparência contribuem nesse processo?

### **1.3.2 Questões secundárias**

- Os portais da transparência são compreensíveis, abrangentes e confiáveis?
- A prática de controle social pelos estudantes de ciências contábeis da UESB é efetiva?
- Os portais da transparência, como ferramenta de controle social, auxiliam na identificação de fraudes e irregularidades na administração pública?
- É necessário ter algum conhecimento da área de contabilidade e orçamento públicos para se interpretar um portal da transparência?

## **1.4 HIPÓTESE DE PESQUISA**

Hipótese de um trabalho científico é a suposição que fazemos na tentativa de explicar o que desconhecemos e o que pretendemos demonstrar, testando variáveis que poderão legitimar ou não o que queremos explicar ou descobrir (PRODANOV e FREITAS, 2013, p.88). As hipóteses são provisórias, pois poderão ser refutadas ou confirmadas com o desenvolvimento da pesquisa.

Neste sentido, hipótese é uma possível resposta ou solução ao problema a ser investigado. A origem das hipóteses poderia estar na observação assistemática dos fatos, nos resultados de outras pesquisas, nas teorias existentes, ou na simples intuição (GIL, 1999).

Diante do problema apresentado, na qual abordou a questão de qual a importância da prática do controle social pelos estudantes de ciências contábeis da UESB e como os portais da transparência contribuem nesse processo, propõe-se como hipóteses:

- Quanto maior o exercício da fiscalização das ações dos gestores, por meio dos portais da transparência, maiores serão as possibilidades de identificar fraudes e irregularidades na administração pública;
- Os portais da transparência não oferecem, efetivamente, informações confiáveis, compreensíveis e abrangentes aos seus usuários.
- Por questões históricas ou culturais, os estudantes de ciências contábeis não demonstram interesse ou ainda não se acostumaram a exercer o controle social.

### **1.5 JUSTIFICATIVA**

De acordo Prodanov e Freitas (2013, p.82), “a justificativa num projeto de pesquisa, como o próprio nome indica, é o convencimento de que o trabalho de pesquisa é fundamental de ser efetivado”. Para Aragão e Mendes (2017, p.32), devemos fazer uma descrição clara e concisa acerca da relevância do assunto a ser pesquisado para conhecimento do público em geral, de modo a deixar bem clara qual a relação do tema com as questões sociais que envolvem o estudo.

Sendo assim, falar de transparência pública é demonstrar a legitimidade dos princípios democráticos, uma vez que a mesma é baseada no poder do povo e sua efetividade se dá quando o indivíduo tem amplo acesso às informações das ações praticadas pela administração pública e seus governantes.

No aspecto pessoal, a escolha do tema foi baseada nas experiências profissionais que a pesquisadora possui, onde o contato com a administração pública no ambiente de trabalho se faz em todo momento. Além disso, a pesquisadora entende que o estudo do tema possibilitará uma visão melhorada da transparência pública como um instrumento de fortalecimento democrático, aumentando a conscientização do efetivo exercício da cidadania no controle dos atos e gastos públicos, melhorando a sua competência no âmbito do conhecimento.

Do posto de vista acadêmico, o trabalho irá contribuir com a pesquisa científica realizada pelo curso de Ciências Contábeis da Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia, tendo em vista que poucos trabalhos são feitos na área de

contabilidade pública e principalmente de controle social e transparência. A pesquisa trará, portanto, uma discussão sistemática relacionada ao setor público, com ênfase na transparência pública da utilização dos recursos arrecadados e, sobretudo, da importância da participação popular no processo de acesso e fiscalização.

No âmbito social, o tema é um elemento incentivador da importância que sociedade pode ter no processo de fiscalização dos gastos públicos, onde os recursos arrecadados devem ser aplicados de forma eficiente. A transparência é um instrumento que irá revelar o funcionamento da administração pública para a sociedade, na medida em que a mesma se torne mais consciente e conhecedora da forma como os gestores administram os recursos públicos. Sendo assim, falar de transparência pública é abordar os direitos adquiridos pelos cidadãos com a Constituição Federal e com a Lei de Acesso a Informação e a Lei da Transparência.

## **1.6 RESUMO METODOLÓGICO**

A presente pesquisa é classificada quanto ao método como hipotético-dedutivo; quanto à abordagem como qualitativa e quantitativa. No que se refere aos seus objetivos, à pesquisa se caracteriza como descritiva e exploratória e quanto aos seus procedimentos como bibliográfica, documental e de levantamento.

## **1.7 VISÃO GERAL**

Esse trabalho está dividido em 4 capítulos. O Capítulo 1 refere-se à Introdução, onde discrimina o problema de pesquisa, os objetivos gerais e específicos, as hipóteses e justificativa. No Capítulo 2, a abordagem ocorrerá entorno do referencial teórico. Essa parte do trabalho foi subdividida em outras três, a saber, o marco conceitual, o estado da arte e o marco teórico. O Capítulo 3 está destinado a Metodologia, um espaço estabelecido para a classificação da pesquisa quanto ao método, abordagem, objetivos e dos procedimentos metodológicos utilizados. No Capítulo 4, o trabalho trata da pesquisa propriamente dita, onde serão apresentados os dados pesquisados e suas análises. Por fim, o Capítulo 5 abrange a conclusão da pesquisa, retomando alguns pontos relevantes do tema, os resultados alcançados e as recomendações sugeridas por essa pesquisadora.

## **2 REFERÊNCIAL TEÓRICO**

O referencial teórico é uma síntese do que já foi falado sobre o tema entre os diversos autores da área, servindo como embasamento para o desenvolvimento da pesquisa de campo. É uma consulta sobre o que outras pessoas têm escrito e que experiências e resultados já obtiveram. No referencial teórico serão apresentados os conceitos, justificativas e características mais importantes sobre transparência pública e está dividido em marco conceitual, estado da arte e marco teórico.

### **2.1 MARCO CONCEITUAL**

Di Pietro e Martins Junior (2015, p.422) afirmam que “transparência é um conceito abrangente que se caracteriza pela publicidade”. Os autores desenvolvem esse conceito esclarecendo que a transparência garante a visibilidade, o acesso, o conhecimento das atividades administrativas, além de instrumentalizar a vigilância social e o controle social sobre a administração pública (Di Pietro e Martins Junior, 2015).

Segundo Platt Neto et al (2007), “mais do que garantir o atendimento das normas legais, as iniciativas de transparência na administração pública constituem uma política de gestão responsável que favorece o exercício da cidadania pela população.” Di Pietro e Martins Junior (2015) enaltem a contribuição da transparência, afirmando que a mesma empresta à ética nas relações públicas, através de seus mecanismos, como o acesso a informações públicas. É através dessa valiosa e indispensável contribuição da transparência pública, associada ao desenvolvimento tecnológico, que surgem os portais da transparência.

Os portais da transparência são uma ferramenta que disponibilizam informações relacionadas aos órgãos públicos. Suas páginas servem como um guia sobre toda a execução financeira e orçamentária das entidades, dando direito ao cidadão de monitorar a utilização da verba pública.

De uma forma geral, os portais da transparência devem apresentar dados de forma detalhada e transparente, em um contexto compreensível aos cidadãos. É importante que a administração pública seja transparente, tendo o dever de incluir a participação da sociedade na tomada de decisão (BODART, p. 15, 2015). Neles, são

disponibilizadas informações sobre orçamento anual, receitas e despesas públicas, programas e ações do governo, licitações, contratos, convênios, entre outras.

A Lei nº 12.527/2011 (Lei de Acesso à Informação - LAI) traz no seu escopo uma série de mecanismos que visam facilitar e desburocratizar o acesso às informações públicas. Ela possibilitou a consolidação da participação popular e o controle social dos atos dos governantes. Salienta-se que, negar publicidade aos atos oficiais constitui ato de improbidade administrativa que atenta contra os princípios da administração pública (BRASIL, 1992).

No que diz respeito à participação e influência social, os portais da transparência devem servir, não apenas como meio de comunicação, mas também como instrumento de incentivo ao cidadão em conhecer, questionar e atuar como fiscal da aplicação de recursos públicos, exercendo os seus direitos de cidadãos no controle dos atos administrativos e, também, na participação do processo de elaboração e discussão dos planos e leis orçamentárias.

É através da participação da sociedade no acompanhamento e verificação das ações públicas, avaliando os objetivos, processos e resultados que se faz possível assegurar que os recursos públicos sejam bem empregados em benefício da coletividade. Além disso, o controle social pode influenciar na inibição de fraudes e irregularidades na administração pública.

## **2.2 ESTADO DA ARTE**

Para determinar o estado da arte é necessário que se faça um levantamento do que já foi publicado sobre o tema, traçando um quadro teórico que dará sustentação ao desenvolvimento da pesquisa. De acordo Prodanov e Freitas (2013, p.78), a revisão da literatura demonstra que o pesquisador está atualizado nas últimas discussões no campo de conhecimento em investigação.

O Estado da Arte é uma fase muito importante em um trabalho científico, pois faz referência ao que já foi descoberto e escrito sobre o assunto pesquisado, observando quais as lacunas existentes na pesquisa e evitando que se façam investigações desnecessárias ou mesmo a duplicação de pesquisas sobre o mesmo enfoque do tema (SILVA e MENEZES, 2001, p.30)

Quadro 1 - Estado da Arte da Temática em 2021 (continua)

TIPO	TÍTULO	AUTOR(ES)	ANO	INSTITUIÇÃO	IDEIA PRINCIPAL	LINK/LUGAR	DATA
Artigo	Transparência e participação social da gestão pública	Vanuza da Silva Figueiredo; Waldir Jorge Ladeira dos Santos	2014	Universidade Federal do Paraná	Análise crítica sobre as propostas elaboradas pelos participantes da 1ª Conferência Nacional sobre Transparência e Controle Social (Consocial)	<a href="https://revistas.ufpr.br/rcc/article/view/32082/22668">https://revistas.ufpr.br/rcc/article/view/32082/22668</a>	18/02/2014
Lei	Lei nº 12.527 (Lei de acesso à informação)	Dilma Rousseff	2011	Brasil	Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei nº 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei nº 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências.	<a href="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</a>	18/11/2011
Livro	TRANSPARÊNCIA PÚBLICA E GOVERNO ELETRÔNICO Análise dos portais dos municípios do Pará	Jader Ribeiro Gama	2017	Universidade Federal do Pará	Compreender e analisar qual o nível de transparência pública dos portais eletrônicos dos municípios do estado do Pará, sob a ótica da lei de acesso à informação.	<a href="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</a>	2017
Lei	Lei Complementar nº 131 (Lei da Transparência)	Luis Inácio Lula da Silva	2009	Brasil	Acrescenta dispositivos à Lei Complementar no 101, de 4 de maio de 2000, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências, a fim de determinar a disponibilização, em tempo real, de informações pomenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.	<a href="http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp131.htm">http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp131.htm</a>	27/05/2019
Livro	Gestão Pública: transparência controle e participação social	Cristiano das Neves Bodart	2015	Faculdade Novo Milênio	Tratar da transparência pública, accountability e orçamento participativo	<a href="https://www.researchgate.net/publication/283901882_Livro_Gestao_Publica_transparencia_controle_e_participacao_social">https://www.researchgate.net/publication/283901882_Livro_Gestao_Publica_transparencia_controle_e_participacao_social</a>	2015

**Quadro 2 - Estado da Arte da Temática em 2021**

Artigo	A Transparência como Espetáculo: uma análise dos portais de transparência de estados brasileiros	Paulo Ricardo Zilio Abdala; Carlos Marcos Souza de Oliveira e Torres	2016	Universidade Federal do Rio Grande do Sul	Avaliar a funcionalidade dos portais de transparência dos estados como fonte de acesso à informação e espaços de fortalecimento da participação e do controle social.	<a href="https://www.lume.ufrgs.br/handle/10183/151101">https://www.lume.ufrgs.br/handle/10183/151101</a>	12/04/2016
Livro	Teoria Geral e Princípios do Direito Administrativo	Maria Sylvania Zanella Di Pietro; Wallace Paiva Martins Junior	2015	Revista dos Tribunais	Tratar dos princípios que regem o direito administrativo; são eles: legalidade, impessoalidade; moralidade, transparência, eficiência, interesse público, razoabilidade; entre outros.	<a href="https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/1049579/mod_resource/content/1/Wallace%20Princ%C3%ADpio%20da%20Transpar%C3%Aancia.pdf">https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/1049579/mod_resource/content/1/Wallace%20Princ%C3%ADpio%20da%20Transpar%C3%Aancia.pdf</a>	2015
Artigo	Publicidade e Transparência das Contas Públicas: obrigatoriedade e abrangência desses princípios na administração pública brasileira	Orion Autusto Platt Neto; Flávio da Cruz; Sandra Rolim Ensslin; Leonardo Ensslin	2007	Universidade Federal de Santa Catarina	Caracterizar a obrigatoriedade e abrangência dos princípios da publicidade e da transparência na administração pública brasileira	<a href="https://www.researchgate.net/publication/42586899_Publicidade_e_Transparencia_das_Contas_Publicas_Obrigatoriedade_e_Abrangencia_desses_Principios_na_Administracao_Publica_Brasileira/link/543295dc0cf22395f29c2a5f/download">https://www.researchgate.net/publication/42586899_Publicidade_e_Transparencia_das_Contas_Publicas_Obrigatoriedade_e_Abrangencia_desses_Principios_na_Administracao_Publica_Brasileira/link/543295dc0cf22395f29c2a5f/download</a>	01/03/2007

Fonte: Elaboração Própria (2021)

## 2.3 MARCO TEÓRICO

### 2.3.1 Transparência Pública: aspectos conceituais, históricos e legais

Transparência vem do Latim *transparentia* que significa a qualidade do que é transparente. O Dicionário Michaelis descreve como sendo a característica de quem age de modo franco e sem subterfúgios. Na visão do professor Gilberto Mendonça Teles, o termo transparência se emprega para revelar, deixar transparecer uma imagem, um conceito, um conteúdo especial (TELES, 2010). Sob uma visão científica, Chevalier (1988, p.251) afirma que transparência designa a propriedade de um corpo que se deixa atravessar a luz e permite distinguir, através de sua espessura, os objetos que se encontram atrás.

No contexto governamental, Martins Júnior (2010) esclarece que transparência não consiste unicamente na informação à sociedade a respeito do que a Administração Pública executa, planeja ou realiza, mas também na explicação da sua atuação e avaliação do grau de influência da própria sociedade no processo de tomada de decisão. A Controladoria-Geral da União (CGU) traz a definição de transparência como sendo o antídoto contra a corrupção, que serve como um importante mecanismo indutor para que os gestores públicos ajam com responsabilidade. O diretor da ONG Contas Abertas, Gil Castelo Branco, afirma que a transparência é indiscutivelmente o maior inimigo da corrupção. O fortalecimento da transparência e o incentivo ao controle social são, portanto, nesse contexto, essenciais para a ruptura desse triste cenário.

Para Auriza Souza (2009) a transparência pública tem como desígnio impedir ações impróprias por parte dos governantes e dos administradores, alargando o acesso dos cidadãos às informações públicas e contribuindo para a execução de uma gestão mais eficaz e eficiente.

Di Pietro e Martins Junior (2015, p.424), afirmam:

Os fins da transparência satisfazem os próprios desideratos da publicidade em maior proporção: atribuição de legitimidade, validade e eficácia à ação administrativa; instrumentalização da observância do bom funcionamento administrativo e dos direitos fundamentais dos administrados; dotação de maiores níveis de controle e fiscalização instrumental e social pela vigilância

dos princípios da legalidade, moralidade, impessoalidade, proporcionalidade, economicidade, eficiência, imparcialidade, razoabilidade.

Ainda no que diz respeito ao aspecto conceitual, o Decreto nº 10.540, de 5 de Novembro de 2020 traz requisitos tecnológicos relacionados a transparência pública, estabelecendo características e qualidade das informações, onde as mesmas devem possuir mecanismos que possibilitem a integridade, confiabilidade e tempestividade das informações, oferecendo amparo aos dados apresentados. Para serem íntegras as informações apresentadas nas demonstrações contábeis devem ser completas, respeitando os limites de materialidade e custo. A tempestividade envolve oferecer a informação confiável dentro do tempo de execução da decisão. Já a confiabilidade envolve a característica de não conter erros, representando adequadamente aquilo que se propõe de forma completa e dentro do tempo de execução da decisão. Conforme defende Welch e Hinnant (2003), confiabilidade das informações é uma medida adequada de construção de transparência.

Para Rezende (2010) a informação é considerada como um recurso efetivo e inexorável para as entidades, especialmente quando planejada e disponibilizada de forma personalizada com qualidade e utilidade inquestionáveis. As informações contábeis devem ser coletadas, processadas e transformadas em dados que, posteriormente, servirão para análise e auxílio na tomada de decisão da entidade, definindo se devem seguir com o planejamento ou redefini-los.

Quando se fala em transparência, muito se enfatiza na questão da publicidade, entretanto, a transparência administrativa transcende o dever da simples divulgação dos dados. A publicidade é nesse sentido uma qualidade basilar dos atos administrativos. Para Marino Pazzaglini Filho (2008, p. 21-22), é através da publicidade que a Administração Pública oportuniza o acesso difuso ou individualizado do público às informações relativas à atividade estatal.

A transparência norteia a visibilidade da atuação estatal, de forma compreensível, onde deve haver linguagem acessível e simples nas informações divulgadas, no sentido de efetivar o entendimento por parte dos usuários. Sobre essa contextualização Guerra assegura que:

A transparência aparece na lei como mecanismo mais amplo que o já previsto princípio da publicidade, posto que este prevê a necessidade de

divulgação das ações governamentais, ao passo que aquele determina, além da divulgação, a possibilidade de compreensão do conteúdo, ou seja, a sociedade deve conhecer e entender o que está sendo divulgado. (GUERRA, 2003, p. 91).

Segundo Santos e Vasconcelos (2006), a compreensibilidade tem como base o fato de que a informação somente terá utilidade para o usuário se ele conseguir entendê-la, ou seja, esta característica compreende a clareza e a objetividade na divulgação da informação contábil. Em relação a essa característica, Padoveze (2009, p. 49) explana que “é o processo de transmissão de informações e de compreensão que somente se efetiva mediante o uso de símbolos comuns”.

A transparência funciona, no contexto da administração pública, como uma ferramenta democrática de atuação dos órgãos públicos no sentido de tornar acessível ao público em geral dados e informações relacionadas à administração.

Transparência é, portanto, uma propriedade específica dos materiais que têm a capacidade de permitir que se veja através deles. Este conceito trazido para a política é conferido às instituições que proporcionam à sociedade a capacidade de ver através das suas estruturas organizacionais (JADER, 2017, p.29).

Priorizando um enfoque político, é importante relatar que nos anos que antecederam 1984 não se falava em transparência pública e pouco se evidenciava a cidadania e o direito de participação efetiva na gestão do estado. No passado, os direitos políticos quando passaram a existir foram destinados a uma minoria privilegiada e as ideias de democracia social e participativa ainda não existia. No Brasil republicano a inexistência do acesso à informação e a falta do tratamento da publicidade como regra, deu-se desde 1949, quando foi editado o primeiro regulamento de salvaguarda de documentos sigilosos.

Com o golpe militar em 1964, a cidadania no Brasil se viu aprisionada tornando-se quase inexistentes as liberdades e os direitos políticos da população. Durante esse período, a modalidade de controle social foi extremamente precária, pois não havia comunicação com os setores organizados da sociedade e não existia a possibilidade de expressão dos mesmos.

Os atores sociais (não só os trabalhadores, mas também os setores médios e até mesmo os grandes empresários) não tinham representatividade no sistema político vigente, fato este que os condutores do regime insistiam em

mostrar como dispensável diante dos propósitos que eles alegavam ser democráticos. (REZENDE, 2013, p. 164)

Sobre esse período é importante mencionar os Atos Institucionais (AI) que funcionavam como normas que estavam acima de todas as outras, inclusive, da Constituição. Os primeiros AI destacaram-se como sendo mecanismos primordiais das ondas repressoras.

A ditadura militar na sua constante busca de legitimidade divulgava através de diversos atos e pronunciamentos que a vontade popular era transformada em decisões e medidas contidas nos atos institucionais e constitucionais, inclusive no AI-5. Os representantes do grande capital, fração importante do grupo de poder, atuavam no sentido de sedimentar a idéia de que a força era usada apenas no sentido restrito de proteger o regime, suas instituições e sua suposta democracia. (REZENDE, 2013, p. 107)

Durante a ditadura, o Tribunal de Contas da União (TCU) perdeu sua qualidade de monitoramento da execução orçamentária. Dentre as restrições constitucionais, foi-lhe retirada a competência de emissão de parecer prévio nas contas prestadas pelo Presidente da República. O Tribunal de Contas foi inserido no capítulo atinente ao Poder Judiciário, embora dele não fizesse parte.

Foi apenas com a mobilização na campanha pelas “Diretas já”, que o processo de redemocratização se iniciou no país e então se pode vivenciar um regime político em que a soberania é exercida pelo povo. Com a redemocratização, correntes denominadas de participacionismo começam a surgir e com ela pôde-se perceber uma defesa acentuada da participação popular como mecanismo de consolidação democrática.

À medida que um novo contexto democrático se estabelecia, os conceitos de transparência pública e participação social ganhavam força. Esse novo cenário trouxe a apresentação de uma nova Constituição, a qual contemplava a igualdade social e a liberdade de direitos, além de diversas leis e políticas que, com o passar dos anos, surgiram para abordar a garantia de direitos dos cidadãos, especialmente o de acesso à informação. Nesse sentido, "a transparência do Estado se efetiva por meio do acesso do cidadão à informação governamental, o que torna mais democrática a relação entre o Estado e a sociedade civil" (BRESSER-PEREIRA, 2004, p. 23).

A precitada Constituição Federal, promulgada em 5 de outubro de 1988, garantiu aos cidadãos, particularmente em seus arts. 5º e 37, o acesso aos dados públicos como receitas e despesas. “A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência” (Brasil, 1988), orientando o modo de agir dos administradores, devendo ser observado, também, pelos administrados. José Afonso da Silva (2009, p. 614) defende que:

A Administração Pública é informada por diversos princípios, destinados, de um lado, a orientar a ação do administrador na prática dos atos administrativos e, de outro lado, a garantir a boa administração que se consubstancia na correta gestão dos negócios públicos e no manejo dos recursos públicos (dinheiro, bens e serviços) no interesse coletivo, com o que também se assegura aos administrados o seu direito a práticas administrativas honestas e probas.

A legalidade é um princípio que determina que tudo e todos devem se submeter às disposições legais. Esse princípio pode ser considerado como uma garantia constitucional, pois protege os indivíduos dos atos cometidos pelo Estado e por outros cidadãos.

Sobre a legalidade Celso Ribeiro Bastos (2011, p. 37) argumenta:

Este princípio entronca-se com a própria noção de Estado de Direito. Embora este não se confunda com a lei, não se pode negar, todavia, que constitui uma das suas expressões basilares. É na legalidade que os indivíduos encontram o fundamento das suas prerrogativas, assim como a fonte de seus deveres. Representa uma garantia para os administrados, pois, qualquer ato da Administração Pública somente terá validade se respaldado em lei, em sua acepção ampla. Representa um limite para a atuação do Estado, visando à proteção do administrado em relação ao abuso de poder. O princípio da legalidade apresenta um perfil diverso no campo do Direito Público e no campo do Direito Privado. No Direito Privado, tendo em vista seus interesses, as partes poderão fazer tudo o que a lei não proíbe; no Direito Público, diferentemente, existe uma relação de subordinação perante a lei, ou seja, só se pode fazer o que a lei expressamente autorizar ou determinar.

A impessoalidade trazida na constituição como princípio, estabelece o dever do Estado agir com imparcialidade na defesa da comunidade, não deve haver portando, benefícios nem prejuízos a pessoas específicas. Gasparini (2004, p.8) esclarece esse princípio dispondo que:

A atividade administrativa deve ser destinada a todos os administrados, dirigida aos cidadãos em geral, sem determinação de pessoa ou discriminação de qualquer natureza. É o que impõe ao poder público este Princípio. Com ele quer-se quebrar o velho costume do atendimento do administrado em razão de seu prestígio ou porque a ele o agente público deve alguma obrigação.

A moralidade é outro princípio constitucional que impõe a obrigação da observância dos preceitos éticos nos atos administrativos. Ele elude que a Administração Pública se distancie da moral, obrigando que as atividades administrativas sejam regradas pela lealdade, boa-fé e probidade. Partindo da premissa de respeito aos padrões éticos, Hely Lopes Meirelles (2012, pág. 90) expõe seu ponto de vista:

O agente administrativo, como ser humano dotado de capacidade de atuar, deve, necessariamente, distinguir o Bem do Mal, o Honesto do Desonesto. E ao atuar, não poderá desprezar o elemento ético da sua conduta. Assim, não terá que decidir somente entre o legal e o ilegal, o justo do injusto, o conveniente e o inconveniente, o oportuno e o inoportuno, mas também entre o honesto e o desonesto.

A publicidade é um princípio constitucional, que garante o direito de acesso à informação e o conhecimento dos atos administrativos. Esse princípio implica no consequente controle social do Poder Público pelos cidadãos, por meio da transparência, sendo indispensável que os órgãos públicos atuem de maneira transparente para que haja a concretização da cidadania do sistema político-jurídico. Concretiza Martins Júnior (2010, p. 40) “pela publicidade, pela motivação, e pela participação popular nas quais os direitos de acesso, de informação, de um devido processo legal articulam-se como formas de atuação”.

Para Mota (2009, p. 33):

O princípio da publicidade, mais do que um princípio orçamentário, é um princípio constitucional que norteia todos os atos da administração pública, em complemento ao aspecto formal, incluindo os atos relativos à pessoal e os de natureza financeira, patrimonial e contábil. O maior objetivo desse princípio é oferecer o caráter informacional aos atos públicos, na busca da tão propalada transparência dos gastos públicos.

O último e igualmente importante princípio abordado na CF é o da eficiência. Hely Lopes Meirelles (2011) conceitua esse princípio como sendo o mais moderno princípio da função administrativa, exigindo resultados positivos para o serviço público e um satisfatório atendimento das necessidades comuns da sociedade.

A eficiência regulamenta a forma de atuação do governo, exigindo qualidade e bons resultados dos serviços e produtos oferecidos à sociedade, através de uma melhor utilização dos recursos públicos.

Sob a ótica de Diógenes Gasparini (2012, p 21):

O princípio da eficiência impõe à Administração Pública direta e indireta a obrigação de realizar suas atribuições com rapidez, perfeição e rendimento, além, por certo, de observar outras regras, a exemplo do princípio da legalidade.

Os princípios constitucionais garantem a trajetória correta das atividades administrativas e orientam a administração pública para uma boa gestão e uma consequente credibilidade. Todos os poderes conferidos à administração pública devem ser aplicados em benefício da sociedade e para que os anseios da mesma sejam observados, é necessária a transparência das informações relacionadas aos órgãos públicos, evitando abusos e ilegalidades. Esses princípios propõem ao cidadão não ser apenas um espectador e favorecido da prestação dos serviços públicos, mas sim um agente integrante e participativo da elaboração, fiscalização e acompanhamento das políticas de interesse coletivo.

Nesse sentido, o acesso à informação como descrito na Lei Federal nº 12.527/2011 e a transparência, tornaram-se direitos fundamentais dos cidadãos, sendo dever da administração pública promover uma cultura aberta de informação e a consequente participação social no exame das atividades governamentais e o cumprimento dos princípios e legislações básicas aplicáveis ao setor público.

Além das valiosas garantias estabelecidas pela Constituição Federal, outras leis foram fundamentais nesse processo, a saber, a Lei nº 4.320/64, que regulamenta aspectos orçamentários e contábeis importantes para o setor público; a Lei Federal nº 131/2009 (Lei da Transparência da Gestão Fiscal); a Lei Complementar de nº 101 (Lei de Responsabilidade Fiscal) e a Lei Federal nº 12.527/2011 (Lei de Acesso a Informação) trouxeram reforço para a questão da gestão responsável e contribuíram para a incorporação da transparência pública. Desde então a cultura da publicidade vem sendo enaltecida.

### **2.3.1.1 Lei Federal nº 4.320/64**

A Lei nº 4.320/64 é uma Lei Federal, promulgada em 17 de março de 1964, que descreve normas para a destinação e aplicação dos recursos públicos por parte dos Poderes, nas esferas municipal, estadual e federal. É com base nessa lei que as ações governamentais são planejadas e posteriormente executadas. Para Kohama (2009) o orçamento deve ser expresso de forma clara, ordenada e completa.

As ações governamentais precisam ser necessariamente planejadas e a Lei 4.320/64 prevê as regras fundamentais para o correto planejamento orçamentário. Abraham (2018), afirma que o planejamento é um dos pilares essenciais do orçamento público em meio a um sistema jurídico-fiscal que preze pela moralidade e eficiência nos gastos, objetivando atingir o interesse público. Dentre os dispositivos da Lei 4.320/64 que aborda a composição dos orçamentos cita-se:

Art. 3º A Lei de Orçamentos compreenderá tôdas as receitas, inclusive as de operações de crédito autorizadas em lei.

[...]

Art. 4º A Lei de Orçamento compreenderá tôdas as despesas próprias dos órgãos do Govêrno e da administração centralizada, ou que, por intermédio dêles se devam realizar, observado o disposto no artigo 2º

[...]

Art. 6º Tôdas as receitas e despesas constarão da Lei de Orçamento pelos seus totais, vedadas quaisquer deduções.

Além de introduzir no meio político regras de elaboração e controle orçamentário, a referida lei regulamentou a contabilidade pública. Em seu art. 83, determina que “a contabilidade evidenciará perante a Fazenda Pública a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confiados”. Ainda sobre a contabilidade a Lei 4.320/64 dispõe que:

Art. 85. Os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitirem o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros.

Art. 86. A escrituração sintética das operações financeiras e patrimoniais efetuar-se-á pelo método das partidas dobradas.

Art. 87. Haverá contrôlê contábil dos direitos e obrigações oriundos de ajustes ou contratos em que a administração pública fôr parte.

Art. 88. Os débitos e créditos serão escriturados com individuação do devedor ou do credor e especificação da natureza, importância e data do vencimento, quando fixada.

Art. 89. A contabilidade evidenciará os fatos ligados à administração orçamentária, financeira patrimonial e industrial.

De acordo Kohama (2009) contabilidade pública não deve ser vista exclusivamente como uma ferramenta de registro e escrituração contábil, mas sim como uma ciência que observa a legalidade dos atos da execução orçamentária, por meio do controle e do acompanhamento.

### **2.3.1.2 Lei Complementar de nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal)**

A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) visa melhorar a gestão das contas públicas. Ela funciona como um código de conduta, orientando os administradores públicos, de todo o Brasil, a obediência das normas e limites para conduzir as finanças. Amaral et al. (2008) afirma que a LRF apresenta-se como um importante diploma legislativo, com o objetivo de afastar a administração do autoritarismo e aproximá-la do cidadão.

A LRF surgiu para determinar diretrizes fundamentais para uma boa execução do erário público dando suporte para que os governantes consigam pagar as despesas, sem comprometer o orçamento vigente ou futuros. Frente a esse contexto o art. 1º da Lei Complementar de nº 101/2000 dispõe:

Art. 1º Esta Lei Complementar estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, com amparo no Capítulo II do Título VI da Constituição.

§ 1º A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar.

§ 2º As disposições desta Lei Complementar obrigam a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

A Lei de Responsabilidade Fiscal faz uso de instrumentos constitucionais como a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), a Lei Orçamentária Anual (LOA), a execução orçamentária e o cumprimento das metas para fortalecer a *accountability* e a transparência de contas da gestão pública. Ela estabelece limites para o tamanho da dívida ativa, despesas com salários e determina que sejam criadas metas para controlar despesas e receitas. Com a LRF, ficou estabelecido que recursos

vinculados a determinada finalidade não podem ser utilizados para outra, conforme o dispositivo:

Art. 8º Até trinta dias após a publicação dos orçamentos, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias e observado o disposto na alínea c do inciso I do art. 4º, o Poder Executivo estabelecerá a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso.

Parágrafo único. Os recursos legalmente vinculados a finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso (BRASIL,2000).

Para Platt Neto et al (2007), a LRF fundamenta-se em princípios como o planejamento, a transparência e a participação popular. Sendo assim, infere-se que transparência e responsabilidade são os pilares básicos da LRF, estabelecendo circunstâncias para que possam ocorrer transparências nos recursos públicos utilizados e, neste contexto, a administração pública transparente demonstra-se pelo acesso às informações compreensíveis para todo o cidadão, afinal, os recursos geridos pelos setores públicos são oriundos dos mesmos na forma de contribuintes. A Lei de Responsabilidade Fiscal dispõe em seu art. 1º, § 1º, a incumbência de se buscar transparência na administração pública, com o objetivo de promover uma gestão fiscal e orçamentária responsável:

“A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o compromisso de metas e resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em restos a pagar” (BRASIL, 2000).

É importante destacar que a Lei é válida para todos os Poderes e órgãos públicos do país, incluindo o Ministério Público, Tribunais de Contas, administrações diretas, autarquias, fundos, fundações e empresas estatais. Existem punições para os gestores que desrespeitarem e/ou descumprirem a LRF e elas variam de acordo o princípio desrespeitado, podendo incluir multa, detenção e cassação de mandato.

### **2.3.1.3 Lei Federal nº 131/2009 (Lei da Transparência da Gestão Fiscal)**

A aprovação da Lei complementar nº 131/09, também conhecida como a Lei da Transparência, veio para acrescentar dispositivos na LRF. Ela determina a

obrigação de divulgar as informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, concomitantemente à execução da despesa. Assim, os cidadãos têm condições de acompanhar em tempo real a execução orçamentária dos entes, permitindo que seja realizado um controle eficiente sobre os gastos públicos

Dentre as alterações feitas pela Lei da Transparência destaca-se a do inciso II do art. 48, que esclarece quais informações deverão ser fornecidas:

Art. 48-A. Para os fins a que se refere o inciso II do parágrafo único do art. 48, os entes da Federação disponibilizarão a qualquer pessoa física ou jurídica o acesso a informações referentes a: I – quanto à despesa: todos os atos praticados pelas unidades gestoras no decorrer da execução da despesa, no momento de sua realização, com a disponibilização mínima dos dados referentes ao número do correspondente processo, ao bem fornecido ou ao serviço prestado, à pessoa física ou jurídica beneficiária do pagamento e, quando for o caso, ao procedimento licitatório realizado; II – quanto à receita: o lançamento e o recebimento de toda a receita das unidades gestoras, inclusive referente a recursos extraordinários (BRASIL, 2009).

Nesse sentido, compreende-se que o legislador buscou garantir o acesso de qualquer interessado às informações de receita e despesas dos entes federativos, em um nível de detalhamento que demonstre, prioritariamente, o número do correspondente processo, o bem fornecido ou o serviço prestado, a pessoa física ou jurídica beneficiária do pagamento, em se tratando de despesa. Quanto às receitas, tanto o registro do lançamento como a arrecadação de toda a receita das unidades gestoras, inclusive os recursos extraordinários, devem ser tornados públicos.

Art. 48. Parágrafo único. A transparência será assegurada também mediante:  
I – incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos;  
II – liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público;  
III – adoção de sistema integrado de administração financeira e controle, que atenda a padrão mínimo de qualidade estabelecido pelo Poder Executivo da União e ao disposto no art. 48-A (BRASIL, 2009).

Se não cumpridas às exigências dispostas, o órgão infrator estará sujeito a denúncias, conforme preceitua o art. 73-A:

Art. 73-A. Qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para denunciar ao respectivo Tribunal de Contas e ao órgão

competente do Ministério Público o descumprimento das prescrições estabelecidas nesta Lei Complementar (BRASIL, 2009).

#### **2.3.1.4 Lei Federal nº 12.527/2011 (Lei de Acesso à Informação)**

A Lei de Acesso à Informação (LAI) foi um avanço no quesito transparência no setor público brasileiro. Sua criação teve a finalidade de garantir o acesso a informações já previsto, anteriormente, pela Constituição Federal. De acordo Bruno Miragem (2011), a LAI abrange aos cidadãos o acesso às “informações sobre a ação dos órgãos e entes estatais de modo a permitir questionar, debater e impugnar decisões adotadas por agentes públicos”.

A LAI desenvolveu mecanismos que possibilitam, a qualquer interessado, seja pessoa física ou jurídica, sem a necessidade de motivo justificado, o recebimento de informações públicas espontâneas de qualquer Poder, seja da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, inclusive aos Tribunais de Conta e Ministério Público. Ela estabelece, ainda, que todas as entidades do poder público devem se organizar para concretizar o direito de acesso à informação, obrigando-as à instalação do Serviço de Informações ao Cidadão – SIC, em local de fácil acesso e identificação pela sociedade.

Art. 9º O acesso a informações públicas será assegurado mediante:  
I - criação de serviço de informações ao cidadão, nos órgãos e entidades do poder público, em local com condições apropriadas para:  
a) atender e orientar o público quanto ao acesso a informações;  
b) informar sobre a tramitação de documentos nas suas respectivas unidades;  
c) protocolizar documentos e requerimentos de acesso a informações; e  
II - realização de audiências ou consultas públicas, incentivo à participação popular ou a outras formas de divulgação (BRASIL, 2011).

Em seu art. 10, § 2º dispõe que o acesso às informações de interesse público devem ser viabilizadas por meio de alternativas de encaminhamento de pedidos, acessos através de sítios oficiais na internet, agilizando o processo de requerimento de informações e tornando-o mais fácil e menos burocratizado. A LAI traz ainda em seu art. 5º que “é dever do Estado garantir o direito de acesso à informação, que será franqueada, mediante procedimentos objetivos e ágeis, de forma transparente, clara e em linguagem de fácil compreensão”.

De acordo a lei, a cultura do acesso engloba o atendimento das demandas que são formuladas pelos cidadãos (transparência passiva do órgão público) e o dever de o Estado disponibilizar informações de interesse social (transparência ativa). Sobre essa contextualização Paula Lúcia Martins (2011) esclarece:

O direito de acesso à informação impõe duas obrigações sobre os governos. Primeiro, existe a obrigação de publicar e disseminar informações essenciais sobre o que os diferentes órgãos públicos estão fazendo. Segundo, os governos têm a obrigação de receber do público pedidos de informação e respondê-los, disponibilizando os dados solicitados e permitindo que o público tenha acesso aos documentos originais indicados ou receba cópias dos mesmos. (MARTINS, Paula Lúcia, 2011, p. 2)

Com a promulgação da LAI, os agentes públicos que se recusarem de fornecer informações, retardar o acesso a elas ou fornecer dados incorretos, serão punidos com, no mínimo, suspensão, pois tais atos são considerados infrações administrativas. Se for o caso, o praticante da infração poderá, também, responder a processo por improbidade administrativa e ser condenado ao pagamento de multas impostas pelo Tribunal de Contas. Observa-se o que dispõe na Lei:

Art. 15. No caso de indeferimento de acesso a informações ou às razões da negativa do acesso, poderá o interessado interpor recurso contra a decisão no prazo de 10 (dez) dias a contar da sua ciência.

Parágrafo único. O recurso será dirigido à autoridade hierarquicamente superior à que exarou a decisão impugnada, que deverá se manifestar no prazo de 5 (cinco) dias.

Art. 16. Negado o acesso a informação pelos órgãos ou entidades do Poder Executivo Federal, o requerente poderá recorrer à Controladoria-Geral da União, que deliberará no prazo de 5 (cinco) dias se:

I - o acesso à informação não classificada como sigilosa for negado;

II - a decisão de negativa de acesso à informação total ou parcialmente classificada como sigilosa não indicar a autoridade classificadora ou a hierarquicamente superior a quem possa ser dirigido pedido de acesso ou desclassificação;

III - os procedimentos de classificação de informação sigilosa estabelecidos nesta Lei não tiverem sido observados; e

IV - estiverem sendo descumpridos prazos ou outros procedimentos previstos nesta Lei. (BRASIL, 2011).

Sobre a Lei de Acesso à Informação, Marangon (2012) afirma que:

Todos têm direito a receber dos órgãos públicos informações de seu interesse particular, ou de interesse coletivo ou geral, que serão prestados no prazo da lei, sob pena de responsabilidade, ressalvadas aquelas cujo sigilo seja imprescindível à segurança da sociedade e do Estado.

Apesar das leis e os contextos sociais que introduziram a transparência pública no meio social, o advento da internet possibilitou, segundo Castells (1999), o

estabelecimento de um novo tipo de relação entre cidadãos e governos diversos, já que aqueles teriam à disposição informações de qualidade sobre os atos e gastos públicos, em qualquer tempo ou lugar e com baixo custo.

Diante desse universo de exigências e regras aplicadas ao setor público que surge a ideia da transparência, sendo o fruto da chamada cultura do acesso na sociedade, que incentiva a necessidade de agentes públicos se conscientizarem de que toda informação pública é de propriedade dos cidadãos e que cabe ao Estado disponibilizá-la. Para que a transparência das contas públicas seja garantida, vários órgãos são responsáveis pela fiscalização e controle, como a Controladoria Geral da União (CGU), Ministério Público Federal (MPF), Ministério Público Estadual (MPE), Tribunal de Contas do Município (TCM), Tribunal de Contas do Estado (TCE), Tribunal de Contas da União (TCU) e, ainda, o próprio Poder Judiciário, as Câmaras de Vereadores, Assembleias Legislativas e Congresso Nacional.

### **2.3.2 A contabilidade pública como instrumento de transparência**

A contabilidade pública, de acordo o Conselho Federal de Contabilidade (2009, p. 28), é o ramo da ciência contábil que aplica os princípios e as normas contábeis, além de coletar, registrar e controlar fatos de natureza patrimonial, orçamentária e financeira do patrimônio público. Segundo Haddad e Mota (2010), a contabilidade pública é responsável pela tarefa de acompanhamento da evolução do patrimônio público e da execução do orçamento, traduzida na arrecadação das receitas públicas e na realização das despesas. No que diz respeito a esse conceito Kohama (2009, p. 25) descreve que:

A Contabilidade Pública é um dos ramos mais complexos da ciência contábil, tem como objetivo captar, registrar, acumular, resumir e interpretar os fenômenos que afetam as situações orçamentárias, financeiras e patrimoniais das entidades de direito público interno [...].

A contabilidade é um mecanismo que disponibiliza à administração pública informações e dados necessários para uma melhor gestão do erário público. Entretanto, a execução contábil não deve limitar-se apenas a prestação de contas,

ela deve servir, também, de instrumento de alcance, transparência e manutenção dos interesses públicos.

O objetivo da Contabilidade Aplicada ao Setor Público é fornecer aos usuários informações sobre os resultados alcançados e os aspectos de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do patrimônio da entidade do setor público e suas mutações, em apoio ao processo de tomada de decisão; a adequada prestação de contas; e o necessário suporte para a instrumentalização do controle social. NBC T 16.1 (2012, p.7)

Sobre essa contextualização, Kohama (2009) discorre que ela não pode ser vista apenas como destinada ao registro e à escrituração contábil, mas também ao cumprimento da legalidade dos atos da execução orçamentária, por meio do controle e do acompanhamento, que é prévio, concomitante e subsequente. O controle dentro da administração pública serve para garantir o atingimento dos resultados e também auxilia na observância à legislação.

Existem três formas de controle. A primeira trata-se do controle interno, previsto na Lei nº 4.320/64, na Constituição Federal e na Lei de Responsabilidade Fiscal como forma de avaliação do cumprimento de metas, entre outras finalidades. Existem diversas definições de controle interno na literatura especializada, dentre elas, enfatiza-se o conceito formulado pelo Comitê de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos certificados (AICPA), apud Crepaldi (2007, p. 269):

O controle interno compreende o plano de organização e o conjunto ordenado dos métodos e medidas, adotados pela empresa, para proteger seu patrimônio, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, promover a eficiência operacional e encorajar a adesão à política traçada pela administração.

A segunda forma de fiscalização é o controle externo, que deve ser exercido por uma instância a parte do ente fiscalizado, para que haja independência e efetividade nas ações. A Constituição Federal traz em seu art. 71, que o Poder Legislativo exercerá o Controle Externo com o auxílio do Tribunal de Contas da União, e deverá abranger a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial. Sobre essa forma de controle a Lei 4.320/64 define que:

Art. 81. O controle da execução orçamentária, pelo Poder Legislativo, terá por objetivo verificar a probidade da administração, a guarda e legal emprego dos dinheiros públicos e o cumprimento da Lei de Orçamento.

Art. 82. O Poder Executivo, anualmente, prestará contas ao Poder Legislativo, no prazo estabelecido nas Constituições ou nas Leis Orgânicas dos Municípios.

§ 1º As contas do Poder Executivo serão submetidas ao Poder Legislativo, com Parecer prévio do Tribunal de Contas ou órgão equivalente.

§ 2º Quando, no Município não houver Tribunal de Contas ou órgão equivalente, a Câmara de Vereadores poderá designar peritos contadores para verificarem as contas do prefeito e sobre elas emitirem parecer.

A terceira forma de controle que oferece grande relevância social ao setor público é o controle exercido pelo cidadão. Esse controle se evidencia com a fiscalização dos atos e fatos praticados pela administração pública por parte da sociedade. É através da prestação de contas dos agentes públicos que o controle social é efetivado. Nesse sentido, a contabilidade pública é uma ferramenta essencial de transparência, controle e estímulo do poder da sociedade no exercício da democracia, desde que essas informações sejam compreensíveis e úteis para o cidadão. Essa questão de transparência no meio contábil se faz tão relevante que Harada (2010, p. 271) afirma:

A contabilidade pública é o maior instrumento de controle da atividade financeira do Estado, à medida que revela as situações dos agentes públicos ligados à arrecadação de receitas, à realização de despesas, à gerência do patrimônio e à obtenção de receitas creditícias, já incorporadas na rotina de receitas públicas. Por isso, a fiscalização orçamentária tanto pelo mecanismo de controle interno, como pelo mecanismo de controle externo implica exame sob aspecto contábil.

O processo de transparência se dá através das demonstrações contábeis que evidenciam as informações sobre os resultados alcançados. Dessa forma, os atos governamentais convertidos em números estruturam-se em peças contábeis que dão origem a prestação de contas dos administradores públicos.

As demonstrações contábeis no setor público têm como base o MCASP (Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público) que conforme explica Kohama (2015, p. 1), “é estruturado e organizado com base na aplicação de um Plano de Contabilidade Aplicado ao Setor Público, formado por um conjunto de contas previamente estabelecido.” Esse manual tem como objetivo impulsionar a transparência às contas públicas, através de um processo de padronização dos

procedimentos contábeis, garantindo a consolidação das contas públicas. Sobre as demonstrações contábeis o manual afirma:

As demonstrações contábeis devem apresentar a informação de maneira que corresponda às necessidades e à base do conhecimento dos usuários, bem como a natureza da informação apresentada. A compreensão é aprimorada quando a informação é classificada e apresentada de maneira clara e sucinta. (MCASP, 2019)

A Norma de Contabilidade Aplicada ao Setor Público estabelece as demonstrações contábeis que devem ser elaboradas e divulgadas pelos entes públicos, são elas: Balanço Orçamentário; Balanço Financeiro; Balanço Patrimonial; Demonstração das Variações Patrimoniais; Demonstração dos Fluxos de Caixa; e Demonstração das Mutações no Patrimônio Líquido.

O Balanço Orçamentário é de acordo o MCASP (2019) a demonstração que evidenciará as “receitas detalhadas por categoria econômica e origem, especificando a previsão inicial, a previsão atualizada para o exercício, a receita realizada e o saldo, que corresponde ao excesso ou insuficiência de arrecadação”. Além disso, o Balanço Orçamentário demonstra as despesas por categoria e natureza da despesa, apresentando a dotação inicial e atualizada para o exercício, os valores empenhados, liquidados, pagos e o saldo de cada elemento de despesa.

O Balanço Financeiro é outra demonstração contábil. Ela aborda os totais anuais das receitas e despesas orçamentárias e os ingressos e desembolsos extra-orçamentários e é composto por um quadro que contém toda a movimentação financeira da entidade. Sobre o Balanço Financeiro a Lei 4.320/64 descreve:

Art. 103. O Balanço Financeiro demonstrará a receita e a despesa orçamentárias, bem como os recebimentos e os pagamentos de natureza extra-orçamentária, conjugados com os saldos em espécies provenientes do exercício anterior, e os que se transferem para o exercício seguinte. Parágrafo único. Os Restos a Pagar do exercício serão computados na receita extra-orçamentária para compensar sua inclusão na despesa orçamentária.

O Balanço Patrimonial é uma das demonstrações contábeis fundamentais para qualquer entidade. Segundo Marion (2005, p. 42) o balanço é a principal demonstração contábil, pois ela reflete a posição financeira em determinado momento, onde se é possível ver, de uma só vez, todos os bens, valores a receber e valores a pagar em determinada data. Segundo Iudícibus (1985 p.153) Balanço

Patrimonial é a demonstração contábil que tem por finalidade apresentar a situação patrimonial da empresa em dado momento.

KOHAMA (2015) explica que na Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP) serão demonstrados as alterações verificadas no patrimônio, resultantes ao independentes da execução orçamentária, indicando o resultado patrimonial. Segundo o MCASP (2019) a DVP é um demonstrativo que tem função similar à Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) do setor privado.

A Demonstração do Fluxo de Caixa (DFC) é segundo Ribeiro (2005) “uma demonstração contábil que tem por fim evidenciar as transações ocorridas em determinado período e que provocaram modificações no saldo da conta Caixa”. Matarazzo (2010, p. 234), esclarece quais são os objetivos da Demonstração do Fluxo de Caixa:

- Avaliar alternativas de investimentos.
- Avaliar e controlar ao longo do tempo as decisões importantes que são tomadas na empresa, [...].
- Avaliar as situações presente e futura do caixa na empresa, posicionando-a para que não chegue a situações de liquidez.
- Certificar que os excessos momentâneos de caixa estão sendo devidamente aplicados.

Conforme dispõe o MCASP (2019) a “Demonstração das Mutações no Patrimônio Líquido (DMPL) demonstrará a evolução (aumento ou redução) do patrimônio líquido da entidade durante um período”. O manual traz, ainda, quais os itens deverão ser demonstrados na DMPL:

- a. o resultado do período;
- b. cada item de receita e de despesa do período que seja reconhecido diretamente no patrimônio líquido em virtude de norma específica (Ex.: aumento ou redução por reavaliação e ganhos, quando utilizada a reserva de reavaliação, ou perdas decorrentes de ajustes específicos de conversão para moeda estrangeira);
- c. os ajustes de exercícios anteriores;
- d. a destinação do resultado, como por exemplo, constituição de reservas e a distribuição de
- e. dividendos;
- f. as transações de capital com os proprietários como, por exemplo: o aumento de capital, a aquisição ou venda de ações em tesouraria. os juros sobre capital próprio e as distribuições aos proprietários;
- g. para cada item do patrimônio líquido divulgado, os efeitos das alterações nas políticas contábeis e da correção de erros

Diante do contexto apresentado, observa-se que as demonstrações contábeis elaboradas de forma que atenda as exigências legais da contabilidade pública, podem gerar credibilidade para a entidade e dão transparência à gestão, uma vez que elas são instrumentos que permitem aos cidadãos acompanhar a execução orçamentária e financeira do estado. Platt Neto (2007, apud Cruz et al, 2001, p. 183) apresenta sua posição:

A transparência na gestão fiscal é tratada na Lei como um princípio de gestão, que tem por finalidade, entre outros aspectos, franquear ao público acesso a informações relativas às atividades financeiras do Estado e deflagrar, de forma clara e previamente estabelecida, os procedimentos necessários à divulgação dessas informações.

### **2.3.3 Accountability – Prestação de contas e responsabilização**

Vinícius de Carvalho Araújo (2002, p. 17) o define accountability como “uma capacidade de se fazer transparente”. É um termo em inglês que remete a controle, fiscalização e transparência, estando diretamente relacionado com a democracia. Segundo Oliveira, Carvalho e Corrêa (2013), a expressão accountability na gestão pública tem a finalidade de exigir que os agentes públicos sejam claros, objetivos e tempestivos em todos os seus atos enquanto gestores públicos.

Após pesquisas e consultas a diversos dicionários, os autores Pinho & Sacramento (2009, p. 2) concluíram:

Claro está, portanto, que de acordo com as fontes consultadas, não existe um termo único em português para expressar o termo accountability, havendo que trabalhar com uma forma composta. Buscando uma síntese, accountability encerra a responsabilidade, a obrigação e a responsabilização de quem ocupa um cargo em prestar contas segundo os parâmetros da lei, estando envolvida a possibilidade de ônus, o que seria a pena para o não cumprimento desta diretiva.

Diante as definições da accountability, percebe-se que a expressão está fortemente relacionada ao universo político, na qual designa um conjunto de procedimentos que levam os gestores públicos a prestar contas de suas ações, usando a transparência para gerar responsabilização do governo. O objetivo da accountability é garantir maior exposição das políticas públicas, sendo viabilizado pelo princípio da publicidade. Esse mecanismo aumenta a possibilidade dos cidadãos de avaliar seus representantes, observando se os mesmos estão atuando conforme os interesses da coletividade.

Na visão de Bodart (2015) a accountability deve permitir que o público participe do debate sobre a escolha das metas e acompanhe e avalie a execução das mesmas. Ainda segundo o autor, é importante o processo de divisão e transferência de responsabilidades para aproximar o cidadão das instâncias decisórias e contribuir para uma gestão pública mais eficiente e eficaz.

Partindo do princípio de gestão transparente, infere-se a necessidade de tratar da Teoria da Agência, afinal de contas a questão da accountability nasce dessa teoria. A teoria da agência tem como ponto principal analisar as relações entre os integrantes de um sistema, onde propriedade e controle são designados a pessoas distintas. Peres (2007) relacionou os atores nessa teoria voltada ao setor público, sendo o Poder Executivo, Legislativo, a Burocracia Estatal e, por outro lado, a Sociedade Civil que interagem interna e externamente com as organizações públicas da administração direta do Estado.

É sabido que a Constituição Federal de 1988 contribuiu significativamente para o aumento da participação social na gestão pública e desde então, muitas das ferramentas de accountability estão sendo aplicadas no Brasil. Os Tribunais de Contas, os Ministérios Públicos (MPs) e os diversos controles internos, são exemplos de órgãos fiscalizadores e de controle institucional, e por isso, contribuem com a accountability, quando analisam e controlam as ações das autoridades públicas. Conforme estabelece o parágrafo único do art. 70 da Constituição Federal:

Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiro, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assumam obrigações de natureza pecuniária. (BRASIL, 1988).

Na administração pública, a accountability é avaliada sob uma esfera ética que denota responsabilidade civil, imputabilidade e obrigações. Na prática, é a responsabilidade do governo, dos funcionários públicos e dos políticos em relação ao público, tornando-se um princípio fundamental do ordenamento democrático. É importante salientar que esse conceito ainda está em construção no Brasil, e para que seja concretizado é preciso que haja um sistema de informação cada vez mais aprimorado para que a sociedade possa participar e controlar os atos públicos através dos portais eletrônicos do Governo.

### 2.3.4 Controle Social: um exercício da cidadania

O conceito de controle social tem origem na Sociologia e representa um “conjunto de métodos pelos quais a sociedade influencia o comportamento humano, tendo em vista manter determinada ordem” (MANNHEIM, 1971, p. 178). Na política, essa expressão designa o controle da sociedade sobre o estado, e de acordo Cunha (2003) o controle social estabelece “a capacidade que tem a sociedade organizada de intervir nas políticas públicas, interagindo com o Estado na definição de prioridades e na elaboração dos planos de ação do município, estado ou do governo federal”.

Conforme preceitua a cartilha “Controle Social” da Controladoria Geral da União:

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

Por muitos anos, os cidadãos foram vistos como financiadores do sistema públicos, não existindo, portanto, incentivo à sociedade quanto sua participação nas decisões públicas. Foi no final do século XX que a Nova Administração Pública (NAP) começou a ser implantada, como modelo de administração gerencial, renovando as políticas de controle da administração, que agora passa a objetivar resultados efetivos e satisfação das necessidades dos cidadãos.

A Constituição Federal em seu art. 204, inc. II estabelece com uma de suas diretrizes a “participação da população, por meio de organizações representativas, na formulação das políticas e no controle das ações em todos os níveis”. A participação social é uma expressão da democracia e da cidadania, ela se faz fundamental para assegurar que as políticas atendam às necessidades prioritárias da coletividade.

A NBC T 16.1 (2012) abordava, antes da sua revogação, que instrumentalização do controle social era um compromisso fundado na ética profissional, que pressupõe o exercício cotidiano de fornecer informações que sejam

compreensíveis e úteis aos cidadãos no desempenho de sua atividade de controle do uso de recursos e patrimônio público pelos agentes públicos.

Como controle social traz em sua essência o monitoramento e a fiscalização, cabe afirmar que ele representa uma ferramenta de prevenção à corrupção, aproximando sociedade e Estado. Entretanto, faz-se fundamental que haja a correta prestação de contas e transparência por parte dos governantes, afinal dá publicidade ao que se faz cria canais de contestação para que mecanismos de controle social da administração possam ser efetivos.

Para que a que essa fiscalização social ocorra, diversos são os instrumentos de atuação do controle à disposição da sociedade, que permitem um melhor entendimento do funcionamento da administração pública sob diversas perspectivas. Para adquirir uma informação, o cidadão pode enviar a solicitação diretamente aos órgãos públicos e a mesma só pode negada se estiver sob algum tipo de sigilo previsto em Lei.

A CGU traz como ferramentas essenciais de transparência o Sistema Eletrônico de Informação ao Cidadão e o Portal Brasileiro de dados abertos. O primeiro permite a solicitação de informações, documentos ou dados produzidos pelos diferentes órgãos do Poder Executivo Federal. O segundo é um catálogo com uma base dados disponíveis abertamente, que podem ser usados, cruzados e processados para a geração de estudos, aplicativos e outras soluções.

Outro instrumento de controle é o portal da transparência eletrônico no qual são disponibilizadas informações sobre a execução orçamentária e financeira dos entes públicos. Esses portais são sites que estão à disposição de qualquer pessoa interessada através da internet, podendo ser feita, por meio dele, consultas de compras governamentais, contratos de licitações, despesas com publicidade, transporte, alimentação, diárias, gastos com pessoal, entre outros.

Diante dos conceitos expostos, destaca-se que é imprescindível à participação dos cidadãos para que a manutenção da democracia se realize. Uma sociedade estruturada sob um regime democrático deve ter um efetivo controle social, afinal ser cidadão, nesse contexto, significa assumir suas obrigações sociais.

Dentre tais obrigações, ressalta-se a de participar das atividades diretamente vinculadas à seleção dos representantes e mais do que isso, ser ativo na vigilância de as suas ações.

Acompanhar as ações dos governos e cobrar uma boa gestão se torna uma oportunidade do cidadão de fortalecer sua cidadania, pluralizando as vozes no meio político e contribuindo para a construção de uma administração mais justa e democrática.

### **2.3.5 Portais da transparência eletrônicos**

É perceptível que no limiar dos anos, o uso de as inovações tecnologias acarretou a uma acelerada mudança no cenário mundial, provocando consideráveis transformações no governo e conseqüentemente na administração pública. Garcia (2011) afirma que “no Brasil, até meados da década de 90, o modelo adotado na gestão pública era considerado extremamente burocrático, ineficiente e incapaz de atender às crescentes demandas dos cidadãos”.

A crescente utilização da Internet pelos cidadãos tornou-se uma oportunidade ímpar para que o governo criasse novos serviços, com melhor qualidade e acessibilidade, para que a sociedade pudesse participar de uma forma mais ativa da gestão governamental. Nesse sentido, Castells (2003, p. 28) faz a seguinte declaração “é uma lição comprovada da história da tecnologia que os usuários são os principais produtores da tecnologia, adaptando-a a seus usos e valores e acabando por transformá-la.”

Ferrer (1998, p. 53) expõe que “(...) a tecnologia é um fator facilitador, acelerador, alavancador, e melhorador de processos”. Foi diante desse cenário de inovações tecnológicas e transformações na administração pública que surgiram os portais da transparência eletrônicos. Inicialmente com a aprovação da Lei Complementar Nº 101 em 2000, cujo artigo 48 diz o seguinte:

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

Após a Lei Complementar Nº 101, a Controladoria-Geral da União (CGU) juntamente com o Ministério da Transparência, lança em 2004, o portal da transparência. Garcia (2011) afirma que “as tentativas de inovação na Administração Pública significam a busca pela eficiência e qualidade na prestação de serviços públicos”.

Os portais da transparência são uma página na Internet a partir do qual todas as informações das entidades governamentais podem ser acessadas. Eles servem como um canal de comunicação entre governos e cidadãos que possibilita a estes exercer e aprofundar a democracia por meio dos processos digitais. O objetivo é aumentar a transparência da gestão pública, permitindo que o cidadão acompanhe como o dinheiro público está sendo utilizado e ajude a fiscalizar (CGU, 2012).

Culau e Fortis (2006) ao estudarem as inovações introduzidas pela LRF, entre elas o Portal Transparência Brasil, afirmaram que "a transparência das informações fiscais, orçamentárias, financeiras da administração pública mostram-se insuficientes para aproximar o cidadão do governante, a sociedade do Estado". Essa afirmação nos sugere que os portais da transparência ainda precisam melhorar em conteúdo e usabilidade para diminuir os obstáculos à participação do cidadão nesse instrumento de controle social.

Os mesmos autores, afirmam, ainda, que a dificuldade parece estar associada a fatores como o baixo nível de escolarização da população brasileira e à utilização de linguagem técnica. Além disso, o fato de a divulgação das informações se dar em um ambiente político e cultural marcado por ideologias e interesses variados, faz com que a transparência da gestão pública ainda se estrutura em um estágio incipiente. Para Vishwanath e Kaufmann (1999) transparência engloba os seguintes atributos: acesso, abrangência, relevância, qualidade e confiabilidade.

Sobre acessibilidade Azevedo (2003) afirma que “ser acessível é a condição que cumpre um ambiente, espaço ou objeto para ser utilizado por todas as pessoas”. Desta forma, infere-se que para que os portais da transparência sejam acessíveis os usuários precisam dispor de ferramentas que auxiliam o uso, garantindo que qualquer pessoa, independentemente de suas limitações, possa contribuir com fiscalização à gestão pública.

Além de serem acessíveis, os portais precisam possuir um amplo domínio, abrangendo demonstrativos de despesas, gráficos de investimentos, relatórios, entre outros, ou seja, informações e dados úteis aos usuários. Relacionada à utilidade está o atributo da relevância que concerne na capacidade da informação contábil em influenciar as decisões econômicas dos usuários, ajudando-os a avaliar o impacto de eventos passados, presentes ou futuros, confirmando ou corrigindo as suas avaliações anteriores (COSTA, 2010)

Os portais eletrônicos precisam, ainda, possuir características que lhe atribuam qualidade e confiança. Vieira (2015) esclarece que a quantidade não necessariamente representa a qualidade da informação e que para tanto a informação deve agregar valor e gerar conhecimento. Ortiz e Moça (2016) afirmam que a qualidade das informações públicas abrangidas nos portais da transparência pode ser medida pelo grau de satisfação dos cidadãos-contribuintes e pelo nível de conhecimento acerca das informações do público-alvo, tendo em vista que o alcance efetivo e satisfatório estará limitado pelas dificuldades de interpretação e compreensão dos dados.

A confiabilidade de um portal eletrônico pode ser caracterizada, de acordo com Eppler (2006), através dos atributos que envolvem segurança, manutenção e velocidade. Um portal que insira uma transparência segura e confiável na população, transmite credibilidade à entidade e pode auxiliar diretamente no combate à corrupção.

A corrupção merece ser abordada e estudada, pois a mesma compromete consideravelmente o desenvolvimento de um país ao desviar recursos públicos para outras finalidades não coletivas, além de comprometer a qualidade e a estabilidade da administração.

A questão da corrupção no Brasil é bastante profunda, pois tem sido praticada desde a época colonial. Batista (1991, p. 23) afirma que “a corrupção é uma terrível parasita do Estado. O seu conceito está intimamente ligado ao de poder. Um e outro se entrelaçam, crescem e se agigantam nutridos pelo egoísmo e pela ambição, principais balizas do poder e da corrupção”

O desprezo ao interesse público, o elitismo e o preconceito étnico e de gênero sempre foram muito resistentes na civilização brasileira. Fundamos uma república sem soberania popular, sem democracia. Quando retornamos à democracia, os valores e os princípios republicanos estavam sob escombros. (GUIMARÃES, 2011, p. 95)

A corrupção é uma característica pertencente à vida em comunidade e no contexto político está relacionada à violação aos princípios éticos que pautam a conduta do administrador público, podendo acarretar graves consequências à sociedade. Pagotto (2010, p.56) esclarece que “o corrupto trai a confiança que nele foi depositada pela sociedade para perseguir o bem comum, o que significa que o agente público corrupto usa seu poder para fins outros que não os deveres decorrentes da dicotomia público privada”

[...] roubar o tesouro público ou vender a preço de dinheiro os favores do Estado, é coisa que o primeiro miserável compreende e pode gabar-se de fazer igual, chegando sua vez. O que se deve temer, por sinal, não é tanto a vista da imoralidade dos grandes quanto a da imoralidade que conduz à grandeza. Na democracia, os simples cidadãos vêem um homem que sai de entre eles e que alcança em poucos anos a riqueza e o poder; esse espetáculo provoca sua surpresa e inveja; procuram saber como aquele que ontem era igual a eles vê-se hoje investido do direito de dirigi-los. (Tocqueville, 2005, p. 257)

Maquiavel (1989) explica que a boa moral é essencial para conter a corrupção, não sendo suficientes apenas as leis, pois os maus costumes corrompem qualquer legislação. O filósofo destaca, ainda, que a corrupção impede que até as leis mais bem planejadas sejam seguidas e somente se um homem for capaz de forçar a obediência dos outros às leis, a corrupção teria fim (1989, p. 240).

A organização Transparência Internacional (TI) avalia anualmente o Índice de Percepção da Corrupção (IPC) indicando o grau de corrupção no setor público do mundo, através de uma escala na qual 0 o país é considerado como altamente corrupto e 100 o país é percebido como muito íntegro. De acordo o TI (2019) em 2019 o Brasil “manteve-se no pior patamar da série histórica do Índice de Percepção da Corrupção, com apenas 35 pontos”, essa nota brasileira equivale ao valor mais baixo desde 2012.

Apesar do viés ideológico e cultural da corrupção, o incentivo à transparência através dos portais eletrônicos ou outros meios acessíveis, se concretiza como uma possível solução para mitigar as fraudes e irregularidades na administração pública.

Em razão dessa realidade que a LAI foi editada e hoje cria mecanismos de controle social de natureza jurídico-administrativa, tornando-se fundamental, pois, é perceptível que apenas o controle externo exercido, por exemplo, pela Controladoria-Geral da União (CGU) e o Tribunal de Contas (TCU), são insuficientes.

### **3 METODOLOGIA**

Metodologia é o caminho ou maneira de se realizar algo. É compreendida como uma disciplina que consiste em estudar, compreender e avaliar os vários métodos disponíveis para a realização de uma pesquisa acadêmica (PRODANOV e FREITAS, 2013, p. 14). A metodologia científica trabalha com métodos científicos, que tem como objetivo coletar dados e realizar investigações sobre um tema, de modo que um resultado seja alcançado.

A pesquisa desse trabalho buscará analisar o exercício do controle social pelos estudantes de ciências contábeis da UESB, através dos portais da transparência e sua contribuição no processo de identificação dos casos de fraudes e irregularidades da administração pública municipal. Sendo assim, será necessário verificar a prática de controle social por esses estudantes e avaliar a acessibilidade dos portais, a abrangência e confiabilidade das informações, relacionando a transparência com a ocorrência de fraudes e identificar as principais dificuldades da população em acessar as informações disponibilizadas pelas entidades públicas.

#### **3.1 DO MÉTODO CIENTÍFICO**

Método científico compreende um conjunto de dados iniciais e um sistema de operações ordenadas adequado para a formulação de conclusões, de acordo com certos objetivos predeterminados (GERHARDT E SILVEIRA, 2009 p.11). O método científico envolve técnicas sistemáticas, objetivas e exatas, em que regras fixas são utilizadas para a formação de conceitos, condução de observações, realização de experimentos e para a validação de hipóteses explicativas.

Para Prodanov e Freitas (2013, p. 24) método científico é a linha de raciocínio utilizada na pesquisa e os métodos que fornecem as bases lógicas à investigação são: dedutivo, indutivo, hipotético-dedutivo, dialético e fenomenológico.

Para a realização da pesquisa, será utilizado o método indutivo. A indução é baseada na operação mental que consiste em se estabelecer uma verdade universal com base no conhecimento de dados singulares. Segundo Gerhardt e Silveira (2019 p.11) a partir da observação é possível formular uma hipótese explicativa da causa do fenômeno. Portanto, por meio da indução chega-se a conclusões que são apenas prováveis.

A indução foi escolhida como método de pesquisa, pois será feita uma observação dos fenômenos: transparência pública e como o acesso aos portais da eletrônicos, por parte da sociedade, pode contribuir no processo de inibição de fraudes e irregularidade na administração pública. Os fatos serão observados numa operação mental que consistirá em estabelecer uma verdade universal com base no conhecimento dos dados e estudos realizados.

### **3.2 TIPO DE PESQUISA QUANTO À ABORDAGEM**

Para desenvolver uma pesquisa científica as principais abordagens metodológicas utilizadas são qualitativas e quantitativas. Nesse trabalho será feita uma junção entre as duas abordagens, produzindo assim uma pesquisa considerada mista.

A abordagem quantitativa trata-se de uma pesquisa cujo foco principal é a objetividade, considerando o que pode ser quantificável, ou seja, é traduzir em números as informações para analisá-las (PRODANOV e FREITAS, 2013, p. 69). Essa abordagem será utilizada na pesquisa, pois se pretende quantificar o número de municípios que fazem uso dos portais da transparência de forma correta e analisar os dados numéricos através de procedimentos estatísticos no que se refere à participação popular nas investigações dos atos públicos.

A abordagem qualitativa busca o porquê das coisas, para Gerhardt e Silveira (2009 p.32) ela trabalha com o universo de significados, motivos, crenças, valores e atitudes, o que corresponde a um espaço mais profundo dos processos e dos fenômenos que não podem ser reduzidos à operacionalização de variáveis. Esse tipo de abordagem também será utilizada na pesquisa, pois a interpretação dos fenômenos e a atribuição de significados serão bases no processo de pesquisa.

### **3.3 TIPO DE PESQUISA QUANTO AOS OBJETIVOS**

A presente pesquisa será descritiva, tendo como objetivo de estudo a descrição das características de determinado fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis (GIL, 2008, p. 47). Ela procura expor as características do fato, demandando técnicas padronizadas de coleta de dados. Esse tipo de pesquisa será utilizada, pois a tem-se como finalidade levantar opiniões, atitudes e interesse da população a cerca do tema transparência pública.

Além da pesquisa descritiva, será utilizada também a pesquisa exploratória, visando proporcionar maior familiaridade com o problema, formulando hipóteses pesquisáveis para estudos posteriores. Para Gil (2008, p. 46) “Este tipo de pesquisa é realizada especialmente quando o tema escolhido é pouco explorado e torna-se difícil sobre ele formular hipóteses precisas e operacionalizáveis.” A partir dessa afirmação, justifica-se a escolha desse objetivo de estudo, pois o tema do trabalho ainda é pouco discutido e analisado.

### **3.4 TIPO DE PESQUISA QUANTO AOS PROCEDIMENTOS**

A classificação da pesquisa quanto aos procedimentos será bibliográfica, documental e de levantamento. Bibliográfica, pois ela favorece a observação do processo de maturação ou de evolução de indivíduos, grupos, conceitos, conhecimentos, comportamentos, mentalidades, práticas, entre outros. (CELLARD, 2008, p. 296). A pesquisa será feita a partir da análise de fontes secundárias, como livros, artigos e site confiáveis, que abordem, de maneiras diferentes, o tema escolhido para estudo.

A pesquisa documental assemelha-se da pesquisa bibliográfica, diferenciando-se devido à utilização de materiais que não receberam tratamento analítico, como tabelas estatísticas, jornais, revistas, relatórios, documentos oficiais, entre outros (FONSECA, 2002, p. 32). Para o desenvolvimento do trabalho, será preciso a utilização de documentos para conseguir chegar a suposições e trabalhar em cima delas.

Por fim, o procedimento técnico de levantamento, propõe à solicitação de informações a um grupo de pessoas acerca do problema estudado para, posteriormente, obterem-se as conclusões correspondentes aos dados coletados. Fonseca (2002, p. 33) aponta que este tipo de pesquisa é utilizado em estudos exploratórios e descritivos, podendo ser de dois tipos: levantamento de uma amostra ou levantamento de uma população. Esse procedimento irá compor a formulação da pesquisa, pois pretende-se realizar interrogações diretas de pessoas.

O universo da pesquisa compreende a análise dos Portais da Transparência das cidades Vitória da Conquista, Tanhaçu, Condeúba e Poções, todas pertencentes ao sudoeste baiano. Os pesquisados foram graduandos da Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia. No próximo tópico serão descritos os critérios que motivaram essa escolha.

### **3.5 DOS PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS**

Conforme indicado na introdução desse artigo, o objetivo principal é analisar a como o acesso aos portais da transparência, por parte da sociedade, pode contribuir no processo de inibição de fraudes e irregularidade e demonstrar a importância da participação da sociedade para a legitimidade da democracia.

**Identificação dos Portais da Transparência para aplicação do questionário:** Para escolha dos portais que serão analisados e estudados, foram levados em consideração três critérios: graduação, naturalidade e representatividade. O primeiro foi estabelecido como critério essencial que o pesquisado fosse graduando em ciências contábeis na UESB. O segundo foi levado em consideração a cidade onde o pesquisado nasceu. E o terceiro, as 4 cidades mais representadas dentro do universo de pesquisados.

Com relação ao primeiro critério foi feito um levantamento, junto ao colegiado, da quantidade de alunos matriculados e ativos no curso de ciências contábeis, chegando ao número de aproximadamente 150 alunos. Para o segundo critério foi requerida a disponibilização de uma relação da naturalidade dos alunos mencionados, junto ao mesmo colegiado. No entanto, não foi obtido êxito com tal requerimento. Desta forma, o levantamento das cidades natais de casa aluno foi

feito a partir de uma lista física entregue em todas as 5 turmas/salas do curso para que os alunos identificassem seu nome, semestre letivo e sua naturalidade, nessa etapa foram obtidas 91 respostas. Para o terceiro e último critério, foram elencadas todas as cidades pontuadas, alcançando um total de 30 cidades e então selecionadas as 4 com maior representatividade, sendo elas: Vitória da Conquista (41 alunos), Tanhaçu (4 alunos), Poções (4 alunos) e Condeúba (3 alunos).

Sendo assim, campo de pesquisa ganhou um perfil onde evidenciou-se as cidades acima mencionadas que contemplaram os três critérios de estabelecidos. Logo, estes municípios terão os seus Portais da Transparência analisados e as informações obtidas serão tabuladas e os resultados criteriosamente avaliados.

**Da confecção do questionário de pesquisa:** O mecanismo utilizado para a coleta de dados foi o Google Forms, um questionário online elaborado por meio do Google Drive do gmail. O questionário é composto de três diferentes categorias de perguntas, sendo a primeira de identificação do perfil do respondente, a segunda composta de 13 (treze) perguntas gerais sobre portais da transparência, destas questões, 11 (onze) são fechadas e 2 (duas) abertas. A terceira e última categoria de perguntas do questionário é formada por questões específicas sobre portais da transparência, sendo 8 (oito) fechadas e 2 (duas) abertas. O link do questionário foi disponibilizado por meio do WhatsApp dos participantes.

**Identificação dos participantes para aplicação do questionário:** Para seleção dos participantes foi utilizado dois critérios básicos. O primeiro consistiu em o pesquisado ser graduando no curso de ciências contábeis na UESB. O segundo, que o participante fosse natural de alguma das quatro cidades selecionadas para ter o portal da transparência analisado. 18 (dezoito) pessoas participaram da pesquisa.

O objetivo da pesquisadora ao definir seus participantes para aplicação do questionário consistiu em despertar, dentro do universo acadêmico, em especial nos estudantes de contabilidade, o interesse dos mesmos em serem ativos no processo de fiscalização e controle social. E para que houvesse essa disposição por parte dos participantes, foi dado a cada um o encargo de analisar o portal da transparência do seu município de nascimento, desta forma a pesquisa seria mais valiosa ao agregar conhecimento e informação de uma forma individualizada.

Após definir os respondentes, foi utilizado o aplicativo WhatsApp para obter contato com os participantes, para isso, a pesquisadora contou com a ajuda dos líderes de sala. Com o auxílio da lista física que havia sido utilizada anteriormente para seleção dos municípios, foi encaminhado a cada líder os nomes dos respectivos alunos que estavam dentro do perfil e então os mesmos encaminharam os contatos dos alunos. Em seguida, foi feita uma lista de transmissão com os possíveis participantes e então esclarecido que seria feita uma pesquisa sobre portal da transparência e que aquele aluno estava dentro do perfil para responder. Foi dada a orientação de que não era obrigatória a participação e para os que tivessem interesse, bastaria acessar, por conta própria, o portal da transparência do seu respectivo município natal, avaliar as informações ali contidas e responder o questionário que estava sendo enviado através do mesmo aplicativo, por meio de link.

**Tabulação dos dados coletados:** Depois de finalizada a etapa de coleta de respostas no questionário, foi realizada a tabulação dos dados coletados. Com auxílio do aplicativo Microsoft Excel, foram elaborados gráficos para as perguntas objetivas e subjetivas. Para as respostas subjetivas foi feito, também, um quadro.

**Análise dos dados coletados:** Com os dados da pesquisa tabulados, foi feita a interpretação e análise dos mesmos, confrontando-os a conhecimentos da área estuda no artigo, com a finalidade de identificar se as hipóteses indicadas na introdução foram confirmadas ou não. Os dados analisados foram dispostos em subtópicos seguindo os objetivos específicos da pesquisa, facilitando assim, a compreensão.

#### **4 ANÁLISE, APRESENTAÇÃO E INTERPRETAÇÃO DE DADOS**

Para Enise Barth Teixeira (2003) a análise de dados é o processo de formação de sentido além dos dados, e esta formação se dá consolidando e interpretando o que as pessoas disseram com o que o pesquisador viu e leu.

A análise tem como objetivo organizar e sumariar os dados de tal forma que possibilitem o fornecimento de respostas ao problema proposto para investigação. Já a interpretação tem como objetivo a procura do sentido mais amplo das respostas, o que é feito mediante sua ligação a outros conhecimentos anteriormente obtidos. (Gil, 1999, p. 168).

Neste capítulo serão apresentados os dados e as análises feitas da pesquisa. Ele tem como objetivo apresentar as informações obtidas sobre os portais da transparência de Vitória da Conquista, Tanhaçu, Poções e Condeúba, no que se refere aos aspectos de compreensibilidade, abrangência e confiabilidade dos mesmos, além de analisar o comportamento dos estudantes de Ciências Contábeis da UESB quanto à prática do controle social.

#### **4.1 CARACTERIZAÇÃO DOS MUNICÍPIOS PESQUISADOS**

A pesquisa foi realizada utilizando das informações contidas nos portais da transparência de quatro municípios, são eles: Vitória da Conquista, Condeúba, Poções e Tanhaçu.

##### **4.1.1 Vitória da Conquista**

O município de Vitória da Conquista está situado no estado da Bahia e possui uma área de 3.254,186 km<sup>2</sup> (IBGE 2019). Ela é considerada a terceira maior cidade do estado devido sua grande população de aproximadamente 341 128 habitantes (IBGE, 2020), perdendo apenas para a capital Salvador e para Feira de Santana. Além disso, também é conhecida como a capital regional, pois abrange uma área de aproximadamente oitenta municípios na Bahia e dezesseis no norte de Minas Gerais.

**Figura 1** - Localização geográfica do município de Vitória da Conquista - BA



Fonte: Sítio Wikipédia

Vitória da Conquista possui um dos maiores e que mais crescem Produto Interno Bruto (PIB) no interior da região Nordeste. Segundo informações do portal da transparência do próprio município (2020), Conquista possui a 6ª maior economia da Bahia, com participação de 2,29% no PIB estadual. Ainda de acordo o portal, no ano de 2009, as riquezas produzidas em solo conquistense geraram R\$ 3,142 bilhões, um aumento de 18,5% em relação ao ano de 2008. Em dez anos, de 1999 a 2009, o PIB municipal apresentou um crescimento superior a 340%.

No que diz respeito ao orçamento público, a Lei nº 2.380 de 30 de dezembro de 2019 do município, estima a receita e fixa a despesa para o exercício financeiro de 2020. A Receita Total é estimada, no mesmo valor da Despesa, em R\$ 934.835.299,75, sendo R\$ 617.640.655,46 do Orçamento Fiscal e R\$ 317.194.644,29 do Orçamento da Seguridade Social.

#### **4.1.2 Tanhaçu**

Tanhaçu é uma cidade baiana com área territorial de 1.277,51Km<sup>2</sup> e 20.403 habitantes segundo o Índice CFA de Governança Municipal (IGM-CFA, 2020). O município possui indicador de PIB per capita avaliado em 8.991,60 R\$ (IBGE, 2018). Conforme o portal da transparência do município (2020), o distrito de Tanhaçu

foi criado em 1935, pela Lei Estadual nº 9.321, tornando-se município em 22 de setembro de 1961 pela Lei Estadual nº 1.676. Possui quatro pequenos povoados, Sussuarana, Ourives, Várzea da Pedra e Laços.

**Figura 2** - Localização geográfica do município de Tanhaçu – BA



Fonte: Sítio Wikipédia

No que se refere ao orçamento público, a receita total estimada de Tanhaçu para o exercício de 2020 foi de R\$ 66.100.000,00 e a despesa total consolidada no mesmo valor da receita foi fixada em R\$ 66.100.000,00, de acordo o disposto nos art. 2 e art. 3, respectivamente, da Lei nº 464 de 23 de dezembro de 2020.

#### **4.1.3 Condeúba**

Condeúba é uma cidade do estado da Bahia, que possui 1.348,039 km<sup>2</sup> de área territorial e população estimada em 2020 de 17 178 habitantes, conforme IBGE e PIB Per Capita de R\$7.575,44 (IGM-CFA, 2020).

**Figura 3** - Localização geográfica do município de Condeúba - BA



Fonte: Sítio Wikipédia

O município de Condeúba, de acordo a Lei Orçamentária nº 1016 de 23 de dezembro de 2019, teve a receita total estimada nos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social no exercício de 2020 no valor de R\$ 53.110.000,00 e a Despesa total fixada no mesmo valor de R\$ R\$ 53.110.000,00.

#### **4.1.4 Poções**

O município de Poções está situado no estado da Bahia, com área territorial de 937,269 km<sup>2</sup> (IBGE, 2019). Sua população estimada em 2020, também pelo IBGE, foi de 46.879 habitantes e indicador de PIB per capita avaliado em R\$ 9.103,18 de acordo o IGM-CFA (2020).

**Figura 4** - Localização geográfica do município de Poções - BA



Fonte: Sítio Wikipédia

A Lei nº 1.256/2019 de 27 de dezembro de 2019, estima a receita no valor R\$ 106.454.000, e fixa a despesa do orçamento anual do município de Poções – BA, para o exercício financeiro de 2020, no mesmo valor da receita de R\$ 106.454.000,00.

#### **4.2 PERFIL DOS PARTICIPANTES**

Com a intenção de estabelecer o perfil dos participantes foram levadas em consideração as seguintes características sexo, idade, renda familiar, cor, semestre letivo e cidade natal. Como mencionado anteriormente, a pesquisa contou com o auxílio de 18 (dezoito) respondentes, todos estudantes do curso de Ciências Contábeis da UESB e natural de alguma das 4 (quatro) cidades pesquisadas.

**Tabela 1** - Perfil dos participantes

<b>Váriável</b>	<b>Opções</b>	<b>Nº</b>	<b>%</b>
<b>Sexo</b>	<i>Feminino</i>	8	44,4
	<i>Masculino</i>	10	55,6
	<b>Total</b>	<b>18</b>	<b>100</b>
<b>Idade</b>	<i>Até 18 anos</i>	0	0,0
	<i>Entre 19 e 25 anos</i>	15	83,3
	<i>Entre 26 e 30 anos</i>	1	5,6
	<i>Entre 31 e 40 anos</i>	2	11,1
	<i>Mais de 40 anos</i>	0	0,0
	<b>Total</b>	<b>18</b>	<b>100</b>
<b>Renda familiar</b>	<i>Até um salário mínimo</i>	2	11,1
	<i>Entre um e dois salários mínimos</i>	6	33,3
	<i>Entre dois e três salários mínimos</i>	4	22,2
	<i>Entre três e quatro salários mínimos</i>	3	16,7
	<i>Mais de quatro salários mínimos</i>	3	16,7
<b>Total</b>	<b>18</b>	<b>100</b>	
<b>Cor ou raça</b>	<i>Amarela</i>	0	0,0
	<i>Branca</i>	2	11,1
	<i>Indígena</i>	0	0,0
	<i>Parda</i>	13	72,2
	<i>Preta</i>	3	16,7
	<i>Outros</i>	0	0,0
<b>Total</b>	<b>18</b>	<b>100</b>	
<b>Semestre letivo</b>	<i>II</i>	2	11,0
	<i>IV</i>	3	16,7
	<i>VI</i>	10	55,6
	<i>VIII</i>	0	0,0
	<i>X</i>	3	16,7
<b>Total</b>	<b>18</b>	<b>100</b>	
<b>Cidade Natal</b>	<i>Vitória da Conquista</i>	10	55,6
	<i>Tanhaçu</i>	3	16,7
	<i>Condeúba</i>	1	5,6
	<i>Poções</i>	4	22,1
<b>Total</b>	<b>18</b>	<b>100</b>	

Fonte: Elaboração própria (2021)

A partir da coleta de dados pessoais dos participantes, verificou-se que a maior dos respondentes são homens (10), mas com significativa participação do gênero feminino (8). No que diz respeito à faixa etária, mais de 80% tem entre 19 e 25 anos. Dos demais 5,6% tem entre 26 e 30 anos e 11,1% disse ter entre 31 e 40 anos.

Quanto à renda familiar, predominam participantes de baixa renda com renda inferior a três salários mínimos. Do total dos respondentes, 72,2% se declaram pardos, 16,7% pretos e apenas 11,1% de declararam brancos.

Outro ponto questionado foi o semestre, nesse quesito observou-se que prevalecem participantes do VI semestre, totalizando 10 pessoas. Dos restantes, 2 cursam o II semestre, O IV e X semestres possuem 3 discentes cada.

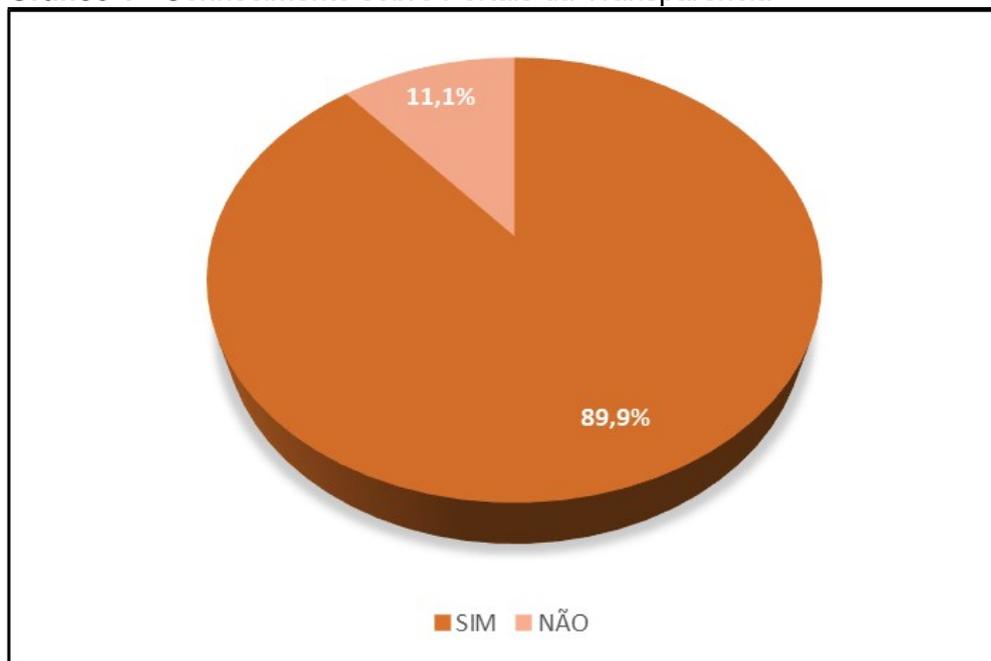
O último quesito pesquisado foi a cidade natal do participante, onde a maioria são de Vitória da Conquista, chegando a 10 pessoas. Poções possui 4 representantes, Tanhaçu foi representada por 3 respondentes e Condeúba apenas 1 pessoa participou da pesquisa.

#### **4.3 ANÁLISE DOS PORTAIS DA TRANSPARÊNCIA**

O portal da transparência é um canal de livre acesso, onde o cidadão pode se informar sobre assuntos relacionados à gestão pública e, conseqüentemente, acompanhar como é utilizado e aplicado o dinheiro público, tornando possível uma maior participação popular e o controle social das ações governamentais.

Com objetivo de esclarecer e interpretar as informações obtidas nos questionários, através dos respondentes, será feita, a seguir, uma análise dos dados coletados.

Inicialmente, com o propósito de verificar o nível de conhecimento dos participantes, a pesquisadora indagou aos respondentes se eles já tinham ouvido falar sobre Portais da Transparência. Como resposta, 88,9% dos participantes disseram que sim e 11,1% respondeu que nunca ouviu falar sobre portais da transparência. Conforme ilustrado no gráfico 1:

**Gráfico 1 - Conhecimento sobre Portais da Transparência**

Fonte: Elaboração própria (2021)

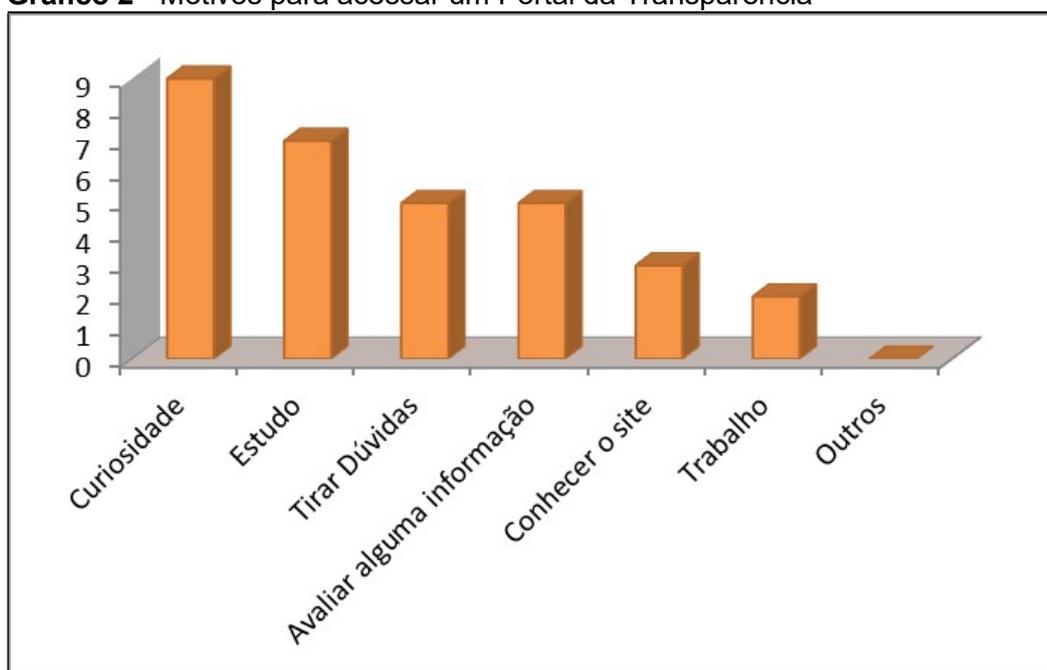
Ainda em busca de informações relacionadas ao conhecimento dos respondentes, questionou-se para que serve um Portal da Transparência, na concepção do participante, dando aos mesmos 9 diferentes opções, as quais mais de 1 poderia ser selecionada. Nesse questionamento, foi observado que os respondentes acreditam que o portal da transparência serve para encontrar informações sobre como o dinheiro público é utilizado, além de obter informações sobre gestão pública, contratos, licitações, gastos com pessoal, entre outras. Houve, no entanto, uma minoria que disse acreditar que é possível encontrar em um portal da transparência quais refeições são servidas nas creches.

Em seguida, a pesquisadora indagou aos participantes se eles já haviam acessado algum portal da transparência para sanar alguma eventual dúvida, e 77,8% respondeu que sim, já tiveram a iniciativa de buscar um portal da transparência e tentar encontrar informações que lhes fossem úteis sobre os atos administrativos de determinado município. No entanto, 22,2% respondeu que nunca acessou um portal.

O gráfico 2 que segue, ilustra sobre a motivação dos acessos aos portais da transparência. Para tal investigação foi dado aos respondentes 7 opções de escolha, onde mais de uma opção poderia ser selecionada, para que os mesmos

demonstrassem o que os levam a acessar um portal da transparência. Com as informações coletadas, foi possível perceber que a maior parte dos participantes acessa um portal por curiosidade e para fins de estudo. Há também, em menor percentual, os que navegam para tirar dúvidas e avaliar alguma informação. Uma pequena parcela acessa os portais para fins de trabalho ou conhecer o site.

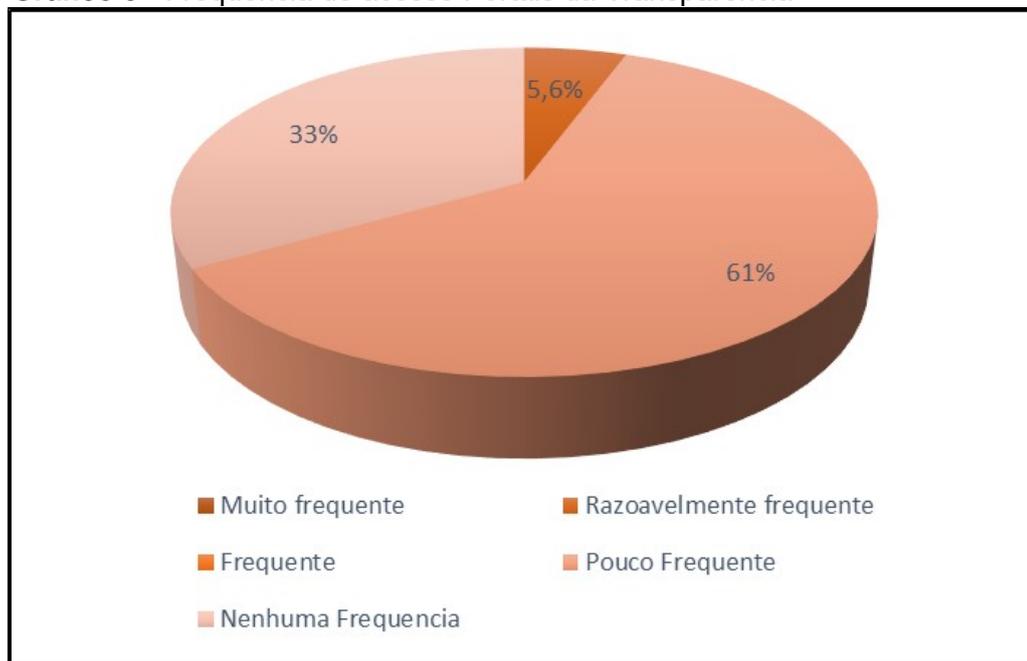
**Gráfico 2 - Motivos para acessar um Portal da Transparência**



Fonte: Elaboração própria (2021)

Conforme já explanado no decorrer da pesquisa, é sabido que o controle social das ações dos gestores públicos é pertinente para assegurar que os recursos públicos sejam bem aplicados em benefício comum, avaliando os objetivos, processos e resultados. Nesse aspecto, é de grande relevância saber a constância que os participantes acessam um portal para monitorar as informações nele oferecidas.

No Gráfico 3, estão expressas em percentual as respostas dos participantes em relação a frequência de acessos. O questionário dispôs de 5 alternativas decrescentes, onde “muito frequente” era a melhor resposta e “nenhum frequência” a menos expressiva.

**Gráfico 3 - Frequência de acesso Portais da Transparência**

Fonte: Elaboração própria (2021)

A maioria das respostas, perfazendo o percentual de 61,1% respondeu que acessa com pouca frequência um portal da transparência e 5,6% respondeu que acessa com frequência razoável. Infelizmente, 33,3% dos participantes disseram que não acessam portais da transparência.

No que diz respeito à necessidade de haver algum conhecimento sobre orçamento, contabilidade e transparência públicos para acessar um portal da transparência, foi investigado qual a opinião dos representantes sobre tal questão.

Os dados coletados apontaram 66,7% dos respondentes com opinião negativa no que se refere a precisar de conhecimento prévio para acessar um portal, ou seja, eles acreditam que qualquer pessoa, mesmo sem um conhecimento prévio de gestão pública, consegue acessar um portal da transparência. Em contra partida, 33,3% acreditam que seja necessário conhecimento sobre orçamento, contabilidade e transparência públicos para navegar em um portal eletrônico.

Na tentativa de compreender os impactos que portais da transparência pode causar nos atos públicos, considerando que os mesmos auxiliam no processo de controle social, foi questionado se, no entendimento dos respondentes, os portais da transparência inibem a ocorrência de fraudes e irregularidades na administração

pública. Como resposta, 55,6% responderam que não inibem, demonstrando que boa parte das pessoas acredita que as informações disponibilizadas em um portal da transparência não são suficientes para inibir atos ímprobos. Já 44,4% responderam acreditar na inibição das ocorrências de fraudes e irregularidades na administração pública através dos portais da transparência.

Para uma melhor compreensão das respostas fornecidas, pediu-se que explicassem o porquê, caso o participante acreditasse que os portais da transparência inibem a ocorrência de fraudes e irregularidades na administração pública. A tabela abaixo reúne as observações feitas pelos participantes.

**Tabela 2** - Portais da transparência inibem fraudes e irregularidades

OBSERVAÇÕES
Pois, é possível que ocorra fraude nas informações publicadas, sem q a população saiba. Os <i>mecanismos</i> de corrupção são diversos, e a fiscalização não atinge 100%.
A partir do momento que o povo percebe algo suspeito a atitude do governante é questionada
Porque os <i>cidadãos</i> têm mais acesso às informações relacionadas à Gestão Pública.
O cidadão que tiver o mínimo de conhecimento para entender os relatórios apresentados no portal da transparência, e sendo participante dos eventos políticos de seu município, possui uma arma aterradora quanto a apresentação de fatos da destinação do dinheiro público.
Acredito que o que é exposto no portal tem que ser verdadeiro.
Porque nele mostra a distribuição dos gastos públicos, podendo as pessoas avaliar se tem algo incompatível com a realidade, e fazer denúncias, entre outras funções que possibilita a participação da população em seu papel de fiscalizar.
Pois por meio a população pode ter acesso aos gastos dos gestores e assim cobrar dos mesmos a devida utilização dos recursos.
Tudo estará exposto à avaliação e investigação
Sim, tendo em vista que a transparência permite a fiscalização. E com a fiscalização as fraudes são evitáveis

Fonte: elaboração própria (2021)

Tendo como critério que o cidadão tem uma expressiva importância política, e que estes devem engajar-se na luta por melhorias sociais, fez-se necessário perguntar aos respondentes, se os mesmos participam ativamente do processo de controle e fiscalização dos atos praticados por seus representantes municipais, contribuindo assim para o aprimoramento da democracia. Supreendentemente houve uma unanimidade na resposta, na qual todos responderam que não são atuantes no processo de fiscalização.

A pesquisadora questionou se o acesso ao portal da transparência é uma forma de controle social e 83,3% dos respondentes disseram que sim, contra 16,7% acreditando que o acesso aos portais não são uma forma de controle social.

Em seguida, foi perguntado se os respondentes já haviam ouvido falar ou lido sobre algum caso de fraude ou irregularidade na administração pública do municipal do respectivo município do participante. Como resposta 72,2% responderam que sim e 27,8% disseram nunca ter ouvido ou lido sobre fraudes e irregularidades no município deles.

Com a finalidade de avaliar o comportamento dos participantes diante de uma situação de fraude na administração pública, foi questionado ao respondente, se ele já buscou o portal transparência para averiguar tal situação. Como resultado, 88,9% respondeu que não e apenas 11,1% disseram ter buscado o portal transparência para investigar alguma irregularidade.

Então, pediu-se que comentassem, caso houvessem consultado algum portal, sobre o que encontrou. Dois participantes responderam, conforme tabela 3 que segue. Um disse não ter encontrado nada a respeito do assunto que procurava e o outro disse que os salários que estavam informados no portal da transparência do município investigado não condiziam com o que os funcionários realmente recebiam.

**Tabela 3** - Irregularidades no Portal da Transparência

OBSERVAÇÕES
Não encontrei nada a respeito do assunto que procurava.
Sim, os salários informados não batem com que os funcionários recebem.

Fonte: elaboração própria (2021)

Finalizadas o questionamento genérico sobre portais da transparência, a pesquisadora pediu que os respondentes, consultassem o portal da transparência do seu respectivo município natal e então respondessem o segundo bloco de perguntas.

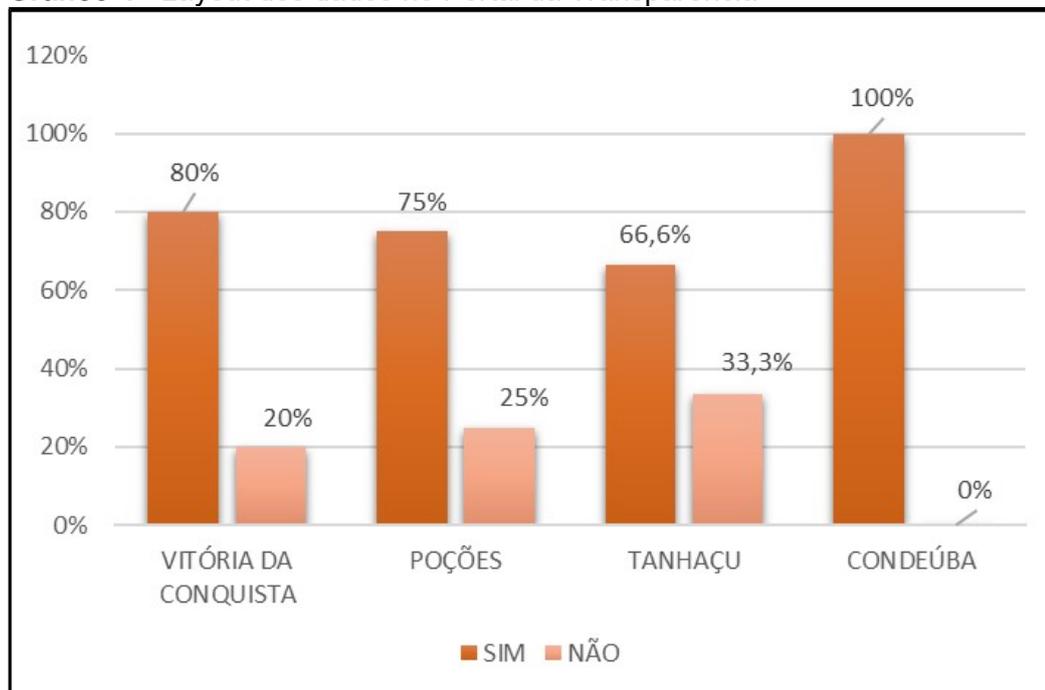
Com a análise dos portais feita, foi solicitado que o respondente estimasse em uma escala de 0 a 5 a dificuldade que ele encontrou o portal da transparência analisado na internet. Em Vitória da Conquista 50% não encontrou nenhuma dificuldade em encontrar o portal da transparência na internet, 20% deu nota 1, 10% estimou como 2 e outros 20% avaliou como 4. Com relação aos representantes de Poções, a maioria (75%) avaliaram como 0 a dificuldade de encontrar o portal, e os outros 25% deram nota 3. Todos os representantes de Tanhaçu avaliaram como 0 a dificuldade de encontrar o portal da transparência da internet. Em Condeúba, 100% dos respondentes deu nota 2. A tabela 4 ilustra os percentuais.

**Tabela 4** - Dificuldade de encontrar o portal na internet

	VITÓRIA DA CONQUISTA	POÇÕES	TANHAÇU	CONDEÚBA
<b>0</b>	50%	75%	100,0%	0%
<b>1</b>	20%	0%	0,0%	0%
<b>2</b>	10%	0%	0%	100%
<b>3</b>	0%	25%	0%	0%
<b>4</b>	20%	0%	0%	0%
<b>5</b>	0%	0%	0%	0%

Fonte: Elaboração própria (2021)

O Gráfico 4 a seguir, apresenta as respostas dos participantes relativas a avaliação do layout dos portais analisado, onde, pediu-se que verificassem se o mesmo favorece a procura de alguma informação. Dos respondentes de Vitória da Conquista, 80% disseram que sim e 20% responderam que não. 75% dos que analisaram o portal da transparência de Poções informou que a disposição dos dados favorece a busca, contra 25% que disse não favorecer. No município de Tanhaçu, 66,6% respondeu que sim contra 33,3% de respostas não. Em Condeúba 100% das respostas foram sim.

**Gráfico 4 - Layout dos dados no Portal da Transparência**

Fonte: Elaboração própria (2021)

Ainda sobre a busca de informações no site, a pesquisadora perguntou se a ferramenta de “procurar” do site aparecia com facilidade, possibilitando uma fácil pesquisa das informações que o usuário deseja encontrar. No questionário foi oferecida as opções de sim ou não. Em Vitória da Conquista houve empate nesse quesito. A maioria dos respondentes de Poções disseram que a ferramenta aparece com facilidade, totalizando 75% das respostas, os outros 25% disseram que não. Todos os respondentes de Tanhaçu e Condeúba disseram que sim.

Sobre os dados e informações prestadas no portal da transparência, questionou-se se eram compreensíveis. Todos os respondentes de Condeúba e Tanhaçu disseram que o portal é em parte compreensível. 75% dos respondentes de Poções disseram que as informações do portal não são compreensíveis, contra 25% que consideraram ser em parte. Em Vitória da Conquista, 80% responderam que o portal é em parte compreensível, 10% disse que sim, e os outros 10% disse que não.

Continuando no quesito compreensibilidade pediu-se que os respondentes descrevessem, caso desejassem, a percepção que teve do respectivo portal analisado. Conforme exposto na tabela 5, a maioria dos participantes de Vitória da

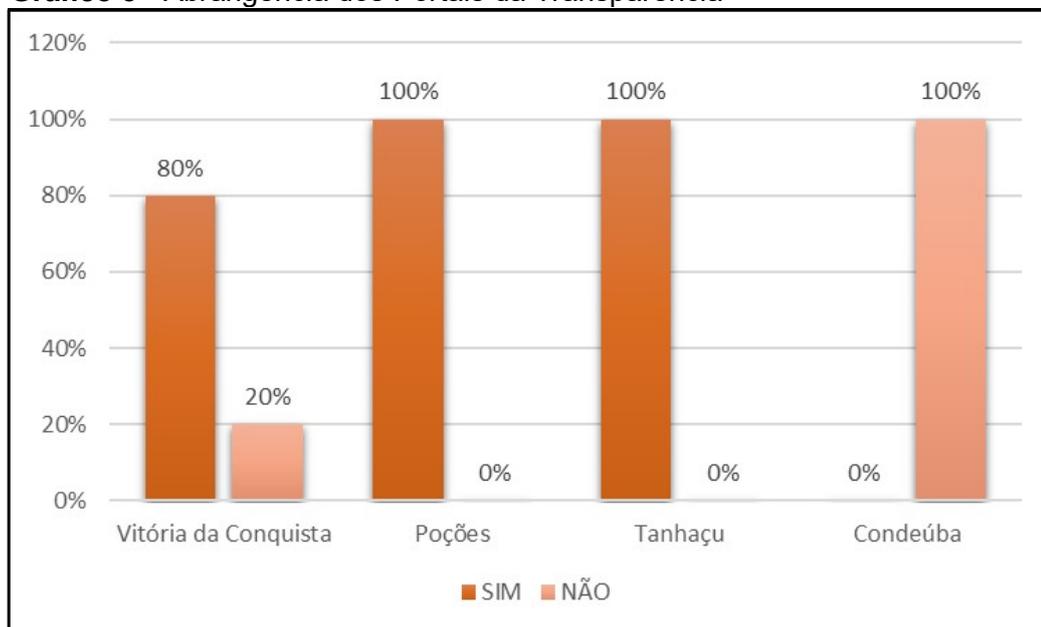
Conquista apontaram o portal como compreensível, já em poções foi sugerido que o portal fosse melhor organizado. Os participantes de Condeúba e Tanhaçu não opinaram.

**Tabela 5** - Compreensibilidade dos Portais da Transparência

Condeúba	Vitória da Conquista	Poções	Tanhaçu
	O portal é claro. Acredito que o que falta é a população se interessar em visitar e fiscalizar. Talvez se houvesse uma rede social (como um Instagram) complementar ao site a população se interessaria mais.	Os dados poderiam ser melhor expostos em arquivo para download, o layout é compreensível, porém, pouco organizado.	
	Desde que a pessoa tenha um conhecimento básico de como funciona esse tipo de ferramenta é navegar por ele é simples. Os menus estão dispostos de modo que facilita a busca pelo cidadão dos dados que deseja obter. Não é necessário ter um conhecimento vasto em contabilidade ou áreas afins para compreender o que está exposto no mesmo.		
	Fornece informações úteis à sociedade.		
	É muito mal renderizado e difícil de mexer, além de complicado para entender. Nem todo mundo é capaz de conseguir retirar informações pertinentes.		

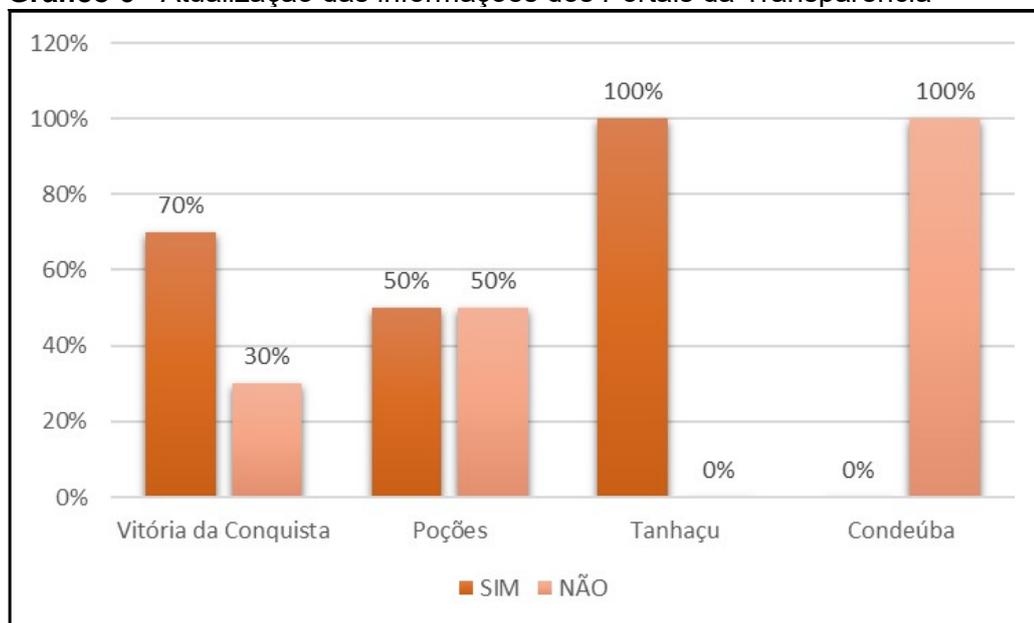
Fonte: Elaboração própria (2021)

Partindo para o quesito abrangência, foi questionado se o portal analisado atende as expectativas dos participantes, ou seja, se foi possível encontrar as informações que queria. A maioria dos respondentes de Vitória da Conquista (80%) apontou o portal como abrangente, contra uma minoria de (20%) que disseram que o portal não abrange todas as informações necessárias. Houve unanimidade nas respostas de Poções e Tanhaçu, na qual todos responderam sim, em Condeúba o participante disse que não considera o portal do município abrangente.

**Gráfico 5 - Abrangência dos Portais da Transparência**

Fonte: Elaboração própria (2021)

Em seguida, foi questionado se as informações do respectivo portal analisado eram disponibilizadas em tempo real, ou seja, se os dados do portal estavam atualizados. 70% dos respondentes de Vitória da Conquista disseram que sim, contra 30% de respostas não. Em Poções 50% respondeu que sim e os outros 50% respondeu que não. Já em Tanhaçu, 100% dos respondentes disseram que as informações são disponibilizadas em tempo real, em quanto em Condeúba 100% disse que o portal não era atualizado.

**Gráfico 6 - Atualização das informações dos Portais da Transparência**

Fonte: Elaboração própria (2021)

A tabela 6 aponta a classificação dada pelos participantes ao portal analisado quanto à confiabilidade. Em Vitória da Conquista e Poções a maioria dos respondentes disseram considerar o portal Confiável. Já em Condeúba a avaliação foi de que o portal era moderadamente confiável. Em Tanhaçu houve uma distribuição igualitária das respostas onde o portal foi classificado como moderadamente confiável, confiável e pouco confiável.

**Tabela 6 - Confiabilidade dos Portais da Transparência**

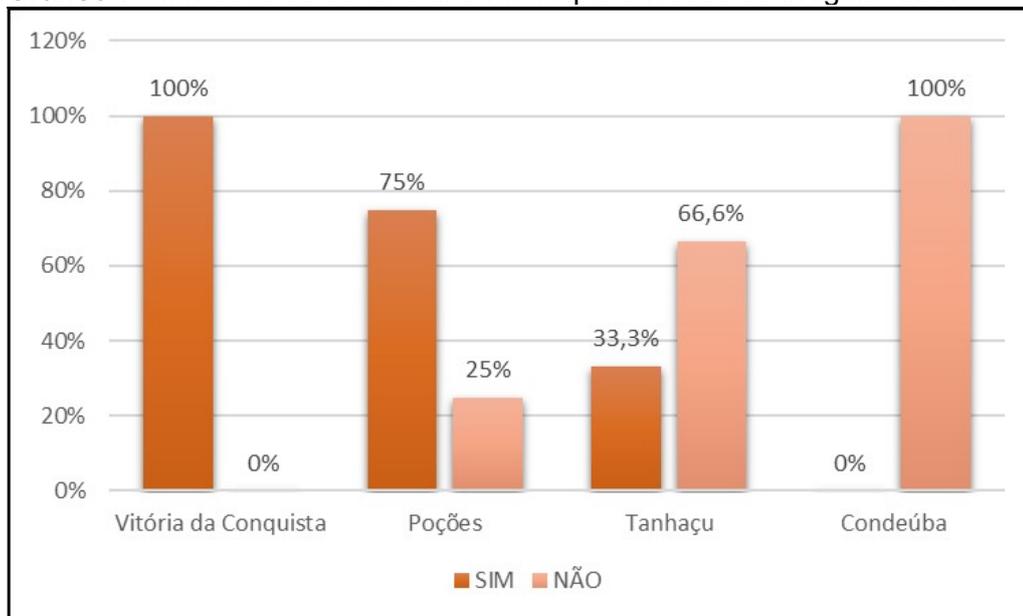
	Vitória da Conquista	Poções	Tanhaçu	Condeúba
<b>ALTAMENTE CONFIÁVEL</b>	10%	0%	0%	0%
<b>MODERADAMENTE CONFIÁVEL</b>	10%	0%	33,3%	100%
<b>CONFIÁVEL</b>	60%	75%	33,3%	0%
<b>POUCO CONFIÁVEL</b>	20%	25%	33,3%	0%
<b>NÃO CONFIÁVEL</b>	0%	0%	0%	0%

Fonte: Elaboração própria (2021)

Então, a pesquisadora indagou ao respondente se, caso ele encontrasse alguma informação suspeita no Portal da transparência, teria a iniciativa de denunciar. Em Vitória da Conquista 100% dos representantes responderam que sim. Poções pontuou 75% de respostas positivas contra 25% de respostas negativas. A

maioria dos respondentes de Tanhaçu disse que não denunciariam, totalizando 66,6% das respostas, e 33,3% disseram que teriam a iniciativa de denunciar em caso de suspeita. 100% das respostas de Condeúba foram negativas.

**Gráfico 7 - Iniciativa de denunciar o município em caso de irregularidade**



Fonte: Elaboração própria (2021)

Tendo como base as respostas da pergunta anterior, foi solicitado aos respondentes que disseram que denunciariam alguma irregularidade encontrada através do portal da transparência, que comentassem sobre sua posição.

**Tabela 7** - Comentários sobre a iniciativa de denunciar uma irregularidade**Vitória da Conquista**

Porque é um dos meus deveres enquanto cidadão, participar de forma efetiva.

O ideal é que seja transparente

Pois a fiscalização é essencial para manutenção da regularidade fiscal.

Devemos fazer a nossa parte para proteger a transparência das informações.

Por ser meu papel enquanto cidadão

Para contribuir com a veracidade das informações.

Devemos estar sempre atentos e vigilantes quanto ao gasto dos recursos públicos pois estes devem atender aos interesses de toda a população. É o dinheiro de nossos impostos que estão sendo utilizados. Lesar os cofres públicos é lesar toda a população.

Para que seja averiguado.

Tenho o dever de cidadã de averiguar como tem sido a aplicação do dinheiro público em minha cidade, contudo iria pesquisar como denunciar e a quem recorrer. Confesso que preciso está mais ativa nas questões do meu município para que eu possa compreender e cobrar aos representantes do povo.

**Poções**

É dever de todo cidadão apresentar aos órgãos competentes qualquer irregularidade apresentada em qualquer âmbito da sociedade, ainda mais se tratando de algo tão sério quanto os gastos públicos, é o dinheiro responsável pela manutenção da sociedade que estamos falando.

Porque enquanto cidadão, temos o dever de ajudar na fiscalização.

**Tanhaçu**

As informações do portal devem ser claras, qualquer informação que levante suspeita de fraude deve ser investigada.

**Condeúba**

NÃO HOUVE REGISTRO

Fonte: Elaboração própria (2021)

A partir da tabela 7, percebeu-se que os participantes que opinaram, acreditam que fazer um denuncia diante de uma irregularidade encontrada trata-se de um dever de todo cidadão. Esclareceram ainda, que é a partir dessas denúncias que as fraudes são investigadas. É com base nesses comportamentos e participações que o controle social efetivamente aplicado.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A garantia do acesso aos atos públicos é uma valiosa conquista alcançada pelo cidadão. Essa conquista foi proporcionada pela Constituição Federal de 1988, onde assegura a possibilidade da sociedade em colaborar no controle das ações de seus governantes, verificando e acompanhando a aplicação dos recursos públicos.

A transparência é uma ferramenta de grande importância social, e pode ser entendida como um mecanismo indutor de fraudes e irregularidades, tendo em vista que ela garante a visibilidade e o conhecimento das atividades administrativas, servindo como elo entre a administração pública e a sociedade.

Como as despesas públicas são financiadas com as receitas arrecadadas através dos tributos pagos pelos cidadãos, faz-se necessário que haja a plena transparência de todos os atos praticados por esses órgãos, onde os portais da transparência sejam amplamente explorados para que o processo de controle social seja efetivo.

O acompanhamento das práticas administrativas dos órgãos públicos através dos portais da transparência permite à população desempenhar um papel importante na identificação de fraudes e irregularidades na aplicação dos recursos públicos. Afirma-se nesse contexto que a prática do controle social é uma forma de exercício da democracia, com expressiva relevância no combate da corrupção.

Desta forma, tendo em vista que a maior finalidade da transparência pública é acabar com as irregularidades da administração pública, salienta-se a importância da utilização dessa ferramenta, pela sociedade, para fiscalizar e denunciar os desvios dos recursos públicos e/ou sua má aplicação, quando houver.

Pelo exposto, considerando a notoriedade da transparência pública e da prática do controle social, esta monografia intitulada “TRANSPARÊNCIA PÚBLICA: Uma análise dos portais da transparência de municípios baianos e do exercício do controle social por estudantes do curso de Ciências Contábeis da UESB”, buscou avaliar portais da transparência municipais sob os aspectos de compreensibilidade, abrangência e confiabilidade, além de analisar o exercício do controle social pelos estudantes de ciências contábeis da UESB e sua contribuição no processo de

identificação dos casos de fraudes e irregularidades da administração pública municipal.

Como objetivos específicos, este artigo procurou avaliar os portais da transparência sob as perspectivas de compreensibilidade, abrangência e confiabilidade; avaliar a acessibilidade e utilidade dos portais da transparência; verificar se a prática de controle social pelos estudantes de ciências contábeis da UESB é efetiva; analisar se os portais da transparência, como ferramenta de controle social, auxiliam na identificação de fraudes e irregularidades na administração pública; verificar se é necessário conhecimentos na área de contabilidade/orçamento públicos para interpretar um portal da transparência.

Com base nesses objetivos, a pesquisadora propôs realizar um diagnóstico dos Portais da Transparência dos municípios de Vitória da Conquista, Poções, Tanhaçu e Condeúba, por meio dos estudantes de Ciências Contábeis da UESB. Tal diagnóstico foi alcançado através de uma pesquisa com abordagem quali-quantitativa, quanto ao método ela foi hipotético-dedutivo e no que se refere aos seus objetivos a pesquisa se caracterizou como descritiva e exploratória. Para a identificação dos Portais da Transparência que seriam analisados, confecção das perguntas da pesquisa, seleção dos respondentes, envio dos questionários, análise e tabulação das informações coletadas, foi utilizado os procedimentos bibliográficos, documental e de levantamento.

Conforme esclarecido no capítulo de metodologia, foi desenvolvido um questionário no qual engloba informações dos perfis dos participantes, conhecimentos gerais e específicos sobre portais da transparência. Ele é composto por 29 (vinte e nove) questões, sendo 25 (vinte e cinco) questões fechadas e 04 (quatro) abertas. Essas questões abrangeram dados relacionados a sexo, idade, renda familiar, cor, semestre do curso e cidade natal, além disso, foram coletadas informações relacionadas aos portais da transparência selecionados, utilizando-se de aspectos como abrangência, compreensibilidade, confiabilidade, acessibilidade e utilidade das informações, dentre outros aspectos, além de explorar a percepção e participação dos respondentes quanto ao controle social.

Com a pesquisa, foi identificado o perfil dos participantes, onde 10 (dez) são homens e 8 (oito) mulheres. No que diz respeito à faixa etária, mais de 80% tem entre 19 e 25 anos, predominam participantes de baixa renda com renda e pardos. Dos participantes 10 são do VI semestre, 2 cursam o II semestre e os IV e X semestres possuem 3 representantes cada. No que diz respeito a cidade natal do participante a maioria é de Vitória da Conquista, totalizando 10 pessoas. Poções teve 4 representantes, Tanhaçu foi representada por 3 respondentes e Condeúba apenas 1 pessoa participou da pesquisa.

Com os dados coletados, foi possível fazer um diagnóstico dos portais da transparência dos municípios de Vitória da Conquista, Poções, Tanhaçu e Condeúba e perceber a qualidade do controle social praticado pelos estudantes de ciências contábeis da UESB.

No que concerne à avaliação dos portais da transparência sob as perspectivas de compreensibilidade, abrangência, confiabilidade, observou-se que:

- a) Compreensibilidade: em Vitória da Conquista, a maioria dos participantes considerou o portal em parte compreensível, perfazendo o total de 80%; 75% dos respondentes de Poções disseram que as informações do portal não são compreensíveis; todos os respondentes de Condeúba e Tanhaçu avaliaram o portal como em parte compreensível.
- b) Abrangência: 80% dos respondentes de Vitória da Conquista apontou o portal como abrangente. Houve unanimidade nas respostas de Poções e Tanhaçu, na qual todos responderam sim, em Condeúba o participante disse que não considera o portal do município abrangente.
- c) Confiabilidade: Em Vitória da Conquista e Poções a maioria dos respondentes disseram considerar o portal Confiável. Tanhaçu houve uma distribuição igualitária das respostas onde o portal foi classificado como moderadamente confiável, confiável e pouco confiável. Já em Condeúba a avaliação foi de que o portal era moderadamente confiável.

Quanto a verificação da efetividade da prática de controle social pelos estudantes de ciências contábeis da UESB, considerando o quesito frequência de acesso aos portais transparência, foi detectado que a maioria dos participantes, acessam com pouca frequência um portal da transparência, perfazendo o percentual de 61,1%. Infelizmente, 33,3% dos respondentes disseram que não tem o hábito de acessar portais da transparência. Ainda nesse contexto, foi avaliado o nível de atuação no processo de controle social e observou-se que nenhum dos participantes são politicamente atuantes no processo de controle social.

No que se refere à análise dos portais da transparência, como ferramenta de controle social e sua influência no processo de inibição de fraudes e irregularidades na administração pública, foi questionado se o acesso ao portal da transparência é uma forma de controle social e 83,3% dos respondentes disseram que sim, entretanto mais da metade das discentes que colaboraram acreditam que as informações disponibilizadas em um portal da transparência não são suficientes para inibir atos ímprobos. Ainda nesse contexto, mais de 70% dos participantes disseram já ter ouvido ou lido sobre fraudes e irregularidades no seu respectivo município natal, alegando que poderiam usar o portal transparência para averiguar alguma situação.

Para verificar a necessidade de haver conhecimentos na área de contabilidade/orçamento públicos para interpretar um portal da transparência, os dados coletados apontaram que 66,7% dos respondentes acreditam que qualquer pessoa, mesmo sem um conhecimento prévio de gestão pública, consegue acessar um portal da transparência.

A partir da pesquisa realizada, concluiu-se que os objetivos propostos foram alcançados, onde foi possível avaliar portais da transparência municipais sob os aspectos de compreensibilidade, abrangência e confiabilidade, além de analisar o exercício do controle social pelos estudantes de ciências contábeis da UESB, esclarecendo o grande potencial do controle social no processo de identificação dos casos de fraudes e irregularidades da administração pública municipal, apesar de ele sozinho não ser capaz de alterar o cenário de corrupção no Brasil.

A hipótese de que quanto maior o exercício da fiscalização das ações dos gestores, por meio dos portais da transparência, maiores serão as possibilidades de identificar fraudes e irregularidades na administração pública foi corroborada, pois foi possível ter comprovação de que a prática da fiscalização é o melhor meio de exigir uma administração eficiente dos gestores e garantir que os recursos públicos sejam aplicados de maneira responsável, possibilitando, ainda, denunciar os atos considerados ímprobos.

A segunda hipótese de que os portais da transparência não oferecem, efetivamente, informações confiáveis, compreensíveis e abrangentes aos seus usuários foi refutada em parte, pois os participantes dos municípios analisados, exceto Condeúba, observaram bons resultados nos portais de transparência no que diz respeito aos aspectos de confiança, confiabilidade e abrangência das informações disponibilizadas. Em contrapartida, a representante do município de Condeúba, avaliou o portal como pouco abrangente, observando, ainda, que as informações do portal não eram atualizadas.

A última hipótese que abordava que por questões históricas ou culturais, os estudantes de ciências contábeis não demonstram interesse ou ainda não se acostumaram a exercer o controle social foi corroborada. Tal afirmação, sustenta-se no fato de que uma parcela considerável dos estudantes colaboradores, confessaram não ter o hábito de acessar o portal de transparência, relatando, ainda, não serem politicamente atuantes no processo de controle social.

Diante do exposto, ressalta-se a necessidade de haver um maior estímulo da prática do controle social pelos estudantes da UESB, em especial no curso de Ciências Contábeis, através de palestras, cursos e workshops, nos quais os alunos sejam despertados para a importância da fiscalização e acompanhamento da utilização dos recursos públicos pela administração, e orientados a utilizar os portais de transparência para esse fim.

Além disso, aconselha-se que os municípios de Vitória da Conquista, Poções, Condeúba e Tanhaçu, invistam nas redes sociais como ferramenta de transparência pública, pois é um meio de maior contato e acessibilidade aos jovens estudantes. As

redes sociais, são atualmente um dos maiores meios de comunicação e interação social, utiliza-lo para prestar contas e fornecer informações das aplicações dos recursos públicos são uma maneira eficiente de alcançar um grande número de usuários, contribuindo, conseqüentemente, para o exercício da cidadania através do controle social.

Sugere-se, também, que órgãos como os Tribunais de Contas e a Controladoria Geral da União ofereçam cursos de transparência publica aos gestores e servidores municipais, demonstrando bases normativas, conceituais e operacionais, para que os mesmos evidenciem aos cidadãos informações úteis, confiáveis e compreensíveis. Ter pessoas capacitadas dentro da administração pública, com conhecimento técnico em transparência e ouvidoria, aumentam as possibilidades de se ter uma gestão eficiente, responsável e com credibilidade.

## REFERÊNCIAS

- ABRAHAM, Marcus. **Imprescindibilidade do Planejamento dos Gastos Público**. São Paulo: Genjurídico, 2018. Disponível em: <<http://genjuridico.com.br/2018/08/28/imprescindibilidade-do-planejamento-dos-gastos-publicos/>> Acesso em: 2 out. 2020.
- ALBUQUERQUE, E. F.; HERMIDA, J. F. **Portais da transparência como instrumentos de controle social na Paraíba (2009-2013)**. Gestão & Aprendizagem, João Pessoa, p. 180-201, 2016.
- AMARAL, Paulo F.; MARINO JUNIOR, João; BONACIM, Carlos A. G. **Contabilidade Governamental: uma análise da implementação da lei de responsabilidade fiscal em municípios paulistas**. Revista de Contabilidade do Mestrado da UERJ, Rio de Janeiro, v. 13, n. 1, 2008.
- ARAGÃO, José Wellington Marinho de; MENDES, Maria Adelina Hayne. **Metodologia científica**. Salvador: UFBA, 2017. Disponível em: <[https://educapes.capes.gov.br/bitstream/capes/174996/2/eBook\\_Metodologia\\_Cientifica-Especializacao\\_em\\_Producao\\_de\\_Midias\\_para\\_Educacao\\_Online\\_UFBA.pdf](https://educapes.capes.gov.br/bitstream/capes/174996/2/eBook_Metodologia_Cientifica-Especializacao_em_Producao_de_Midias_para_Educacao_Online_UFBA.pdf)> Acesso em: 27 mar. 2019.
- ARAÚJO, V. de C. **A conceituação de governabilidade e governança, da sua relação entre si e com o conjunto da reforma do Estado e do seu aparelho**. Brasília: ENAP, 2002.
- AZEVEDO, L. de. **Manual para acessibilidade**. Rio de Janeiro, 2003. Disponível em: <<http://143.107.240.111/publicacoes/Geousp/Geou>> Acesso em: 09 jan. de 2020.
- BASTOS, Celso Ribeiro. **Curso de direito administrativo**. São Paulo: Saraiva, 2011.
- BATISTA, Antenor. **Corrupção. Fator de desenvolvimento?**. São Paulo: Letras & Letras, 1991.
- BODART, Cristiano das Neves. **Gestão Pública: transparência controle e participação social**. 1. ed. Vila Velha – ES, Faculdade Novo Milênio, 2015.
- BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)>. Acesso em: 25 jul. de 2019.
- \_\_\_\_\_. **CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO**. Controle Social. Orientações aos cidadãos para participação na gestão pública e exercício do controle social. Coleção Olho Vivo. Brasília - DF, 2012. Disponível em: <<http://www.cgu.gov.br>>. Acesso em: 13 jul. de 2019.
- \_\_\_\_\_. **Decreto nº 10.540**, de 5 de novembro de 2020. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 05 de nov. de 2020. Disponível em:

<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2019-2022/2020/Decreto/D10540.htm#art19](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2019-2022/2020/Decreto/D10540.htm#art19)> Acesso em: 4 jan. 2021

\_\_\_\_\_. **Lei Complementar nº 101**, de 4 de maio de 2000. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 05 de mai. de 2000. 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: 3 abr. 2019.

\_\_\_\_\_. **Lei Complementar nº 131**, de 27 de maio de 2009. Diário Oficial da União, Brasília, 28 de mai. 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: 3 abr. 2019.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 8.429**, de 2 de junho de 1992. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 2 jul. de 1992 Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l8429.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8429.htm)> Acesso em: 5 jul. 2019.

\_\_\_\_\_. **Lei nº. 12.527**, de 18 de novembro de 2011. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 18 nov. 2011. < [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: 2 abr. 2019.

\_\_\_\_\_. **STN (Secretaria do Tesouro Nacional)**. Manual de contabilidade aplicada ao setor público - MCASP, 8. ed. 2019. Disponível em: <[https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9\\_ID\\_PUBLICACAO:31484](https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9_ID_PUBLICACAO:31484)> Acesso em: 29 jul. 2019.

\_\_\_\_\_. **Transparência Internacional**, Índice de Percepção da Corrupção, 2019. Disponível em: <<https://transparenciainternacional.org.br/home/ranking>> Acesso em: 16 fev. de 2020.

\_\_\_\_\_. **Lei Federal nº 4.320**, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, do sEstados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm)>. Acesso em: 16 out. 2019.

BRESSER-PEREIRA, Luis Carlos. **Reforma da gestão e avanço social em uma economia semiestagnada**. Rio de Janeiro: Revista de Administração Pública, 2004.

CASTELLS, Manuel. **A galáxia da Internet: reflexões sobre a Internet, os negócios e a sociedade**. Rio de Janeiro: Jorge Zahar, 2003.

\_\_\_\_\_. **A sociedade em rede**. 1. ed. São Paulo: Paz e Terra, 1999.

CELLARD, A. **A análise documental**. In: POUPART, J. et al. **A pesquisa qualitativa: enfoques epistemológicos e metodológicos**. Petrópolis, Vozes, 2008.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC Nº 1.268 de 10 de dezembro de 2009**. Altera, inclui e exclui itens das NBC T 16.1, 16.2 e 16.6 que tratam das Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas aplicadas ao Setor Público. Brasília, 10 de dezembro de 2009. Disponível em: <[http://www.portaldeauditoria.com.br/resolucoes/resolucaocfc1268\\_2009.htm](http://www.portaldeauditoria.com.br/resolucoes/resolucaocfc1268_2009.htm)> Acesso em: 14 nov. 2019.

\_\_\_\_\_. **Resolução CFC nº 1.133, de 21 de novembro de 2008.** Aprova a NBC T 16.6 – Demonstrações Contábeis. 2008 Disponível em: <[http://www.crcontabilidade.com.br/Dicas/NBCT\\_16.6\(Demonstracoes%20Contabeis\).pdf](http://www.crcontabilidade.com.br/Dicas/NBCT_16.6(Demonstracoes%20Contabeis).pdf)> Acesso em: 30 nov. 2019.

COSTA, Elenito Elias da. **Sua gestão empresarial tem contabilidade transparente ou é simplesmente existencial?** Rio de Janeiro: Blog Contábil, 2010. Disponível em: < <https://www.contadores.cnt.br/noticias/artigos/2010/05/25/sua-gestao-empresarial-tem-contabilidade-transparente-ou-e-simplesmente-existencial.html>> Acesso em: 14 jan. 2020.

CREPALDI, Sílvio Aparecido. **Auditoria Contábil: Teoria e Prática.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

CULAU, Ariosto Antunes; FORTIS, Martin Francisco. **Transparência e controle social na administração pública brasileira: avaliação das principais inovações introduzidas pela Lei de Responsabilidade Fiscal.** In: Congresso Internacional del CLAD sobre la Reforma del Estado y de la Administración Pública, 11. Cidade da Guatemala, 2006.

CUNHA, S. S. **O Controle Social e seus Instrumentos.** Salvador, 2003. Disponível em: <<http://socialiris.org/imagem/boletim/arq493428c8bc3db.pdf>.> Acesso em: 29 dez. 2019.

EPPLER, M. **Gerenciando a qualidade da informação: Aumentando o valor da informação no conhecimento intensivo. Produtos e Processos.** 2. ed. Berlin/New York, 2006.

FERRER, Florência. **Reestruturação capitalista. Caminhos e descaminhos da tecnologia da informação.** São Paulo: Moderna, 1998.

FILHO, Marino Pazzaglini. **Princípios constitucionais reguladores da administração pública.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

FONSECA, J. J. S. **Metodologia da pesquisa científica.** Fortaleza: UEC, 2002.

FREZATTI, F.; AGUIAR, A. B. de; REZENDE, A. J.. **Relacionamento entre atributos da Contabilidade Gerencial e Satisfação do usuário.** RAM – revista de administração Mackenzie. V. 8, n. 2, p. 128-161. 2007.

GAMA, Jader Ribeiro. **Transparência pública e governo eletrônico: análise dos portais dos municípios do Pará.** Belém: NAEA, 2017. 211 p. E-book. Disponível em: <<http://livroaberto.ufpa.br/jspui/handle/prefix/573>>. Acesso em: 10 set. 2019.

GARCIA, Fernando César Soares. **Inovações tecnológicas na administração pública: estudo de caso do serviço de administração do centro de documentação e informação da câmara dos deputados.** Brasília: Biblioteca digital, 2011. Disponível em: <[file:///C:/Users/Mariana/Downloads/inovacoes\\_tecnologicas\\_garcia%20\(1\).pdf](file:///C:/Users/Mariana/Downloads/inovacoes_tecnologicas_garcia%20(1).pdf)> Acesso em: 24 set. 2019.

GASPARINI, Diógenes. **Direito administrativo.** 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

GASPARINI, Diógenes. **Direito Administrativo**. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2004

GERHARDT, Tatiana Engel; SILVEIRA, Denise Tolfo. **Métodos de Pesquisa**. 1. ed. Porto Alegre: Editora da UFRGS, 2009.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

\_\_\_\_\_. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GUERRA, Evandro Martins. **Os Controles Externo e Interno da Administração Pública e os Tribunais de Contas**. Belo Horizonte: Fórum, 2003.

GUIMARÃES, J. **Sociedade civil e corrupção**. In: AVRITZER, L; FILGUEIRAS, F. (Org.). *Corrupção e sistema político no Brasil*. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, p. 83-98. 2011.

HADDAD, R. C.; MOTA, F. G. DE L. **Contabilidade pública. Florianópolis: Departamento de Ciências da Administração da Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC)**. Brasília: CAPES-UAB, 2010.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 19. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

IBGE – INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Condeúba**. Disponível em: < <https://www.ibge.gov.br/cidades-e-estados/ba/condeuba.html>>. Acesso em: 23 jan. 2021.

\_\_\_\_\_. **Poções**. Disponível em: < <https://www.ibge.gov.br/cidades-e-estados/ba/pocoas.html>>. Acesso em: 10 jan. 2021.

\_\_\_\_\_. **Tanhaçu**. Disponível em: < <https://www.ibge.gov.br/cidades-e-estados/ba/tanhacu.html>>. Acesso em: 14 jan. 2021.

\_\_\_\_\_. **Vitória da Conquista**. Disponível em: < <https://www.ibge.gov.br/cidades-e-estados/ba/vitoria-da-conquista.html>> Acesso em: 10 jan. 2021.

IGM-CFA. **Condeúba**. Disponível em: < <https://igm.cfa.org.br/perfil/MjI4MzY=>>> Acesso em: 04 de jan. de 2021.

\_\_\_\_\_. **Poções**. Disponível em: <<https://igm.cfa.org.br/perfil/MjY2MjM=>>> Acesso em: 21 de jan. de 2021.

\_\_\_\_\_. **Tanhaçu**. Disponível em: <<https://igm.cfa.org.br/perfil/MjY2NDQ=>>> Acesso em: 12 de jan. de 2021.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Análise de balanços**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

KERLINGER, Fred Nichols. **Metodologia da Pesquisa em Ciências Sociais: um tratamento conceitual**. São Paulo: EPU, 1980.

KOHAMA, Heilio. **Balanços Públicos: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

\_\_\_\_\_. **Contabilidade Pública – Teoria e Prática**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

- MANNHEIM, K. **Sociologia Sistemática: uma introdução ao estudo de sociologia**. 2. ed. São Paulo: Pioneira, 1971.
- MAQUIAVEL, Nicolau. **O Príncipe: e dez cartas**. Brasília: Editora Universidade de Brasília, 1989. [original: 1513].
- MARANGON, Cristiane. **Por uma gestão transparente**. 27. ed. Revista Escola Pública, 2012. Disponível em: <<http://revistaescolapublica.uol.com.br/texto/27/por-uma-gestao-transparente-261534-1.asp>> Acesso em: 5 out. 2019.
- MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Técnicas de pesquisa**. 5.ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- MARION, José Carlos. Aspectos sobre a estrutura conceitual básica da Contabilidade. In: MARION, José Carlos. **Contabilidade empresarial**. 11. ed. rev. e atual e mod. São Paulo: Atlas, 2005.
- MARTINS JÚNIOR, Wallace Paiva. **Transparência Administrativa: publicidade, motivação e participação popular**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.
- MARTINS JUNIOR, Wallace Paiva; DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Tratado de Direito Administrativo - Teoria Geral e Princípios do Direito Administrativo**. 1. ed. São Paulo, Revista dos Tribunais, 2015.
- MARTINS, Paula Lúcia. **Acesso à informação: Um direito fundamental e instrumental**. Acervo: Rio de Janeiro, 2011.
- MATARAZZO, Dante Carmine. **Análise financeira de balanços: abordagem gerencial**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- MEIRELLES, Hely Lopes, **Direito Administrativo Brasileiro**. São Paulo, 39. ed. Medeiros Editores, 2012.
- \_\_\_\_\_. **Direito Administrativo Brasileiro**. São Paulo, 37. ed. Malheiros Editores, 2011.
- Michaelis. **Moderno dicionário da língua portuguesa**. São Paulo: Melhoramentos, 1998.
- MIRAGEM, Bruno. **A Nova Administração Pública e o Direito Administrativo**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2011.
- MOTA, F. G. L. **Contabilidade aplicada ao setor público**. Brasília: Mota, 2009.
- OLIVEIRA, A. G.; CARVALHO, H. A.; CORRÊA, D. P. **Governança pública e governabilidade: accountability e disclosure possibilitadas pela contabilidade aplicada ao setor público como instrumento de sustentabilidade do estado**. Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC), v. 7, n. 1, 30 mar. 2013.
- ORTIZ, M.; Moça, F. F. **Fatores e Condições da Transparência Pública em contexto local: o caso do Projeto Niterói Transparente**. In: IX Congresso CONSAD de Gestão Pública, Brasília, 2016.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Sistemas de informações contábeis: Fundamentos e análise**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

PAGOTTO, Leopoldo U.C. **O combate à corrupção: a contribuição do direito econômico. 2010. 413 f. Tese Doutorado (Doutor em Direito)**. São Paulo: Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, 2010. Disponível em: <<https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-21112011-103454/pt-br.php>> Acesso em: 09 fev. 2020.

PALUDO, Augustinho Vicente. **Administração pública**. 5. ed. rev. atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método. 2016.

PERES, U. **Custos de transação e estrutura de governança no setor público**. *Revista Brasileira de Gestão de Negócios*, v. 9, n. 24, p. 15-30, 2007.

PINHO, J. A. G.; SACRAMENTO, A. R. S. **Accountability: já podemos traduzi-la para o português?**. *Revista de Administração Pública*, 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.

PORTAL DA TRANSPARÊNCIA. **Condeúba**. Disponível em: <<http://www.portaltransparencia.gov.br/localidades/2908705-condeuba>>. Acesso em: 09 jan. de 2021.

\_\_\_\_\_. **Poções**. Disponível em: <<http://www.portaltransparencia.gov.br/localidades/2925105-pocoas?ano=2019>>. Acesso em 17 jan. de 2021.

\_\_\_\_\_. **Tanhaçu**. Disponível em: <<https://www.transparencia.net.br/portal/237/info>>. Acesso em: 13 jan. de 2021.

\_\_\_\_\_. **Vitória da Conquista**. Disponível em: <<http://transparencia.pmvc.ba.gov.br/consultas/documentos.aspx>>. Acesso em: 12 jan. de 2021.

PRODANOV, C. C.; FREITAS, E. C. **Metodologia do trabalho científico: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico**. 2. ed. Novo Hamburgo: Feevale, 2013.

REZENDE, D.A. **Sistema de informações organizacionais: guia prático para projetos em cursos de administração, contabilidade e informática**. 4. ed. São Paulo, 2010.

REZENDE, Maria José de. **A Ditadura Militar no Brasil**. Londrina, Editora UEL, 2013.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade intermediária**. São Paulo: Saraiva, 2005.

SANTOS, A. V. S. M. ; VASCONCELOS, A. L. F. S. **A Legitimidade dos Atributos da Compreensibilidade e da Confiabilidade da Informação Contábil implícita em Habermas**. In: 3º Congresso USP de Iniciação Científica em Contabilidade, 2006, São Paulo.

SILVA, A. G. **Informação legislativa ao alcance do cidadão: contribuição dos Sistemas de Organização do Conhecimento**. 2015. Tese de doutorado, Escola de Comunicações e Artes, Universidade de São Paulo, São Paulo, SP, Brasil. Disponível em: <<https://teses.usp.br/teses/disponiveis/27/27151/tde-18052015-155605/pt-br.php>>. Acesso em: 10 nov. 2020.

SILVA, César Augusto Tibúrcio; Tristão, Gilberto. **Contabilidade Básica**. 2. ed. 2000.

SILVA, Edna Lúcia da; MENEZES, Estera Muszkat. **Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação**. 3. ed. Florianópolis: Laboratório de Ensino a Distância da UFSC, 2001.

SILVA, Jose Afonso. **Curso de direito constitucional positivo**. 32. ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

SILVEIRA, Alexandre Di Miceli da. **Governança corporativa no Brasil e no mundo: teoria e prática**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010.

SOUZA, Auriza de Carvalho et al. **A relevância da transparência na gestão pública municipal**. Revista Campus, Paripiranga, v. 2, n. 5, p. 6-20, dez. 2009.

TEIXEIRA, Enise Barth. **A Análise de Dados na Pesquisa Científica**. Ijuí: Editora Unijuí, 2003.

TELES, G. **O claro-escuro da transparência literária**. Revista da Academia Brasileira De Filologia, n. VII, Nova Fase, p. 41-55, 2010. Disponível em: <<http://seer.pucgoias.edu.br/index.php/guara/article/view/1740/1090>> Acesso em: 03 set. 2019.

TOCQUEVILLE, Alexis de. **A democracia na América: leis e costumes de certas leis e certos costumes políticos que foram naturalmente sugeridos aos americanos por seu estado social democrático**. Tradução de Eduardo Brandão; prefácio, bibliografia e cronologia de François Furet. São Paulo: Martins Fontes, 2005.

VIEIRA, Priscila Rodrigues. **Avaliação da qualidade da informação em sistemas de informações estratégicas voltados ao judiciário brasileiro**. 2015. Dissertação (Mestrado) - Universidade Federal de Santa Catarina, Centro Tecnológico, Programa de Pós-Graduação em Engenharia e Gestão do Conhecimento. Florianópolis, 2015.

VISHWANATH, Tara; KAUFMANN, Daniel. **Towards Transparency in Finance and Governance. Draft Manuscript. Washington. The World Bank**, 1999. Disponível em <<http://siteresources.worldbank.org/INTWBIGOVANTCOR/Resources/tarawish.pdf>> Acesso em: 22 dez. 2019.

WELCH, Eric W.; HINNANT, Charles C. **Uso da Internet, transparência e efeitos de interatividade na confiança no governo.** In: 36º Conferência Internacional Anual do Havai sobre Ciências do Sistema, 2003. Ilha Havai. Disponível em: <<https://ieeexplore.ieee.org/document/1174323>> Acesso em: 23 ago. 2020.

## APÊNDICE A – Questionário

Este questionário faz parte do estudo para construção do trabalho monográfico desenvolvido por Mariana Oliveira Santos Mascarenhas, tendo como objetivo analisar a transparência pública através dos portais eletrônicos, avaliando seus impactos na inibição de fraudes e irregularidades na Administração Pública. Este estudo servirá como requisito parcial para a obtenção do diploma de Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia - UESB, sob orientação do Professor Alexssandro Campanha Rocha. Todos os dados colhidos por este questionário serão utilizados estritamente para fins acadêmicos sendo preservado o anonimato dos respondentes. De antemão, agradeço vossa colaboração.

PERFIL DOS PARTICIPANTES
Sexo: <input type="checkbox"/> Feminino <input type="checkbox"/> Masculino
Faixa etária:  <input type="checkbox"/> Até 18 anos  <input type="checkbox"/> Entre 19 e 25 anos  <input type="checkbox"/> Entre 26 e 30 anos  <input type="checkbox"/> Entre 31 e 40 anos  <input type="checkbox"/> Mais de 40 anos
Renda familiar:  <input type="checkbox"/> Até um salário mínimo  <input type="checkbox"/> Entre um e dois salários mínimos  <input type="checkbox"/> Entre dois e três salários mínimos

Entre três e quatro salários mínimos

Mais de quatro salários mínimos

Cor ou Raça:

Amarela

Branca

Indígena

Parda

Preta

Preta

Qual semestre letivo do curso de Ciências Contábeis da UESB você está?

II

IV

VI

VIII

X

De qual cidade você é?

Vitória da Conquista

Tanhaçu

Condeúba Poções

### **ANÁLISE GERAL DOS PORTAIS DA TRANSPARÊNCIA**

1. Você já ouviu falar sobre Portais da Transparência?

Sim             Não

2. Na sua concepção, para que serve um Portal da Transparência? Se necessário, marque mais de uma opção.

Encontrar informações sobre como o dinheiro público é utilizado.

Obter dados pessoais do Gestor Público, como nº CPF, endereço, entre outros.

Se informar sobre assuntos relacionados à gestão pública.

Acompanhar quais refeições estão sendo servidas nas creches e escolas.

Obter informações relacionadas a contratos e licitações.

Se informar sobre quais bandas se apresentarão nas festividades do município.

Obter informações de pensão alimentícia e empréstimos consignados dos servidores, para fins pessoais.

Acompanhar o índice de gastos com pessoal.

Outras informações

3. Você já acessou algum portal da transparência para sanar alguma dúvida?

Sim             Não

4. Se você já acessou algum portal da transparência, o que motivou esse acesso? Se necessário, marque mais de uma opção.

- Curiosidade
- Conhecer o site
- Tirar dúvidas
- Avaliar alguma informação
- Trabalho (profissional)
- Estudo
- Outros

5. Com que frequência você acessa o portal da transparência?

- Muito frequente
- Razoavelmente frequente
- Frequente
- Pouco frequente
- Nenhuma frequência

6. Você acha que para acessar um portal da transparência é necessário que o cidadão tenha algum conhecimento sobre orçamento/contabilidade/transparência públicos?

- Sim
- Não

7. No seu entendimento, o portal da transparência inibe a ocorrência de fraudes e irregularidades na administração pública?

<input type="checkbox"/> Sim <input type="checkbox"/> Não
8. Se a resposta anterior for “sim”, explique o porquê.  _____  _____  _____
9. Você se considera politicamente atuante no processo de controle e fiscalização dos atos praticados por seus representantes municipais?  <input type="checkbox"/> Sim <input type="checkbox"/> Não
10. Você acredita que o acesso ao portal da transparência é uma forma de controle social?  <input type="checkbox"/> Sim <input type="checkbox"/> Não
11. Você já ouviu falar ou já leu algum caso de fraude ou irregularidade na administração pública do seu município?  <input type="checkbox"/> Sim <input type="checkbox"/> Não
12. Em algum momento, diante de uma irregularidade descoberta, você buscou o portal da transparência?  <input type="checkbox"/> Sim <input type="checkbox"/> Não
13. Se a resposta anterior foi positiva, encontrou algo? Comente.  _____  _____  _____

**ANÁLISE ESPECÍFICA DO PORTAL DA TRANSPARÊNCIA**

Observe o portal da transparência do seu município buscando por alguma informação que lhe desperte interesse, em seguida responda:

1. Em uma escala de 0 a 5 com que dificuldade você conseguiu encontrar o portal da transparência na internet? Sendo 0 (Nenhuma dificuldade) e 5 (Muita dificuldade).

0

1

2

3

4

5

2. A disposição (layout) dos dados favorece a procura de alguma informação?

Sim

Não

3. A ferramenta de busca do site do portal aparece com facilidade?

Sim

Não

4. No seu ponto de vista os dados e as informações prestadas no Portal da Transparência são compreensíveis?

Sim

Não

Em partes

5. Se desejar, faça alguma observação da sua percepção de

compreensibilidade do portal que está analisando.

---

---

6. No quesito abrangência, o portal analisado atende as suas expectativas?  
Você encontrou as informações que queria?

Sim       Não

7. As informações são disponibilizadas em tempo real, ou seja, são atualizadas?

Sim       Não

8. Com base nas avaliações feitas até agora, como você classificaria o Portal analisado quanto a confiabilidade?

- Altamente confiável
- Moderadamente confiável
- Confiável
- Pouco confiável
- Não é confiável

9. Caso encontre alguma informação suspeita no Portal da Transparência, você denunciaria?

Sim       Não

10. Se a resposta anterior foi "sim", responda o porquê.

---

---

