

ACCOUNTABILITY: UMA OBSERVAÇÃO SOBRE O NÍVEL DE TRANSPARÊNCIA DE MUNICÍPIOS

Accountability: a Note on the Level of Transparency of Municipalities

Accountability: una Observación sobre el Nivel de Transparencia de Municipios

Filipy Furtado Sell

Doutorando em Contabilidade na Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC)
<http://lattes.cnpq.br/7867452877557402>
professor@sellcontabilidade.com.br

Graciele Lima Sampaio

Mestre em Ciências Contábeis pela Universidade Regional de Blumenau - FURB
Professora da Universidade Católica de Pelotas – UCPEL e Professora Substituta da Universidade Federal do Rio Grande – FURG.
<http://lattes.cnpq.br/0749775406490015>
<https://orcid.org/0000-0001-6943-6484>
graciele_sampaio@yahoo.com.br

Vinícius Costa da Silva Zonatto

Pós-doutor em Ciências Contábeis (UNISINOS) (Controle de Gestão)
Doutor em Ciências Contábeis e Administração (FURB) (Controladoria)
Professor Adjunto da Universidade Federal de Santa Maria
<http://lattes.cnpq.br/1916486402947867>
<https://orcid.org/0000-0003-0823-6774>
viniciuszonatto@gmail.com

Carlos Eduardo Facin Lavarda

Doutorado em Contabilidade pela Universitat de Valencia, Espanha
Bolsista CNPq
Professor do Departamento de Ciências Contábeis
<http://lattes.cnpq.br/0990433322587449>
<http://orcid.org/0000-0003-1498-7881>
eduardo.lavarda@ufsc.br

Resumo: O presente estudo tem por objetivo verificar o nível de *accountability* nos municípios da Região Sul do Brasil, segregando entre os 10 municípios mais e menos populosos de cada Estado, contemplando 60 municípios. Para identificar o nível de transparência utilizou-se a metodologia adaptada de Keunecke, Teles e Flach (2011) e Speck (2014), após verificou-se a correlação de Kendall para identificar se há relação entre o nível de *accountability* e os indicadores socioeconômicos e econômico-financeiro dos municípios. Os achados demonstram que o maior nível de *accountability* foi em Joinville (SC) e o menor em Jardinópolis (SC); e dentre os Estados o maior nível de *accountability* foi do Paraná, seguido por Rio Grande do Sul e Santa Catarina, respectivamente. Quanto a relação entre os indicadores pode-se inferir que quanto maior o nível de *Accountability* nos municípios maior tende ser o níveis de Desempenho Socioeconômico e do Desempenho Econômico-Financeiro.

Palavras-chave: *Accountability*; Setor Público; Municípios; *New Public Management*.

Abstract: The present study aims to verify the level of *accountability* in the municipalities of the Southern Region of Brazil, segregating among the 10 more and less populous cities of each State, contemplating 60 municipalities. In order to identify the level of transparency, the methodology adapted from Keunecke, Teles and Flach (2011) and Speck (2014) was used. After was verified the Kendall's correlation to identify if there is a relation between the level of *accountability* and socioeconomic indicators and economic-financial situation of the municipalities. The results show that the highest level of *accountability* was in Joinville (SC) and the lowest in Jardinópolis (SC); and among the states the highest level of *accountability* was from Paraná, followed by Rio Grande do Sul and Santa Catarina, respectively. Regarding the relationship between indicators, it can be inferred that the higher the level of *Accountability* in the municipalities, the higher the level of Socioeconomic Performance and of Economic-Financial Performance tend to be.

Keywords: *Accountability*; Public sector; Counties; *New Public Management*

Resumen: El presente estudio tiene por objetivo verificar el nivel de *accountability* en los municipios de la Región Sur de Brasil, segregando entre los 10 municipios más y menos poblados de cada Estado, contemplando 60 municipios. Para identificar el nivel de transparencia se utilizó la metodología adaptada de Keunecke, Teles y Flach (2011) y Speck (2014). Después de que se verificó la correlación de Kendall para identificar si existe relación entre el nivel de *accountability* y los indicadores socioeconómicos, económico y financiero de los municipios. Los hallazgos demuestran que el mayor nivel de *accountability* fue en Joinville (SC) y el menor en Jardinópolis (SC); y entre los Estados el mayor nivel de *accountability* fue de Paraná, seguido por Rio Grande do Sul y Santa Catarina, respectivamente. En cuanto a la relación entre los indicadores se puede inferir que cuanto mayor el nivel de *Accountability* en los municipios mayor tiende a ser el nivel de Desempeño Socioeconómico y el nivel del Desempeño Económico-Financiero.

Palabras clave: *Accountability*; Sector Público; Municípios; *New Public Management*.

Texto completo em português: <http://www.apgs.ufv.br>
Full text in Portuguese: <http://www.apgs.ufv.br>

1 INTRODUÇÃO

A *New Public Management* (NPM) orienta mudanças na gestão pública visando aumentar a eficiência e eficácia e dispender maiores esforços no processo de tomada de decisão com base em inovações de sistemas de gestão contábil e *accountability* (Parker & Gould, 1999; Pérez-López, Prior & Zafra-Gómez, 2015). Os autores ainda destacam que as mudanças são impulsionadas pela

globalização, pelas propostas de privatizações, pelo governo cingindo uma filosofia de facilitador das prestações de serviços públicos, ao invés de prestador direto do serviço e pela absorção de conceitos da contabilidade privada para o gerenciamento da coisa pública.

Campbell (1993), Gore (1995), Peters e Savoie (1996), destacam que as mudanças propostas para a gestão pública visam



umentar a eficiência, eficácia, medição do desempenho, capacitação dos servidores, redução burocrática e elaboração de prestações de contas mais transparentes. Neste sentido, Romzek (2000) salienta que nesse processo de mudanças um dos principais desafios é a divulgação de mais transparência na prestação de contas dos gestores públicos. Van der Hoek (2005) destaca que a NPM facilitará a comparação entre os dados dos países visando melhorar a gestão e o desempenho, fortalecendo o controle das contas públicas e facilitando a responsabilização dos gestores pela má gestão dos recursos públicos.

Nesse contexto tem-se uma crescente utilização dos meios eletrônicos e da rede mundial de computadores para a promoção da *accountability*, tanto nas empresas privadas como nos órgãos e empresas do setor público, com o intuito de diminuir os dispêndios aplicados na disponibilização de informações para o controle social (Akutsu & Pinho, 2002).

Observando os estudos de Cameron (2004), Schwella (2005) e Schillemans (2015), destaca-se como desafio e tendência de gestão para as lideranças públicas a busca da “boa governança” pública, compreendendo ações para fomentar a democratização da política, a transparência das ações governamentais e na *accountability*.

No Brasil, o Governo Federal, no ano de 2009, observando o cenário mundial referente à NPM, sancionou a Lei Complementar nº 131, ampliando os ditames da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). A ampliação define a disponibilização em tempo real dos dados concernentes à execução do orçamento e do financeiro, em “meios eletrônicos de acesso público”, com objetivo de assegurar a transparência dos gastos públicos e a fiscalização social.

Nesse sentido, Keuncke *et al.* (2011) afirmam que a LC nº 131/2009, intensifica as obrigações e responsabilidades, fazendo com que a administração pública preste contas dos recursos geridos e os órgãos responsáveis façam o devido acompanhamento (fiscalização). Bairral, Silva e Alves (2015) complementam que a transparência pública traz novas perspectivas para a “*public accountability*”, por passar a verificar se as informações estão sendo acessíveis aos que se destinam (cidadãos e órgãos fiscalizadores).

Alguns estudos anteriores abordam a *accountability* no âmbito público no Brasil, quais sejam: Campos (1990), como sendo um dos primeiros registros de estudos publicados no Brasil sobre *accountability* no setor público, sendo o foco do estudo a divulgação da *accountability* no cenário brasileiro; Akutsu e Pinho (2002), realizaram um estudo para analisar como a internet foi utilizada pelos gestores públicos para incrementar a *accountability* através de um estudo de caso em 20 portais das três esferas de governo; Platt Neto, Cruz, Ensslin e Ensslin (2007), efetuaram uma revisão da literatura acerca da importância da disponibilização da informação dos gastos públicos, por meios eletrônicos (devido a determinação legal), favorecendo o exercício da cidadania pela população.

Ainda sobre estudos anteriores: Keuncke *et al.* (2011), observaram o nível de transparência dos gastos públicos nos cinco municípios mais populosos de Santa Catarina; Raupp e Pinho

(2013), realizaram um estudo nos endereços eletrônicos das Câmaras Municipais de Santa Catarina nos municípios abaixo de 10 mil habitantes para verificar o cumprimento da transparência das contas públicas, pesquisando 93 endereços eletrônicos; e Leite Filho, Colares e Andrade (2015), efetuaram uma pesquisa para averiguar se os maiores municípios mineiros cumprem a LC nº 131/2009, disponibilizando as informações da execução orçamentária e financeira do município, em tempo real, descobrindo a condição de transparência da gestão fiscal pública municipal em tais municípios.

No contexto apresentado, torna-se oportuno verificar o nível de *accountability* nos municípios brasileiros, para tanto, emerge a seguinte questão de pesquisa: **Qual o nível de *accountability* nos municípios brasileiros da Região Sul do Brasil?** Para responder à tal questão tem-se como objetivo **verificar o nível de *accountability* nos municípios da Região Sul do Brasil.**

Justifica-se o presente trabalho pela evidencição de Nakagawa, Relvas e Dias Filho (2007) ao destacarem que *accountability* trata-se de um tema incipiente em pesquisas, encontrado em desenvolvimento no Brasil. Keuncke *et al.* (2011) recomendam a replicação e disseminação da metodologia utilizada em seu estudo, visando identificar o cumprimento da “Lei de Transparência”, identificando pontos de melhorias para um efetivo controle da gestão dos recursos públicos.

Cabe salientar que a pesquisa se torna relevante por contribuir com o tema em desenvolvimento no setor público; por ampliar a amostra utilizada nos estudos anteriores, visando uma maior evidencição do nível e verificação dos determinantes de *accountability* nos municípios da Região Sul do Brasil; e por contribuir para a sociedade com informações acerca do cumprimento da legislação brasileira.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 *New Public Management*

A *New Public Management* (NPM) teve início a partir dos anos 80 (destaque-se o Reino Unido, Nova Zelândia, Austrália e os países escandinavos) e nos anos 90 estendeu-se para os Estados Unidos da América e para o Brasil (Coutinho, 2000). Hood (1995) destaca como preceito base da NPM a diminuição/remoção de diferenças entre o setor público e o setor privado, alterando a ênfase de prestação de contas para um processo mais amplo, visando a evidencição de resultados auferidos na gestão dos recursos públicos.

Segundo Hood (1995), pesquisadores têm associado a NPM com sete dimensões, sendo que dentre essas destacam-se quatro mudanças atreladas à eficiência e à prestação de contas, quais sejam: direcionamento à maior utilização de práticas de gestão que são utilizados no setor privado; maior ênfase na economia e disciplina na utilização de recursos públicos, buscando outras alternativas e formas menos onerosas de fornecer os serviços públicos; controle mais efetivo por gestores do topo, envolvendo regras de gestão pessoal para evitar o favorecimento pessoal em detrimento do social; e mudança para padrões mais explícitos e mensuráveis de desempenho organizacional, tanto em escala, nível

e conteúdo dos serviços prestados em relação a padrões profissionais e experiências setoriais.

Quanto a NPM, Pereira (1996) destaca algumas características, como a descentralização política, observada pela transferência de recursos e atribuições políticas para governos regionais e locais (descentralização); organizações mais enxutas com poucos níveis hierárquicos; desígnio da confiança limitada em detrimento da total desconfiança; controle *a posteriori*, executado através da análise dos resultados dos processos administrativos; e a organização pública destinada ao atendimento do cidadão, visando o coletivo e não a interesses de minorias.

Nesse sentido, nota-se que a tendência da NPM tem sido caracterizada em algumas dimensões, como parte da reestruturação dos serviços públicos, caracterizados por casos de descentralização e privatização; mudança do estilo de gestão da administração pública com foco principal na gestão eficiente dos serviços públicos; esforços para demonstrar os ganhos de eficiência e os níveis de desempenho; e a responsabilização dos responsáveis pela gestão dos recursos públicos (Lapsley, 1999).

Cabe destacar que na NPM a contabilidade surge como elemento principal na nova concepção de prestação de contas, ofertando dados e métodos para análise e demonstração da

aplicação dos recursos (Hood, 1995). Lapsley (1999) reforça orientando que a NPM oferece um papel fundamental para a contabilidade, visto que dela são extraídos dados para a elaboração de análises de medidas de desempenho.

A NPM tem forjado mudanças no pensamento, não só na contabilidade, mas em todas as áreas da gestão pública, fazendo com que a cautela e conservadorismo abram espaço para flexibilidade e para iniciativas de controles gerenciais, fato que tem demandado dos gestores uma visão focada no desempenho, no cidadão (Coutinho, 2000) e em abordagens proativas (Packer & Gould, 1999).

No contexto da administração voltada ao cidadão, Coutinho (2000) afirma que os avanços tecnológicos têm auxiliado nesse processo, através de *softwares*, redes de compartilhamento de dados internos e externos. Nesse sentido, destaca-se a utilização da internet (através de sites e portais de transparência) para disponibilização de dados a população integrando o governo com a sociedade (Coutinho, 2000). O autor ainda disponibiliza uma lista (não exaustiva) com orientação para a implantação de uma administração pública voltada ao cidadão, como segue na tabela abaixo:

Tabela 1 -Orientação para implantação de administração pública voltada para o cidadão

1.	Incentivar a formação de uma cultura administrativa centrada no cidadão;
2.	Promover mais liberdade de escolha aos cidadãos, aumentando as opções de serviços;
3.	Buscar apoio e sustentação política no Congresso, na Presidência, nos Ministérios ou nas Secretarias;
4.	Disponer de lideranças, formais ou informais, em todos os níveis, tanto nas altas gerências administrativas quanto dentro das organizações;
5.	Planejar cautelosamente o novo programa de serviço, no curto, médio e longo prazo, e realizar um projeto piloto para experiência e eventuais ajustes;
6.	Consultar <i>stakeholders</i> , isto é, indivíduos ou grupos que tenham interesse no desempenho do sistema ou organização;
7.	Investir no treinamento de pessoal e no capital tecnológico e logístico da organização;
8.	Criar parcerias baseadas na unificação de objetivos, igualdade de influência sobre as decisões, divisão equânime do reconhecimento pelo trabalho desenvolvido e nivelamento das políticas de recursos humanos;
9.	Compartilhar informações sobre requerimentos tecnológicos e equipamentos de comunicação entre parceiros;
10.	Divulgar e explicar as inovações planejadas, esclarecendo exaustivamente como os cidadãos podem utilizar o novo serviço e contribuir para o seu aperfeiçoamento;
11.	Segmentar a base de cidadãos-usuários em grupos para identificar suas expectativas quanto a tempo e modelos de atendimento. Em alguns casos, ao invés disso, o engajamento dos cidadãos deve ser concebido em termos da comunidade como um todo;
12.	Estabelecer padrões de qualidade no atendimento com base nas expectativas dos cidadãos, e compará-los com a eficiência e eficácia dos serviços já oferecidos;
13.	Medir a satisfação e percepções dos cidadãos, promovendo <i>feedbacks</i> por meio de uma maior variedade de instrumentos de consulta, e tendo alguém formalmente responsável e treinado em metodologia de pesquisa;
14.	Monitorar constantemente a implementação do projeto, fazendo os ajustes necessários; e
15.	Comunicar os resultados obtidos à sociedade, às organizações e a outros departamentos do governo.

Fontes: Adaptado de Coutinho (2000).

Nesse sentido de implantação da NPM, Pollitt, Van Thiel e Homburg (2007) e Perci, Pieranti e Rodrigues (2008) ressaltam que há diferenças entre a NPM implantada em diversos países, pois a NPM tem que ser adaptada para a realidade cultural, social e política local. Os autores ainda destacam que a possibilidade de adaptação a situações e características específicas da

administração pública se dá pela orientação da NPM à flexibilidade e aos processos inovadores.

Perci *et al.* (2008), enfatizam que um novo modelo de gestão pública possui processos próprios e diferentes da gestão pública tradicional, ou seja, as redes de governança modificam-se significativamente com a interação entre governo e a sociedade; e

através da disponibilização de serviços por meio do setor privado ou do terceiro setor. Ao adaptar-se às características locais, deve-se observar a NPM como “um modelo normativo pós-burocrático para a estruturação e a gestão da administração pública baseado em valores de eficiência, eficácia e competitividade” (Secchi, 2009, p. 354).

Como há um crescente interesse dos governos e da sociedade para o alcance de melhores resultados no desempenho público (Pérez-López *et al.* 2015), torna-se salutar a constante avaliação do desempenho gestão pública (visando a eficiência e a eficácia) e à *accountability* (Ramos & Schabbach, 2012), visando fomentar a divulgação dos resultados e o controle social através dos sítios eletrônicos. Tal tema será abordado no próximo tópico.

2.2 Accountability

O surgimento da *accountability* pode estar relacionado à Revolução Industrial associado ao início do capitalismo, visto a necessidade de controle e responsabilização dos gestores pela utilização dos recursos (Pinho & Sacramento, 2009). A expressão *accountability* aparece no cenário brasileiro no final do século XX, mesmo sendo recorrente na Inglaterra desde o final do século XVIII. Assim, em 1975, Anna Maria Campos inicia a pesquisa sobre a *accountability*, após ouvir pela primeira vez o termo em uma aula do curso de pós-graduação em administração pública nos Estados Unidos da América (EUA).

Já em 1990, teve-se a primeira publicação no Brasil utilizando o termo *accountability*, com a publicação do artigo “Accountability: quando poderemos traduzi-la para o português?” na Revista de Administração Pública (RAP). Nesta publicação, Campos (1990) destaca que o conceito *accountability* ainda não foi compreendido pelos profissionais da administração pública e que não se encontra uma tradução literal para o português, fazendo com que o seu uso seja feito no idioma inglês, sendo, muitas vezes, o fator da não compreensão por aqueles que o utilizam. Neste sentido, Pinho e Sacramento (2009), identificam que não há uma palavra em português para traduzir a expressão *accountability* e sim traduções diferentes, originando termos que convergem.

No intuito de ampliar o entendimento do termo Pinho e Sacramento (2009) buscaram o significado em dicionários na linha inglesa, e destacam que a origem da palavra é antiga e consta nos dicionários ingleses desde 1794, mas não são todos que apresentam a palavra *accountability*, entretanto, naqueles que a contemplava identificou-se o significado como responsabilização e prestação de contas. Posteriormente os autores realizaram buscas nos dicionários de inglês-português com o objetivo de verificar possíveis traduções para o termo *accountable*, o qual foi o mais próximo encontrado por eles de *accountability*. Nessas buscas os autores identificaram como possíveis traduções as palavras “responsável” e “prestar contas”.

Com a intenção de ampliar o entendimento do conceito, Nakagawa *et al.* (2007) ressaltam após múltiplos estudos que a palavra “confiabilidade” como a forma mais adequada de traduzir a expressão *accountability*. Entretanto por questões culturais e

acadêmicas os autores mantêm a utilização do termo em inglês em seus estudos.

Pinho e Sacramento (2009), preocupados com o contexto em que essa expressão surge, qual seja, a Revolução Industrial e o início do capitalismo, ainda comentam que o termo *accountability* não deveria ser traduzido para o português em virtude da conjuntura histórica da administração pública brasileira. Os autores acrescentam que a palavra *accountability* está sendo utilizada no Brasil para expressar, de forma implícita, a responsabilização pessoal pelos atos praticados e, de forma explícita, a prestação de contas e transparência na esfera pública ou privada.

Nesse contexto, Raupp e Pinho (2013) afirmam que a expressão *accountability* demanda a disponibilização, pelo poder público, das informações de seu desempenho e dos resultados das análises de desempenho e gestão dos recursos públicos. Os autores ainda ressaltam que a prestação de contas não pode limitar-se ao cumprimento das leis de Responsabilidade Fiscal, Lei da Transparência e a Lei de Acesso a Informações Públicas, mas deve abranger uma análise avançada sobre a disponibilização de informações das contas públicas. Raupp e Pinho (2013) ainda mencionam que, os relatórios precisam ser apresentados em conjunto e de forma simplificada para a compreensão por todos os cidadãos.

Rocha (2013) destaca o que o conceito *accountability* é uma expressão estrangeira inserida na administração pública brasileira que não absorve seu conceito na totalidade, pois a tradução como “prestação de contas” expressa parte do todo. Além da prestação de contas deve-se considerar a sua concretização por meio do cidadão no momento que este exerce a escolha dos seus representantes no governo; e, em caráter mais específico, a partir da atuação da imprensa, das organizações e associações de sociedade civil e dos cidadãos por meio de fiscalizações nas diferentes estruturas de governo (Rocha, 2013). Rocha (2013) complementa que existem dois planos diferentes para *accountability*, suportado por O'Donnell (1998) ao realizar a diferenciação de *accountability* de forma vertical e horizontal. A forma vertical é fruto da ação política do cidadão e a horizontal ocorre a partir do Estado, por meio dos órgãos e agências estatais (O'Donnell, 1998; Rocha, 2013).

Campos (1990) destaca que a obrigação que está inserida no termo *accountability* expressa à responsabilidade do indivíduo diante de outro, traduzindo o que o indivíduo portador de cargo público necessita proporcionar. Neste sentido Rocha (2013) e Schillemans (2015) corrobora afirmando que *accountability* é uma forma de avaliar e responsabilizar os indivíduos portadores de cargos públicos pelo uso do poder a eles conferido pelos cidadãos, além de intensificar a interação entre os cidadãos e os gestores.

Nesse contexto fica evidente que o termo *accountability* traduzido para o português como “prestação de contas” e “responsável” não corresponde à totalidade da conceituação aplicada ao contexto brasileiro. Assim, ressalta-se a necessidade da *accountability* por meio do acompanhamento e fiscalização dos atos gerados pelos agentes públicos. Deste modo, este estudo posiciona *accountability*, em sentido restrito, como transparência

dos atos e fatos governamentais disponibilizados na rede mundial de computadores.

2.3 Estudos Anteriores

Alguns autores têm despendido esforços para estudo e entendimento do tema *accountability*, analisando acerca do cumprimento da legislação brasileira, a forma como estão sendo disponibilizados os dados para prestação de contas e o nível de transparência dos dados e as informações da gestão dos recursos públicos (Akutsu & Pinho, 2002; Cruz, Silva & Santos, 2009; Keunecke, Teles & Flach, 2011; Leite Filho, Colares & Andrade, 2015; Platt Neto *et al.*, 2007; Raupp & Pinho, 2013; Sacramento & Pinho, 2007).

Akutsu e Pinho (2002) realizaram um estudo para analisar como a internet foi utilizada pelos gestores públicos para incrementar a *accountability* através de um estudo de caso em 20 portais das três esferas de governo. Foram analisados os portais dos governos federal, do Distrito Federal, dos Estados de São Paulo, Rio de Janeiro, Minas Gerais, Rio Grande do Sul, Paraná, Bahia, Santa Catarina, Pernambuco e Ceará, e dos municípios de São Paulo, Rio de Janeiro, Belo Horizonte, Porto Alegre, Curitiba, Salvador, Florianópolis, Recife e Fortaleza. Os achados do estudo evidenciaram a ausência de *accountability* na maior parte dos casos. Alguns resultados evidenciam avanço dos gestores, buscando uma maior *accountability* e a constituição de uma sociedade mais democrática.

Sacramento e Pinho (2007) desenvolveram um estudo para investigar os níveis de transparência da gestão fiscal pública de informações municipais, com evidência na participação popular por meio da Lei de Responsabilidade Fiscal em seis municípios da região metropolitana de Salvador no ano de 2002. Os resultados assinalaram que os níveis de transparência da gestão fiscal pública de informações municipais são pouco desenvolvidos e apontam que ainda é necessário muito trabalho para que a transparência se torne realidade nos municípios analisados.

Platt Neto *et al.*, (2007), realizaram um estudo para descrever a obrigação e a abrangência dos princípios da publicidade e da transparência na administração pública brasileira, na divulgação das contas públicas. Para cumprir o objetivo do estudo foi realizada uma revisão da literatura da importância de disponibilizar as informações dos gastos públicos por meios eletrônicos. O estudo apontou a legalidade, a abrangência dos princípios da publicidade e da transparência aplicados na evidênciação das contas do setor público. Os autores identificaram também que a partir da Lei de Responsabilidade Fiscal e da Lei nº 9.755/98 a internet tornou-se o instrumento mais aprimorado para a divulgação das contas públicas. Os resultados do estudo apontaram que a transparência na administração pública, garante o atendimento das normas legais e favorece o exercício da cidadania pela população.

Cruz, Silva e Santos (2009) realizaram um estudo para examinar o nível de transparência da gestão fiscal pública por meio da internet e os fatores que influenciam na evidênciação nos maiores municípios do Estado do Rio de Janeiro. Os resultados da

pesquisa evidenciam que os municípios em estudo exibiram baixos níveis de transparência da gestão fiscal pública, sendo incompatível com o desenvolvimento econômico-social. Os autores destacam que os maiores níveis de transparência da gestão fiscal pública eletrônica ocorreram nos maiores municípios com os melhores indicadores socioeconômicos.

Keunecke *et al.* (2011), desenvolveram um estudo para observar o nível de transparência dos gastos públicos nos cinco municípios mais populosos de Santa Catarina identificando se os municípios estão atendendo as obrigações da Lei de Responsabilidade Fiscal. O instrumento utilizado nesta pesquisa foi o desenvolvido por Biderman e Puttomatti (2011), o qual foi atribuído um índice de transparência aos municípios estudados, resultando em um ranking. Os achados da pesquisa identificaram que os municípios analisados cumprem a Lei Complementar nº 131 de 2009 e destaca a importância da divulgação das contas públicas para promover a compreensão da *accountability* por todos os cidadãos.

Raupp e Pinho (2013) realizaram um estudo nos endereços eletrônicos das Câmaras Municipais de Santa Catarina nos municípios abaixo de 10 mil habitantes para verificar o cumprimento da transparência das contas públicas, pesquisando 93 endereços eletrônicos e propondo um *ranking* com relação à *accountability*. A construção do *ranking* foi baseada no grau decrescente de condições de construção das três dimensões analisadas: prestação de contas, transparência e participação. Os achados da pesquisa demonstram evidências de que os portais eletrônicos não são utilizados como tecnologia de promoção da *accountability*, com algumas exceções. Foi possível verificar por meio do *ranking* construído que há uma ausência de construção de *accountability*, os portais eletrônicos de câmaras municipais do Estado de Santa Catarina são apenas murais eletrônicos.

Leite Filho *et al.* (2015), efetuaram uma pesquisa para averiguar se os maiores municípios mineiros cumprem a LC nº 131/209 disponibilizando as informações da execução orçamentária e financeira do município, em tempo real, descobrindo a condição de transparência da gestão fiscal pública municipal nestes municípios. Os resultados da pesquisa evidenciaram que houve variação nos níveis de transparência da gestão pública municipal e nos níveis de transparência da gestão fiscal pública municipal nos municípios em análise, visto que o nível de transparência da gestão fiscal pública municipal estava relacionado com o tamanho da população e com o desenvolvimento econômico e social dos municípios.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

O enquadramento da pesquisa quanto ao objetivo da pesquisa classifica-se como exploratória, abordagem qualitativa e multicaso (Klein, Silva, Machado & Azevedo, 2015). Quanto a coleta de dados, foram analisados os dados disponíveis nos *sites* das prefeituras que compõe a amostra. Para identificar o nível de transparência foi utilizada uma adaptação da metodologia de Keunecke *et al.* (2011) e Speck (2014), conforme demonstra-se na tabela abaixo.

Tabela 2- Medição do Nível de Transparência

Categoria: Conteúdo		Pontos Max.
Etapas da Execução da Despesa Orçamentária		8
Etapas da Execução da Receita Orçamentária		4
Leis e Relatórios Orçamentários		5
Patrimônio		3
Outros Poderes		4
Subtotal		24
Categoria: Série Histórica e Frequência de Atualização		Pontos Max.
Série Histórica		4
Atualização		6
Subtotal		10
Categoria: Usabilidade		Pontos Max.
Possibilidade de Download		2
Delimitação Temporal da Consulta		5
Formulário de Consulta		1
Liberdade de Preenchimento do Formulário Principal		3
Gráficos		2
Subtotal		13
Total Geral		47

Fontes: Adaptado de Keunecke *et al.* (2011) e Speck (2014).

Observa-se na Tabela 2, os indicadores e a pontuação para a quantificação do nível de transparência dos municípios. Para que não tenha viés dos autores desta pesquisa, os pontos das Categorias Conteúdo e Usabilidade são somados de acordo com a disponibilização dos dados, ou seja, cada ponto refere-se a um conteúdo disponibilizado (Por exemplo: a Etapa da Execução da Despesa Orçamentária possui 8 divisões, sendo cada uma valendo um ponto para cada item, a Possibilidade de Download possui 2 divisões, sendo que cada uma vale 1 ponto, e o mesmo é adotado para as Categorias e as suas subdivisões).

Já a Categoria Série Histórica e Frequência de Atualização a pontuação é diferente das outras categorias. Na Série Histórica tem-se a pontuação de 1 ponto para disponibilização de 1 a 3 anos, 2 pontos para 4 a 6 anos, 3 pontos para 7 a 9 anos e 4 pontos para 10 anos para cima, de forma não cumulativa e a Atualização, da mesma forma, concede os pontos de acordo com o lapso de disponibilização dos dados, como segue: 6 pontos para atualização online (24h), 5 pontos de 2 a 7 dias, 4 pontos de 8 a 15 dias, 3

pontos de 16 a 30 dias, 2 pontos de 31 a 60 dias e 1 ponto a partir de 60 dias para disponibilização.

O cálculo do índice de transparência se dá pelo somatório das pontuações dos três subtotaís (Conteúdo, Série Histórica e Frequência de Atualização e Usabilidade). Observa-se então que:

C = Conteúdo tem a pontuação máxima de 24 pontos;

SH = Série Histórica e Frequência de Atualização tem a pontuação máxima de 10 pontos; e

U = Usabilidade tem a pontuação máxima de 13 pontos.

Assim, $C_{máx} + SH_{máx} + U_{máx} = 47$ pontos.

A coleta dos dados ocorreu entre os meses de novembro e dezembro de 2015 na amostra não probabilística de 60 municípios da Região Sul do Brasil, segregando entre os 10 municípios mais populosos e 10 municípios menos populosos dos Estados do Paraná, Santa Catarina e Rio Grande do Sul, segundo dados do IBGE (2010). A tabela a seguir demonstra a amostra utilizada na presente pesquisa.

Tabela 3- Amostra utilizada na pesquisa

Estado	Mais/Menos Populoso	Municípios
Paraná	Mais populosos	Curitiba, Londrina, Maringá, Ponta Grossa, Cascavel, São José do Pinhais, Foz do Iguaçu, Colombo, Guarapuava e Paranaguá.
	Menos populosos	Santo Antônio do Paraíso, Mirador, Iguaçu, Guaporema, São Manoel do Paraná, Esperança Nova, Miraselva, Santa Inês, Nova Aliança do Ivaí e Jardim Olinda.
Santa Catarina	Mais populosos	Joinville, Florianópolis, Blumenau, São José, Criciúma, Chapecó, Itajaí, Lages, Jaraguá do Sul e Palhoça.
	Menos populosos	Cunhataí, Barra Bonita, Macieira, Jardinópolis, Paial, Tigrinhos, Presidente Castello Branco, Flor do Sertão, Lajeado Grande e Santiago do Sul.
Rio Grande do Sul	Mais populosos	Porto Alegre, Caxias do Sul, Pelotas, Canoas, Santa Maria, Gravataí, Viamão, Novo Hamburgo, São Leopoldo e Rio Grande.
	Menos populosos	Carlos Gomes, Guabiju, Lagoa dos Três Cantos, Tupanci do Sul, Vista Alegre do Prata, Montauri, Coqueiro Baixo, Engenho Velho, União da Serra, André da Rocha.

Fontes: dados da pesquisa.

Visando coesão na análise dos dados, entende-se como maiores municípios os mais populosos e como menores os menos populosos. Após a coleta de dados no *site* dos municípios explicitados na Tabela 3, os dados serão organizados em uma planilha eletrônica, e após, será elaborado um *ranking* dos municípios a fim de evidenciar o nível de *accountability*. Posteriormente, visando uma análise aprofundada dos dados,

verificar-se-á a correlação existente entre o *Ranking* do nível de *Accountability* com o *Ranking* do Desempenho Socioeconômico e do Desempenho Econômico-Financeiro dos municípios analisados.

Para tanto, utilizou-se a Correlação de Kendall tendo em vista a relação não linear entre os indicadores e a característica ordinal da escala de classificação do *Ranking* (Hair, Babin, Money &

Samouel, 2005). Para o cálculo da Correlação de Kendall utilizou-se o *software* estatístico IBM SPSS *Statistics 22*®.

Para elaboração do *Ranking* do Desempenho Socioeconômico e do *Ranking* do Desempenho Econômico-financeiro utilizou-se os indicadores e quocientes, respectivamente, conforme explicitado na Tabela 4, disposta abaixo, sendo que os indicadores

Socioeconômicos foram coletados no site do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) e no site Atlas do Desenvolvimento Humano no Brasil; e os quocientes de Desempenho Econômico-financeiro foram calculados a partir dos Balanços Patrimoniais disponibilizados no *site* dos municípios analisados.

Tabela 4 - Indicadores socioeconômicas e Quocientes de desempenho econômico-financeiro

		INDICADORES	
Desempenho Socioeconômico	Índice de Desenvolvimento Humano Municipal	IDH-M	
		IDH-M Renda	
		IDH-M Longevidade	
		IDH-M Educação	
	Ocupação da população de 18 anos ou mais	Taxa de Atividade	
		Grau de Formalização dos Ocupados – 18 anos ou mais	
		QUOCIENTES	
Desempenho Econômico-financeiro	Liquidez Imediata		$\frac{\text{Disponibilidades}}{\text{Passivo Circulante}}$
			$\frac{\text{Ativo Circulante (AC)}}{\text{Passivo Circulante (PC)}}$
	Balanço Patrimonial	Liquidez Seca	$\frac{\text{Disp. + Crédito a Curto Prazo}}{\text{Passivo Circulante}}$
		Liquidez Geral	$\frac{\text{AC + Realiz. Longo Prazo}}{\text{PC + PñC}}$
		Índice de Solvência	$\frac{\text{AC + Ativo não Circulante (AñC)}}{\text{PC + Passivo não Circulante (PñC)}}$

Fontes: Adaptado de MCASP (2012), IBGE (2015) e PNUD (2015).

Após a coleta de dados nos *sites* dos municípios explicitados na Tabela 3, foi elaborado um *ranking* dos municípios, visando evidenciar o Desempenho Socioeconômico e Desempenho Econômico-financeiro. Para obtenção do *Ranking* dos Desempenhos analisados foram somado os resultados obtidos nos indicadores socioeconômicos e nos quocientes de desempenho econômico-financeiro. A análise dos indicadores e dos quocientes se dá por quanto maior o resultado obtido melhor será o desempenho da organização (Mcas, 2012; Pnud, 2015).

4 DISCUSSÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Com a análise dos dados coletados e com o intuito de alcançar o objetivo do presente estudo, demonstra-se na Tabela 5 o *Ranking* de transparência, sendo que o primeiro é o município mais transparente e o último o menos transparente, contemplando toda a amostra da pesquisa.

Tabela 5 - Ranking de Transparência dos Municípios

Posição	Estado	Município	Pontos	Posição	Estado	Município	Pontos	
1	SC	Joinville	35	8	RS	Carlos Gomes	26	
2	SC	Blumenau	32	9	PR	Ponta Grossa	25	
	SC	Itajaí	32		PR	Santa Inês	24	
3	PR	Paranaguá	32	10	RS	Canoas	24	
	SC	Chapecó	31		RS	São Leopoldo	24	
	SC	Tigrinhos	31		RS	Rio Grande	24	
	SC	Santiago do Sul	31		RS	Montauri	24	
	PR	Colombo	31		PR	Cascavel	23	
4	RS	Pelotas	31	11	PR	Miraselva	23	
	SC	Lages	30		RS	Porto Alegre	23	
	PR	Santo Antônio do Paraíso	30		RS	Engenho Velho	23	
	PR	Jardim Olinda	30		RS	André da Rocha	23	
5	SC	Florianópolis	29	12	SC	Flor do Sertão	22	
	RS	Caxias do Sul	29		RS	Tupanci do Sul	22	
	RS	Novo Hamburgo	29		PR	Mirador	21	
	SC	Criciúma	28		PR	Iguatu	21	
	SC	Jaraguá do Sul	28		PR	Esperança Nova	21	
6	PR	Guarapuava	28	13	PR	Nova Aliança do Ivaí	21	
	PR	Guaporema	28		RS	Santa Maria	21	
	PR	São Manoel do Paraná	28		RS	Guabiju	21	
	RS	Lagoa dos Três Cantos	28		14	RS	Viamão	19
	SC	São José	27		15	PR	São José dos Pinhais	18
7	SC	Palhoça	27	16	RS	União da Serra	16	
	PR	Curitiba	27	17	SC	Barra Bonita	13	
	PR	Londrina	27	18	SC	Cunhataí	9	
	PR	Maringá	27		SC	Presidente Castello Branco	9	
	PR	Foz do Iguaçu	27	SC	Lajeado Grande	9		
	RS	Gravatá	27	19	SC	Paial	8	
	RS	Vista Alegre do Prata	27	20	SC	Macieira	7	
	RS	Coqueiro Baixo	27	SC	Jardinópolis	7		

Fonte: Dados da pesquisa.

Observando a Tabela 5, verifica-se que o município mais transparente é Joinville por alcançar o total de 35 pontos, seguido por Blumenau, Itajaí e Paranaguá empatados na segunda posição

com 31 pontos. Destaca-se o Estado de Santa Catarina por possuir 75% dos municípios com maior nível de transparência, seguido por Paraná com 25% e Rio Grande do Sul com 0%.

No final, a direita da Tabela 5, evidencia-se os municípios com menor nível de transparência, sendo que todos os municípios que compõe as três últimas posições pertencem ao estado de Santa Catarina. Os municípios são Cunhataí, Presidente Castello Branco e Lajeado Grande com 09 pontos; Paial com 08 pontos; e Macieira e Jardinópolis com 07 pontos.

Nesse contexto, os achados corroboram com Akutsu e Pinho (2002) evidenciando que alguns gestores estão buscando uma maior *accountability*, cabe salientar que a amostra, o período analisado e a metodologia utilizada pelo estudo anterior diferem da presente pesquisa.

A próxima tabela demonstra o *Ranking* dos maiores municípios dos Estados da Região Sul do Brasil.

Tabela 6 - Ranking de Transparência dos Maiores Municípios

Posição	Estado	Município	Pontos	Posição	Estado	Município	Pontos
1	SC	Joinville	35		SC	Palhoça	27
	SC	Blumenau	32		PR	Curitiba	27
2	SC	Itajaí	32	7	PR	Londrina	27
	PR	Paranaguá	32		PR	Maringá	27
	SC	Chapecó	31		PR	Foz de Iguaçu	27
3	PR	Colombo	31		RS	Gravatá	27
	RS	Pelotas	31	8	PR	Ponta Grossa	25
4	SC	Lages	30		RS	Canoas	24
	SC	Florianópolis	29	9	RS	São Leopoldo	24
5	RS	Caxias do Sul	29		RS	Rio Grande	24
	RS	Novo Hamburgo	29		PR	Cascavel	23
	SC	Criciúma	28	10	RS	Porto Alegre	23
6	SC	Jaraguá do Sul	28	11	RS	Santa Maria	21
	PR	Guarapuava	28	12	RS	Viamão	19
7	SC	São José	27	13	PR	São José dos Pinhais	18

Fonte: Dados da pesquisa.

A Tabela 6 demonstra os mesmos municípios da Tabela 5 na primeira posição, evidenciando que os municípios com maior nível de *accountability* estão entre os mais populosos, já nas últimas posições tem-se uma mudança. As últimas posições comportam dois municípios do Rio Grande do Sul (Santa Maria, com 21 pontos e Viamão, com 19 pontos) e o município paranaense São José dos Pinhais, com 18 pontos.

Os resultados corroboram com Keunecke *et al.* (2011), apesar da amostra e o período serem diferentes, pode-se inferir que os cinco municípios mais populosos de Santa Catarina (Joinville e Blumenau) promovem maior divulgação das contas públicas.

Na próxima tabela demonstra-se o *Ranking* dos menores municípios dos Estados da Região Sul do Brasil.

Tabela 7- Ranking de Transparência dos Menores Municípios

Posição	Estado	Município	Pontos	Posição	Estado	Município	Pontos
1	SC	Tigrinhos	31	8	SC	Flor do Sertão	22
	SC	Santiago do Sul	31		RS	Tupanci do Sul	22
2	PR	Santo Antônio do Paraíso	30		PR	Mirador	21
	PR	Jardim Olinda	30		PR	Iguatu	21
	PR	Guaporema	28	9	PR	Esperança Nova	21
3	PR	São Manoel do Paraná	28		PR	Nova Aliança do Ivaí	21
	RS	Lagoa dos Três Cantos	28		RS	Guabiju	21
4	RS	Vista Alegre do Prata	27	10	RS	União da Serra	16
	RS	Coqueiro Baixo	27	11	SC	Barra Bonita	13
5	RS	Carlos Gomes	26		SC	Cunhataí	9
	PR	Santa Inês	24	12	SC	Presidente Castello Branco	9
6	RS	Montauri	24		SC	Lajeado Grande	9
	PR	Miraselva	23	13	SC	Paial	8
7	RS	Engenho Velho	23		SC	Macieira	7
	RS	André da Rocha	23	14	SC	Jardinópolis	7

Fonte: Dados da pesquisa.

Na Tabela 7, tem-se que as duas primeiras posições são divididas entre Santa Catarina e Paraná, sendo que Santa Catarina fica com a primeira posição, com 31 pontos (Tigrinhos e Santiago do Sul) e o Paraná com a segunda posição, com 30 pontos (Santo Antônio do Paraíso e Jardim Olinda). As últimas posições nada diferem da Tabela 5.

Comparando a Tabela 6 e 7, observa-se que na variação (diferença entre os primeiros e último colocados) no nível de

transparência dos menores municípios é de 24 pontos e entre os maiores municípios é de 17 pontos. Assim, tem-se maior disparidade do nível de transparência nos municípios menores que nos maiores.

A próxima tabela evidencia o total de pontos conquistados pelos Estados da Região Sul do Brasil segregando entre os maiores e os menores municípios.

Tabela 8- Total Pontuação por Estado

Posição	Estado	Descrição	Pontos
1	PR	Maiores	265
		Menores	247
		Total:	512
2	RS	Maiores	251
		Menores	237
		Total:	488
3	SC	Maiores	299
		Menores	146
		Total:	445

Fonte: Dados da pesquisa.

A Tabela 8 demonstra que o Estado que mais pontuou foi o Paraná, obtendo o total de 512 pontos (com 35,43% do total de

pontos), seguido pelo Rio Grande do Sul, com 488 pontos (33,77%) e Santa Catarina, com 445 pontos (30,79%). Nesse sentido de

análise, dentre os maiores municípios analisados tem-se o Estado de Santa Catarina em primeiro, com 299 pontos, seguido do Paraná, com 265 pontos, e do Rio Grande do Sul, com 251 pontos. Já dentre os menores municípios, a sequência é a mesma dos Estados que mais pontuaram, ou seja, Paraná, Rio Grande do Sul e Santa Catarina.

Após a apresentação do *Ranking* do nível de *Accountability* apresenta-se o *Ranking* de Desempenho Socioeconômico com o *Ranking* de Desempenho Financeiro dos municípios analisados, como segue:

Tabela 9 - Ranking de Desempenho Socioeconômico.

Posição	Estado	Município	Pontos	Posição	Estado	Município	Pontos
1	SC	Jaraguá do Sul	167,23	31	RS	Santa Maria	139,34
2	SC	Blumenau	163,66	32	PR	Paranaguá	138,69
3	SC	Chapecó	160,11	33	PR	Nova Aliança do Ivaí	136,96
4	RS	Caxias do Sul	160,06	34	PR	Guarapuava	134,78
5	SC	São José	158,93	35	PR	Foz do Iguaçu	134,07
6	SC	Joinville	156,98	36	RS	Guabiju	133,31
7	SC	Jardinópolis	154,57	37	PR	São Manoel do Paraná	132,56
8	SC	Palhoça	154,50	38	RS	Pelotas	131,70
9	SC	Itajaí	153,69	39	PR	Guaporema	131,69
10	PR	São José dos Pinhais	153,47	40	RS	Rio Grande	131,47
11	SC	Barra Bonita	153,20	41	PR	Santa Inês	130,73
12	SC	Criciúma	151,51	42	PR	Jardim Olinda	130,43
13	PR	Curitiba	150,78	43	PR	Mirador	129,37
14	SC	Florianópolis	150,63	44	SC	Flor do Sertão	127,91
15	SC	Cunhataí	150,15	45	RS	André da Rocha	127,66
16	PR	Cascavel	150,01	46	RS	Vista Alegre do Prata	127,63
17	PR	Colombo	149,52	47	SC	Presidente Castello Branco	125,61
18	RS	Novo Hamburgo	149,42	48	SC	Tigrinhos	125,49
19	PR	Maringá	147,36	49	SC	Macieira	122,23
20	RS	São Leopoldo	147,31	50	PR	Esperança Nova	121,50
21	RS	Canoas	146,63	51	RS	Lagoa dos Três Cantos	120,50
22	RS	Porto Alegre	145,95	52	PR	Iguatu	120,15
23	PR	Londrina	145,02	53	RS	União da Serra	118,81
24	SC	Paial	143,20	54	PR	Santo Antônio do Paraíso	117,36
25	RS	Gravataí	142,73	55	RS	Tupanci do Sul	112,23
26	PR	Miraselva	142,67	56	SC	Santiago do Sul	112,11
27	RS	Viamão	142,53	57	RS	Carlos Gomes	110,71
28	PR	Ponta Grossa	141,70	58	RS	Montauri	110,25
29	SC	Lages	140,11	59	RS	Engenho Velho	106,04
30	SC	Lajeado Grande	139,89	60	RS	Coqueiro Baixo	80,40

Fonte: Dados da pesquisa.

Observa-se na Tabela 9 que os municípios que possuem maior somatório dos indicadores Socioeconômicos são de Santa Catarina, os quais sejam: Jaraguá do Sul, Blumenau e Chapecó. Na outra ponta da tabela, os municípios que possuem menor somatório dos indicadores são do Rio Grande do Sul, são eles: Montauri, Engenho Velho e Coqueiro Baixo. Nota-se que o município de

Lajeado Grande (SC) fica posicionado no meio da tabela, ou seja, na 30ª posição, distanciado a 27,64 pontos da primeira posição e a 59,49 pontos da última posição.

Na próxima tabela demonstra-se o *Ranking* de Desempenho Econômico-financeiro calculado através dos resultados dos quocientes do Balanço Patrimonial, como segue:

Tabela 10- Ranking de Desempenho Econômico-financeiro

Posição	Estado	Município	Pontos	Posição	Estado	Município	Pontos
1	PR	Guaporema	1.433,26	28	SC	Blumenau	20,85
2	PR	Mirador	265,41	29	RS	Vista Alegre do Prata	20,32
3	PR	Esperança Nova	240,23	30	RS	Pelotas	18,31
4	PR	Maringá	216,36	31	SC	São José	17,27
5	RS	Guabiju	192,11	32	SC	Paial	16,99
6	PR	Santo Antônio do Paraíso	180,53	33	RS	Novo Hamburgo	16,76
7	SC	Flor do Sertão	144,20	34	PR	Curitiba	16,71
8	PR	Guarapuava	116,78	35	RS	Rio Grande	15,83
9	RS	Montauri	106,71	36	SC	Jaraguá do Sul	15,19
10	SC	Joinville	90,79	37	PR	Cascavel	13,99
11	RS	União da Serra	76,75	38	PR	Miraselva	12,63
12	RS	Viamão	75,20	39	SC	Presidente Castello Branco	12,39
13	RS	Coqueiro Baixo	66,49	40	PR	Nova Aliança do Ivaí	12,32
14	PR	São José dos Pinhais	65,86	41	RS	Canoas	11,59
15	SC	Lajeado Grande	57,64	42	RS	Porto Alegre	11,46
16	SC	Macieira	53,70	43	RS	Caxias do Sul	11,12
17	PR	Ponta Grossa	51,38	44	RS	Engenho Velho	10,90
18	SC	Cunhataí	45,07	45	PR	Santa Inês	10,35
19	RS	Lagoa dos Três Cantos	42,30	46	PR	Jardim Olinda	10,26
20	SC	Itajaí	41,07	47	SC	Chapecó	9,94
21	PR	São Manoel do Paraná	32,33	48	SC	Jardinópolis	9,91
22	PR	Paranaguá	32,03	49	SC	Criciúma	9,17
23	PR	Londrina	24,67	50	PR	Foz do Iguaçu	8,84
24	RS	Santa Maria	24,30	51	SC	Lages	6,62
25	PR	Iguatu	23,72	52	RS	Gravataí	5,07
26	RS	Carlos Gomes	22,53	53	RS	São Leopoldo	4,78
27	SC	Tigrinhos	20,91	54	SC	Florianópolis	4,05

Fonte: Dados da pesquisa.

Verificando a Tabela 10, nota-se que seis municípios não foram contemplados, visto a falta de informações para o cálculo dos

quocientes do Balanço Patrimonial, disponibilizados nos sites dos municípios analisados. Os municípios que ficaram de fora dessa

análise foram: Palhoça, Barra Bonita e Santiago do Sul, de SC; Colombo, do PR; e Tupansi do Sul e André da Rocha, do RS.

Nesta tabela, os primeiros colocados são municípios do estado do Paraná, quais sejam: Guaporema, Mirador e Esperança Nova, diferenciando das posições demonstradas nos indicadores Socioeconômicos. O mesmo observa-se nas últimas posições, divididas entre SC e RS, sendo Lages/SC na 51ª posição, seguida

de Gravataí/RS e São Leopoldo/RS e finalizando com Florianópolis/SC evidenciando o menor nível de Desempenho Econômico-financeiro dentre os municípios analisados.

Por fim, de posse dos *Rankings* de Desempenho Socioeconômico e Econômico-financeiro, calculou-se a Correlação de Kendall, conforme demonstra-se tabela a seguir:

Tabela 11 - Correlação de Kendall entre os *Rankings*

Correlação entre Nível de <i>Accountability</i> com o Desempenho Socioeconômico			
		Posição_Account	Posição_DS
tau_b de Kendall	Posição_Account	Coeficiente de Correlação	1,000
		Sig. (2 extremidades)	0,969***
		N	60
	Posição_DS	Coeficiente de Correlação	0,969***
		Sig. (2 extremidades)	,000
		N	60
Correlação entre Nível de <i>Accountability</i> com o Desempenho Econômico-Financeiro			
tau_b de Kendall	Posição_Account	Coeficiente de Correlação	1,000
		Sig. (2 extremidades)	0,969***
		N	54
	Posição_DEF	Coeficiente de Correlação	0,969***
		Sig. (2 extremidades)	0,000
		N	54

***. A correlação é significativa no nível 0,01 (2 extremidades).

Legenda: Account = *Accountability*; DS = Desempenho Socioeconômico; e DEF = Desempenho Econômico-financeiro.

Fonte: Dados da pesquisa.

Observa-se na Tabela 11, que o Coeficiente de Correlação em ambos os casos analisados possui o valor de 0,969, evidenciando uma forte correlação entre os *Rankings*. Cabe destacar que a difere entre o N na correlação do *Rankings* do Nível de *Accountability* com o DS e com o DEF são os municípios que foram excluídos da amostra por falta de dados, por este fato, os valores de N são 60 para a correlação com DS e 54 para a correlação com DEF. Nota-se, também, que a significância a nível de 1% e coeficiente positivo na correlação analisada.

Com base nos resultados da Correlação de Kendall, infere-se que quanto maior o nível de *Accountability* nos municípios maior tende ser o nível de Desempenho Socioeconômico; e quanto maior o nível de *Accountability* nos municípios maior tende ser o nível de Desempenho Econômico-financeiro.

A partir dos achados nas correlações, o presente estudo corrobora com Campbell (1993), Gore (1995), Peters e Savoie (1996), Parker e Gould (1999), Romzek (2000), Akutsu e Pinho (2002) e Van der Hoek (2005) quanto à NPM, visto que traz inferências de quanto maior evidencição das contas públicas, propiciando maior controle interno e externo e visando uma gestão com foco na eficiência e avaliação de desempenho, maiores serão os níveis de desempenho da gestão, resultando em melhoras nas áreas sociais, econômicas e financeiras dos entes governamentais.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo teve como objetivo verificar o nível de *accountability* nos municípios da Região Sul do Brasil, para tanto foi verificado no site das prefeituras que compõe os 10 maiores e 10 menores municípios, observando a população de cada Estado, compondo um total de 60 municípios. Para identificar o nível de transparência foi utilizada uma adaptação da metodologia de Keunecke *et al.* (2011) e Speck (2014) e, visando aprofundar a análise dos dados, verificou-se a correlação existente entre o

Ranking do nível de *Accountability* com o *Ranking* do Desempenho Socioeconômico e com o *Ranking* do Desempenho Financeiro dos municípios analisados.

Os achados demonstram que no *Ranking* do nível de *Accountability* (Tabela 5) o Estado de Santa Catarina ocupa as extremidades, ou seja, consagra-se no primeiro lugar com o município de Joinville e no último lugar com o município de Jardinópolis. A disparidade do nível de *Accountability* do estado de Santa Catarina faz com que, apesar de Santa Catarina possuir um município com o maior nível de evidencição, é o Estado com menor nível de *accountability* da Região Sul do Brasil. Sendo o estado do Paraná o possuidor do maior nível de *accountability* da Região Sul do Brasil, seguido pelo estado do Rio Grande do Sul.

Destaca-se que nenhum município alcançou a pontuação máxima (47 pontos), sendo observado na coleta de dados que a maior falta de dados refere-se à não disponibilização das informações relacionadas ao patrimônio público. Observa-se, também, a falta de coesão entre dos dados apresentados entre os municípios analisados sendo que, cada município, independente do Estado que compor, terá que organizar-se para cumprir as legislações vigentes acerca da evidencição das contas públicas em sites eletrônicos.

Com base nos resultados da Correlação de Kendall, pode-se inferir que quanto maior o nível de *Accountability* nos municípios maior tende ser os níveis de Desempenho Socioeconômico e de Desempenho Econômico-financeiro. Assim, recomenda-se o cumprimento integral da legislação brasileira referente a transparência e aos princípios da NPM, visto que a maior disponibilização de informações quanto ao gestão dos recursos públicos tendem a aumentar o DS e o DEF.

Observa-se como limitação do estudo: a amostra, por não contemplar todos os municípios que compõe os Estados da Região Sul do Brasil não podendo ser generalizados os achados do estudo;

a metodologia adotada, visto que não observa outros fatores relevantes para a informação contábil como a disponibilização de informações referente as licitações, disponibilização dos pareceres dos tribunais de contas municipais sobre as contas públicas; e a adequação às normas internacionais de contabilidade.

Para futuras pesquisas sugere-se que a amostra contemple todos os municípios da Região Sul do Brasil, bem como amplie o estudo para outras regiões do Brasil; que seja utilizada outra metodologia de coleta de dados na amostra para confirmar ou verificar outros achados, comparando-os e verificando as divergências; a análise dos fatores determinantes dos níveis de *accountability* nos municípios brasileiros; e as limitações desta pesquisa.

REFERÊNCIAS

- Atlas do Desenvolvimento Humano no Brasil. (2015). *Perfil*. Recuperado de <http://www.atlasbrasil.org.br/2013/pt/perfil/>.
- Akutsu, L., & Pinho, J. A. (2002). Sociedade da informação, accountability e democracia delegativa: investigação em portais de governo no Brasil. Rio De Janeiro. *Revista de Administração Pública*, 36(5), 723-745.
- Bairral, M. A. C., Coutinho e Silva, A. H., & dos Santos Alves, F. J. (2015). Transparência no setor público: uma análise dos relatórios de gestão anuais de entidades públicas federais no ano de 2010. *Revista de Administração Pública*, 49(3), 642-675.
- Cameron, W. (2004). Public accountability: Effectiveness, equity, ethics. *Australian Journal of Public Administration*, 63(4), 59-67.
- Campbell, C. (1993). Public service and democratic accountability. *Ethics in Public Service*, 111-133.
- Campos, A. M. (1990). Accountability: quando poderemos traduzi-la para o português?. *Revista de administração pública*, 24(2), 30-50.
- Coutinho, M. J. V. (2000). Administração pública voltada para o cidadão: quadro teórico-conceitual. *Revista do Serviço Público*, 51(3), 40-73.
- Cruz, C. F., Silva, L. M., & Santos, R. (2009). Transparência da gestão fiscal: um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios do Estado do Rio de Janeiro. *Contabilidade, Gestão e Governança*, 12(3), 102-115.
- Gore, A. (1995). *Common Sense Government. Works Better and Costs Less. Third Report of the National Performance Review*. US Government Printing Office, Superintendent of Documents, Mail Stop: SSOP, Washington, DC.
- Hair, J., Babin, B., Money, A., & Samouel, P. (2005). *Fundamentos de métodos de pesquisa em administração*. Porto Alegre: Bookman Companhia Ed.
- Hood, C. (1995). The "New Public Management" in the 1980s: variations on a theme. *Accounting, organizations and society*, 20(2-3), 93-109.
- Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE). (2015). *Cidades*. Recuperado de <http://www.cidades.ibge.gov.br/xtras/home.php>.
- Keunecke, L. P., Teles, J., & Flach, L. (2011). Práticas de Accountability: uma análise do índice de transparência nos municípios mais populosos de Santa Catarina. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, 8(16), 153-174.
- Klein, A. Z., Silva, L. V., Machado, L., & Azevedo, D. (2015). Metodologia de pesquisa em administração: uma abordagem prática. São Paulo: Atlas.
- Lapsley, I. (1999). Accounting and the new public management: instruments of substantive efficiency or a rationalising modernity?. *Financial Accountability & Management*, 15(3-4), 201-207.
- Lei Complementar nº 131, de 27 de maio de 2009. (2009). 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 pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Recuperado de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp131.htm.
- Leite Filho, G. A., Colares, A. F. V., & Andrade, I. C. F. (2015). Transparência da gestão fiscal pública: um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios do Estado de Minas Gerais. *Contabilidade Vista & Revista*, 26(2), 114-136.
- Nakagawa, M. M., Relvas, T.R.S., Dias Filho, J. M. (2007). *Accountability: a Razão de ser da Contabilidade*. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade*, 1(3), 83-100.
- O'Donnell, G. (1998). Accountability horizontal e novas poliarquias. *Lua nova*, 44(98), 27-54.
- Pérez-López, G., Prior, D., & Zafra-Gómez, J. L. (2015). Rethinking new public management delivery forms and efficiency: long-term effects in Spanish local government. *Journal of Public Administration Research and Theory*, 25(4), 1157-1183.
- Parker, L. D., & Gould, G. (1999). Changing public sector accountability: critiquing new directions. *Accounting forum*, 109-135.
- Peters, B. G., & Savoie, D. J. (1996). Managing incoherence: The coordination and empowerment conundrum. *Public Administration Review*, 281-290.
- Perci, A., Pieranti, O. P., & Rodrigues, S. (2008). Governança e New Public Management: convergências e contradições no contexto brasileiro. *Organizações & Sociedade*, 15(46), 39-55.
- Pereira, L. C. B. (1996). Da administração pública burocrática à gerencial. *Revista do Serviço público*, 47(1), 07-40.
- Pinho, J. A. G. D., & Sacramento, A. R. S. (2009). Accountability: já podemos traduzi-la para o português?. *Revista de Administração Pública-RAP*, 43(6), 1332-1368.
- Platt Neto, O. A., Cruz, F. D., Rolim Ensslin, S., & Ensslin, L. (2007). Publicidade e transparência das contas públicas: obrigatoriedade e abrangência desses princípios na administração pública brasileira. *Contabilidade Vista & Revista*, 18(1), 75-94.
- Pollitt, C., Van Thiel, S., & Homburg, V. (2007). *New public management in Europe*. Basingstoke: Palgrave Macmillan.
- Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento Humano (PNUD). (2015). *Desenvolvimento Humano e IDH*. Recuperado de http://www.pnud.org.br/IDH/IDH.aspx?indiceAccordion=0&li=li_IDH.
- Ramos, M. P., & Schabbach, L. M. (2012). O estado da arte da avaliação de políticas públicas: conceituação e exemplos de avaliação no Brasil. *Revista de administração pública*, 46(5), p. 1272-1294.
- Raupp, F. M., & de Pinho, J. A. G. (2013). Accountability em câmaras municipais: uma investigação em portais eletrônicos. *Revista de administração*, 48(4), 770-782.
- Rocha, A. C. (2013). A realização da accountability em pareceres prévios do Tribunal de Contas de Santa Catarina. *Revista de Administração Pública*, 47(4), 901-926.
- Romzek, B. S. (2000). Dynamics of public sector accountability in an era of reform. *International review of administrative sciences*, 66(1), 21-44.
- Sacramento, A. R. S., & Pinho, J. A. G. (2007). Transparência na administração pública: o que mudou depois da lei de responsabilidade fiscal? um estudo exploratório em seis municípios da região metropolitana de Salvador. *Revista de Contabilidade da UFBA*, 1(1), 48-61.
- Secchi, L. (2009). Modelos organizacionais e reformas da administração pública. *Revista de Administração Pública*, 43(2), 347-369.
- Secretaria do Tesouro Nacional. (2012). *Manual de contabilidade aplicada ao setor público: aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios / Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional* (5 ed.). Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, Coordenação-Geral de Contabilidade.
- Schillemans, T. (2015). Calibrating Public Sector Accountability: Translating experimental findings to public sector accountability. *Public Management Review*, 18(9), 1400-1420.
- Schwella, E. (2005). Inovação no governo e no setor público: desafios e implicações para a liderança. *Revista do Serviço Público*, 56(3), 259-276.
- Speck, B. (2014) *Metodologia do Índice de Transparência*. Recuperado de <http://www.http://indexdetransparencia.com/metodologia-2014>.
- Van Der Hoek, M. P. (2005). From cash to accrual budgeting and accounting in the public sector: The Dutch experience. *Public Budgeting & Finance*, 25(1), 32-45.