**Governança Pública: Análise Exploratória da *Disclosure* dos Municípios da Região Sul do Brasil**

***Public Governance: Exploratory Analysis of Disclosure from Southern Brazil’s Cities***

**Gislene Daiana Martins**

Mestre em Ciências Contábeis

Universidade Federal do Paraná – UFPR

Av. Prefeito Lothário Meissner, 632 Jardim Botânico 80210170 - Curitiba, PR - Brasil

gislenedaiana@gmail.com

**Blênio Cezar Severo Peixe**

Doutor em Engenharia de Produção – Universidade Federal de Santa Catarina - UFSC

Professor do Programa de Pós-graduação em Contabilidade da Universidade Federal do Paraná – UFPR

Av. Prefeito Lothário Meissner, 632 Jardim Botânico 80210170 - Curitiba, PR - Brasil

bleniocsp@gmail.com

RESUMO

O objetivo deste trabalho foi analisar a *disclosure* dos princípios de governança pública dos municípios da região sul do Brasil.Realizou-se uma pesquisa exploratória e descritiva, com abordagem quantitativa por meio de pesquisa documental com dados secundários publicados nos *sites* das prefeituras dos municípios localizados na região sul do Brasil, totalizando 493 municípios com mais de 10.000 (dez mil) habitantes. O instrumento de pesquisa foi elaborado com 45 itens, fundamentados na literatura sob as perspectivas que norteiam a temática da governança pública, considerando à abordagem dos princípios de transparência, *accountability*, responsabilização e participação. E a partir desta coleta de dados e informações foi realizado o teste de dimensionalidade dos itens com o uso de análise fatorial exploratória por meio da aplicação matriz tetracórica. Na análise foram eliminados nove itens por apresentarem baixas cargas fatoriais, resultando assim em um conjunto final de 36 itens, que confirmou 4 dimensões dos princípios utilizados de governança pública municipal. Os resultados dos testes na prática apontaram para adequação do instrumento por meio da convergência entre as cargas obtidas na análise fatorial exploratória com a fundamentação teórica. Desta forma, apresenta-se uma lista de itens adequados para a avaliar a *disclosure* da governança pública dos municípios da região sul do Brasil.

**Palavras-chave**: Governança Pública, *Disclosure*, Região Sul do Brasil, Análise Exploratória

*ABSTRACT*

*The objective of this work was to analyze the disclosure of the principles of public governance in the municipalities of the southern region of Brazil. An exploratory and descriptive research was carried out, with a quantitative approach through documentary research with secondary data published on the websites of the prefectures of the cities located in the southern region of Brazil, totaling 493* *cities with more than 10,000 (ten thousand) population. The research instrument was developed with 45 items, based on the literature from the perspectives that guide the theme of public governance, considering the approach of the principles of transparency, accountability, responsability and participation. And from this data and information collection, the dimensionality test of the items was performed using exploratory factor analysis through the application of the tetrachoric matrix. In the analysis, nine items were eliminated because they had low factor loads, thus resulting in a final set of 36 items, which confirmed 4 dimensions of the principles used in municipal public governance. The results of the tests in practice pointed to the adequacy of the instrument through the convergence between the loads obtained in the exploratory factor analysis with the theoretical foundation. Thus, a list of appropriate items is presented to assess the disclosure of public governance in cities in the southern Brazil.*

***Keywords****: Public Governance, Disclosure, South Region of Brazil, Exploratory Analysis*

1 INTRODUÇÃO

A governança pública tem sido abordada na literatura como um dos paradigmas na nova administração pública (ALMQVIST *et al*., 2013). Em se tratando de um paradigma, refere-se a um modelo a ser seguido, e como tal, a literatura apresenta vários aspectos que norteiam a definição de governança pública.

Almqvist *et al*. (2013) mencionam que a governança do setor público diz respeito a tarefas de responsabilização em relação aos objetivos específicos do setor, e não são limitados apenas a prestação de serviços públicos, incluindo também o impacto das políticas públicas na comunidade ou sociedade em geral, trazendo dessa forma, alto grau de complexidade à temática.

Bruton *et al*. (2015) comentam que a governança corporativa das empresas do setor público continua sendo um grande desafio em muitos países, sobretudo em função dos frequentes déficits nas contas do setor público, consequentemente de governança e gestão corporativa no setor, bem como a falta de prestação de contas, o que tem levado a muitas discussões nessa área. No estudo de Grossi e Papenfuß (2015) comentam que é necessária a redefinição e reavaliação dos limites da contabilidade e responsabilidade do setor público para “dar conta da governança pública”, por exemplo, reconhecendo a interdependência e a necessidade de maior abertura e integração entre medidas de desempenho financeiro e não financeiro, gestão e contabilidade financeira, orçamento e relatórios para fins internos e externos, e inovação de práticas contábeis e padrões de contabilidade aplicado ao setor público.

Cabe ressaltar a importância do setor público no cenário atual, onde mais de 40% dos gastos totais do governo são no setor público. Em 2017 os gastos do governo correspondiam a 40% do PIB de acordo com o jornal opção (2017). Os gastos públicos ineficientes no Brasil geram prejuízos de US$ 68 bilhões por ano ou 3,9% de tudo o que o país produz – Produto Interno Bruto (PIB) de acordo com a Agência Brasil (2019), nesse sentido é necessário que os recursos sejam aplicados da melhor forma possível, e uma das formas de auxiliar o setor público no processo de gestão pública por meio da análise exploratória da *disclosure* dos princípios de governança pública, com vistas a identificação de possíveis melhoria através dessa análise.

Além disso, não está claro quais modelos, mecanismos, instrumentos e processos as entidades do setor público podem usar para promover a prestação eficaz, eficiente efetiva dos serviços públicos à sociedade (VERHOEST *et. al*., 2016). Nesse sentido, a análise exploratória da *disclosure* de governança aplicada ao setor público municipal, identifica-se a lacuna de pesquisa utilizando os princípios de governança que permite avaliar a eficácia, eficiência e efetividade dos municípios da região sul do brasil. Optou-se pelos municípios da região sul em função de sua representatividade econômica nacional, sobretudo no setor de serviços. Conforme dados do IBGE, Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística, os municípios da região sul possuem os melhores indicadores sociais do Brasil, destacando-se nos segmentos de educação, saúde, além de possuir alto IDH – Índice de Desenvolvimento Humano e PIB – Produto Interno Bruto.

Diante do exposto, elaborou-se a seguinte questão de pesquisa: **qual a *disclosure* dos princípios de governança pública dos municípios da região sul do Brasil?** Dessa forma, o objetivo geraldeste trabalho é **analisar a *disclosure* dos princípios de governança pública dos municípios da região sul do Brasil.**

2 REFERENCIAL TEÓRICO

**2.1 *Disclosure* no Setor Público**

De acordo com Iudícibus (2014) um dos objetivos principais da contabilidade é fornecer aos usuários da informação contábil informações úteis e relevantes para a tomada de decisões econômicas. Nesse sentido a *disclosure* está intrinsicamente relacionado aos objetivos da contabilidade, ou seja, garantir para os vários tipos de usuários informações diferenciadas e relevantes. Dessa forma entende-se a que a *disclosure* é um compromisso inalienável da contabilidade com seus usuários e com os próprios objetivos” (IUDÍCIBUS, 2014, p. 4).

Para Niyama e Gomes (1996), a evidenciação ou *disclosure* diz respeito à qualidade das informações de caráter financeiro e econômico sobre as operações, recursos e obrigações de uma entidade. Tais informações devem ser úteis aos usuários da informação contábil, de forma que influenciem na tomada de decisões, e permitam o acompanhamento da evolução patrimonial, de forma a possibilitar o conhecimento das ações passadas e a realização de inferências em relação ao futuro. Conforme Zorzal e Rodrigues (2015) o termo *disclosure* é considerado bastante abrangente. Engloba toda a área de informação financeira e envolve questões como: público-alvo, finalidade, níveis de *disclosure* e seus respectivos padrões, formas e método, periodicidade, obrigatoriedade ou não, entre outras. Também não há uma tradução satisfatória para o português. Muitos o traduzem como divulgação, evidenciação, veiculação de informação.

Gibbins, Richardson e Waterhouse (1990) definem *disclosure* como qualquer divulgação intencional de informação financeira, tanto quantitativa quanto qualitativa, obrigatória ou voluntária, difundida por canais formais ou informais. Clark Williams (2008) propõe uma definição mais ampliada para considerar todos os tipos (social, ambiental e financeiro) e formas (obrigatória e voluntária) de *disclosure* e ainda se refere ao *disclosure* corporativo. Além disso, segundo Clark Williams, a *disclosure* destina-se a uma grande variedade de *stakeholders* e se caracteriza por qualquer divulgação pública intencional de informação, financeira, social ou ambiental, obrigatória ou voluntária, qualitativa ou quantitativa capaz de influenciar no desempenho da empresa e na tomada de decisões.

Os dois principais mecanismos de evidenciação ou *disclosure* tanto no setor privado quanto no setor público são a divulgação compulsória e a divulgação voluntária. Conforme da Silva e Beiruth (2019) as divulgações compulsórias são aquelas obrigadas por lei, como a Lei nº 4.320/1964, a Lei Complementar nº 101/2000 e o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), cujo intuito é fornecer aos usuários as informações de caráter econômico e financeiro. A Lei 9.755/1998 obriga a criação de “homepage na rede de computadores Internet” com informações como: montantes de cada um dos tributos arrecadados pelo ente da federação, relatórios resumidos da execução orçamentária de cada ente (RREO), balanço consolidado das contas, suas autarquias e outras entidades, orçamentos do exercício (LOA) e os respectivos balanços do exercício anterior, resumos dos instrumentos de contrato ou de seus aditivos e as ratificações, e relações mensais de todas as compras feitas pela administração direta ou indireta.

A divulgação voluntária por sua vez refere-se às informações que, embora não sejam obrigatórias por lei, são instrumentos importantes para complementação dos demonstrativos contábeis compulsórios por utilizar linguagem menos técnica e de fácil compreensão (MARTINS; GELBCKE; IUDÍCIBUS, 2000). Nesse sentido, o Parecer nº 15/87 da CVM inclui o relatório de administração para a gestão pública, para proporcionar maior clareza, variedade e qualidade aos relatórios exigidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal (DASILVA; BEIRUTH 2019).

Segundo Beuren e Söthe (2009) as entidades do setor público se utilizam da evidenciação de informações contábeis compulsórias e voluntárias para atender as exigências dos órgãos fiscalizadores e permitir que a sociedade acompanhe os resultados da gestão, buscando ampliar ou recuperar a legitimidade de seus atos e minimizar o custo político.

Dado o exposto, nota-se que a evidenciação pode ser entendida como um elemento de notória importância para a governança pública, tendo em vista que a divulgação das informações permite conhecer a analisar a situação da entidade, além de verificar se esta opera dentro dos limites considerados aceitáveis pela legislação e pela própria sociedade. Beuren e Söthe (2009) salientam que para a verificação da quantidade da informação divulgada pelas entidades é necessária a avaliação dos níveis de evidenciação. Nesse sentido a análise exploratória configura-se em um importante instrumento para avaliar a governança pública por meio do *disclosure* das informações divulgadas.

**2.2 Governança Pública**

A OECD em 1999 aprovou os princípios sobre os Governos das Sociedades, ou seja, onde os Governos podem se beneficiar do uso de ferramentas utilizadas no setor privado incluindo os princípios de Governança Corporativa da OECD (OECD, 2015). De maneira geral, o termo governança no setor público é tido como sinônimo de governo, no sentido de que a formulação e implementação de políticas públicas pelo Estado tem o propósito de alcançar objetivos sociais expressos por meio de ações por instituições democráticas (KRAHMANN, 2003). Sob essa perspectiva, governança significava a promulgação e implementação de leis e regulamentos impostos por instituições públicas (DE FREITAs *et al*., 2019).

Enfatiza Smyth (2012) a questão da necessidade de uma boa conduta e controle na governança pública, contendo sanções ou recompensas para funcionários públicos como um instrumento para formalizar responsabilidades e reforçar a transparência da gestão pública. O encadeamento do setor público e suas diversas partes interessadas visam um instrumento de comunicação externa que atinge muitas áreas, envolvendo o custo dos serviços, o gerenciamento dos recursos, a qualidade dos serviços, o controle financeiro da angariação de fundos e probidade administrativa e financeira de recursos e bens públicos (Shaoul; Stafford; Stapleton 2012).

Carlei, Marra e Pozzi (2012) definem governança pública como a capacidade do governo de efetivamente formular e implementar políticas sólidas. O Banco Mundial define governança como o conjunto de tradições e instituições em cuja base a autoridade nacional é exercida. Isso inclui o processo pelo qual os governos são selecionados, monitorados e substituídos. De modo geral, os autores mencionam que governança pública se refere ao conjunto de atores públicos encarregados de projetar, implementar e fazer cumprir uma determinada política regulatória entendida como uma organização com capacidade de supervisionar e coordenar as múltiplas entidades públicas envolvidas em processos políticos, regulatórios e administrativos. Conforme Lynn Jr. e Malinowska, (2018) essa visão tradicional de governança pública passou a ser questionada a partir dos anos 80. As razões e os processos de formulação e implementação de políticas públicas continuaram refletindo os interesses do Estado e a execução de funções inerentemente governamentais, especialmente no que diz respeito a interesses sociais como segurança nacional, saúde pública e educação. Todavia, a governança pública começou a ser reconceituada como compreendendo não apenas a ação estatal, mas governos, organizações da sociedade civil e empresas privadas que estavam associadas à consecução dos objetivos sociais e comunitários.

De acordo com Biermann e Gupta (2011), a governança pública está relacionada à legalidade e legitimidade, sendo uma atividade complexa que envolve redes complexas em setores de políticas sociais. Bovaird (2005) define Governança Pública como as maneiras pelas quais as partes interessadas interagem entre si para influenciar os resultados das políticas públicas. Tem como objetivo a ação conjunta, realizada de forma eficaz, transparente pelo Estado, pelas empresas e pela sociedade civil, visando a solução de problemas sociais e criando possibilidades de um desenvolvimento sustentável para todos os participantes (KISSLER; HEIDEMANN, 2006). A governança pública transparente vai além da divulgação de instrumentos de transparência fiscal e se estende à realização do conceito de prestação de contas, pois permite aos cidadãos monitorar e participar efetivamente de atos da administração pública que causam impactos em toda a sociedade (CRUZ *et al.*, 2012). Nesse sentido, os pressupostos de uma boa governança pública incluem maior transparência e responsabilização.

Lynn Jr. e Malinowska, (2018) mencionam que a Governança Pública envolve recursos e serviços públicos fornecidos por organizações, sejam elas governamentais, privadas ou da sociedade civil, como o Terceiro Setor. Além disso, abrange o exercício do poder, autoridade ou influência de uma ampla gama de atores na junção de políticas, serviços, estruturas, processos e sistemas em arranjos que se estendem por fronteiras departamentais, governamentais e setoriais. Os atores também podem se envolver em outras áreas de atividade do setor público, como questões de planejamento e desenvolvimento, por meio de orçamentos participativos e onde recursos escassos são alocados, resolução de disputas e conflitos (KURUPPU *et al*., 2016). Millard, (2018) enfatiza a importância da integração dos diferentes atores para a Governança Pública integrando serviços e engajando a comunidade.

**2.3 Nova Administração Pública e Nova Governança Pública**

A primeira perspectiva teórica examinada é a da administração pública tradicional (TPA). Essa perspectiva se concentra na governança como garantia de valores legais, alcance de objetivos políticos e salvaguarda de valores públicos, especialmente igualdade de tratamento, legalidade e democracia (WILSON, 2019). Osborne (2006) menciona que se trata de um modelo burocrático de gestão caracterizado por elementos como domínio do estado de direito, a administração baseada em regras e guias e o papel central da burocracia na realização e implementação de políticas públicas.

A partir da década de 70, ocorre a chamada crise do Estado de bem-estar social em contraponto à administração burocrática, engessada e ineficiente do Estado, o que promoveu mudanças significativas nas políticas públicas e levaram a reflexões de como a administração pública poderia ser aprimorada (HOOD, 1991). A partir de então, popularizou-se o conceito da Nova Administração Pública (NPM) na literatura e no meio acadêmico. A NPM constitui-se basicamente da aplicação de princípios do setor privado ao setor público, embora não haja um consenso na literatura sobre o que de fato ela constitui.

De acordo com Lapsley (2009) a Nova Administração Pública conhecida internacionalmente como New Public Management (NPM) é um conjunto de técnicas de gerenciamento utilizadas no setor público, tendo como base critérios e práticas de desempenho do setor privado. Ele foi amplamente implantado por governos que procuram modernizar e transformar o setor público e alcançou significância global. As ideias do NPM provaram ser importantes para os governos de maneira geral, sobretudo no que tange aos processos de desenvolvimentos atuais e futuros no setor público de economias avançadas, e cada vez mais nos países em desenvolvimento também. Segundo Den Heyer (2011) a nova filosofia de gestão pública (NPM) foi caracterizada como um movimento em direção a uma abordagem de governança que enfatiza a transparência, o gerenciamento de desempenho e a responsabilidade de funcionários e gestores públicos numa perspectiva de reinventar o setor público, sobretudo em nações em desenvolvimento.

Responsabilização, estado de direito e transparência são os princípios centrais do NPM conforme Das (2012) e uma das principais razões para a realização de um programa de reforma do setor público sob a ótica do NPM é a implementação de um sistema de gerenciamento de desempenho com o intuito de melhorar a eficiência e a eficácia do serviço público e tem como objetivo promover a prestação de serviços responsável e aprimorada efetuando para tal propósito o desenvolvimento de um plano estratégico vinculado ao processo anual de planejamento corporativo, definindo metas e objetivos organizacionais e individuais anualmente, desenvolvendo indicadores de desempenho pessoal e organizacional, processos de avaliação pessoal e estruturas de avaliação de desempenho (DEN HEYER, 2011).

Nederhand *et al*. (2019) mencionam que os principais recursos do NPM se concentram em melhorar a eficiência e a eficácia da prestação de serviços públicos por meio do uso de instrumentos de políticas que se concentram no gerenciamento de processos e sistemas. Para os autores, os agentes públicos devem ser capazes de definir metas e traduzi-las em indicadores de desempenho, bem como serem capazes de monitorar a implementação das atividades dos atores que as executarão. Nessa perspectiva, uma vez definidos os indicadores de desempenho, os agentes públicos podem adotar uma abordagem mais prática para sua função de monitoramento e controle.

Por outro lado existe a crítica de que o NPM tenta usar abordagens administrativas para resolver problemas de natureza essencialmente política ([LARSEN, 2008](https://journals-sagepub-com.ez22.periodicos.capes.gov.br/doi/full/10.1177/0095399712464952) ). O modelo de mercado privado pressupõe que os consumidores sejam os detentores de suas próprias funções particulares de utilidade. Mas no setor público, a utilidade é contestada e decidida politicamente. Consequentemente, uma das principais funções do governo é verificar as necessidades da sociedade e criar respostas integradas para estas (BAO *et al*., 2013). Nesse sentido, os autores mencionam que surge a perspectiva da Nova Governança Pública (NPG) para inserir valores políticos substantivos mais no centro do debate sobre governança do que no caso do foco instrumental da NPM.

A NPG tem por objetivo promover o bem comum maior, não apenas maior eficiência, eficácia ou capacidade de resposta na implementação de um determinado programa, e enfatiza a importância de criar processos governamentais que facilitem a geração de acordos implementáveis ​​entre os principais interessados​, isso ocorre porque o NPG vê a política como a expressão politicamente mediada de preferências coletivamente determinadas. Uma característica da NPG é que ela vê a criação do bem público como um processo de coprodução envolvendo a sociedade, o mercado privado e os setores sem fins lucrativos. Sob esse modelo, o papel do governo não é simplesmente regular, distribuir ou redistribuir benefícios públicos, mas servir como um agente catalizador para investir recursos oriundos dos diferentes atores no interesse público (BAO *et al*., 2013). Em outras palavras, o NPG defende uma administração pública que entenda o estado como plural, no qual os diferentes atores contribuem para a prestação de serviços públicos e onde múltiplos processos informam o sistema de formulação de políticas (PYUN; GAMASSEH, 2018), em oposição ao estado desagregado defendido pelo NPM (HYNDMAN, LIGUORI, 2016).

Salientam, ainda, Pyun e Gamasou (2018) que o NPG também difere do NPM em termos de preferência legislativa, uma vez que busca reforçar a orientação do cidadão em vez de melhorar o desempenho econômico, diferindo também em estruturas e formas ou organização pois valorizam as redes colaborativas ao invés de mercados competitivos. Hyndman e Liguori (2016) complementam que o NPG enfatiza processos e resultados de serviços ao invés de entradas e saídas de serviços e o relacionamento com parceiros organizacionais externos não públicos ao invés de relacionamentos de mercado e acredita em valores neo-corporativos e não em concorrência e eficiência de mercado.

Apesar das diferenças, algumas características do NPG são semelhantes às do NPM, como a preocupação com o gerenciamento de medição e desempenho (KHODACHEK; TIMOSHENKO, 2018), com eficiência e prestação de contas (BRUNET; AUBRY, 2016). Este último, no entanto, torna-se mais complexo e multifacetado nesse estado fragmentado e plural. Apesar dessa característica, o governo continua sendo uma peça central nessa rede que envolve várias partes interessadas (BRUNET; AUBRY, 2016). Outro ponto de convergência ocorre na importância da inovação para o setor público. No entanto, NPM e NPG divergem em como isso pode ser alcançado: o primeiro acredita em competitividade, enquanto o segundo valoriza a colaboração como o caminho a ser seguido (SØRENSEN; TORFING, 2017).

Os itens terão como base os princípios de Governança Pública e legislação aplicada ao setor. É importante ressaltar que do mesmo modo que o conceito de Governança Pública é amplo e difuso, ou seja, não há um conceito específico e universal para ela, também não há um consenso em relação aos princípios de governança pública abordados na literatura. Deste modo verificou-se os princípios em comum existentes nas diferentes abordagens para a criação dos itens e relacionou-se estes princípios com seus aspectos convergentes presentes na Legislação.

Para o IBGC (2015), constituem os princípios de governança corporativa os princípios de transparência, equidade, prestação de contas (*accountability*) e responsabilidade corporativa. O Banco Mundial (2017) sugere como princípios da boa governança pública os princípios de legitimidade, equidade, responsabilidade, eficiência, probidade, transparência e a *accountability*. Pisa (2014) por sua vez, identifica os seguintes princípios de governança pública: transparência, *accountability*, participação, integridade/ética, conformidade legal, equidade e efetividade. O *International Federation of Accountants (2*001) - IFAC estabelece os seguintes princípios de governança pública: transparência, integridade *e accountability*. Mohallem e Angélico (2019) em seu relatório de Governança de Recursos Compensatórios em casos de corrupção publicado no portal de transparência internacional do governo, identificaram os princípios de integridade, *accountability* e transparência, coparticipação, perenidade, eficiência e economicidade, legalidade, acessibilidade, diversidade e inclusão e legitimidade social.

Nota-se que os princípios de transparência e *accountability* estão presentes em todas as abordagens. Deste modo, para fins deste trabalho, serão utilizadas estas duas dimensões, acrescentadas das dimensões de participação de Pisa (2014), OECD (2015) e Mohallem e Angélico (2019) e responsabilidade OECD (2015), IBGC (2015) e Banco Mundial (2017), esta última será denominada de responsabilização neste trabalho. Utilizou-se estas outras duas dimensões em função da nova perspectiva da NPM enfatizar o princípio da responsabilização como primordial no processo de gestão pública e a NGP – Nova Governança Pública que considera o princípio da participação como fundamental para uma boa governança pública, pois por meio da participação popular e controle social, bem como da responsabilização dos atos dos gestores públicos é possível uma governança pública efetiva de fato, pois por meio do controle da população os governos podem identificar as áreas que mais necessitam de uma intervenção. Além disso, é por meio da responsabilização dos atos dos gestores públicos que os mesmos evitarão cometer atos ilícitos e que vão contra o interesse social mitigando conflitos de agência.

**2.4 Estudos Anteriores**

No Quadro 1 é apresentado os estudos anteriores em relação a temática abordada neste trabalho.

**Quadro 1 – Estudos Anteriores**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Autores** | **Objetivo** | **Resultados** |
| Vicente e de Oliveira Scheffer (2014) | Identificar o nível de divulgação dos dados da Administração Pública sob a ótica dos princípios da governança pública verificando se os dados da Administração Pública divulgados na *internet* atendem aos princípios da governança pública | Constataram que o nível médio de divulgação da governança nos municípios pesquisados foi de 3, isto é, apresentou uma disponibilidade dos dados entre 26 a 50 por cento. |
| Zorzal e Rodrigues (2015) | Aprofundar a reflexão sobre os instrumentos de governança pública, tendo como eixo a relação entre os princípios do *disclosure* e da transparência no âmbito da gestão pública. | Constataram que a boa governança não decorre da efetivação de um princípio ou outro, mas requer a sinergia simultânea do conjunto em ação. Significa que todas as dimensões institucionais e organizacionais, portanto será alcançada quando todos os seus princípios forem implementados. |
| Oliveira e Pisa (2015) | Desenvolver um índice de medição da governança pública e fazer isso a partir do ponto de vista de seus princípios, bem como apresentá-lo como um instrumento de autoavaliação e planejamento para o Estado e de controle social para os cidadãos. | Verificaram o potencial de informação do índice, uma vez que os indicadores permitem o entendimento imediato devido à sua vocação comparativa. |
| Da Silva, Senna e Junior (2015) | Analisar as publicações acerca das dimensões e atributos utilizados na governança pública para identificar os aspectos que poderiam colaborar com a governança das plataformas logísticas, | Identificaram um conjunto de dezoito dimensões compostas por 35 atributos de desempenho. Os atributos associados a governança pública apresentam aspectos relevantes e aplicáveis em plataformas logísticas e podem contribuir para a adequada gestão e condução deste tipo de empreendimento logístico. |
| Da Costa Mayer, de Paula Bachmann, Hartmann, Pereira, e Pinto (2017) | Analisaram o controle patrimonial dos bens imóveis da Universidade Federal de Santa Maria (UFSM) com base nas dimensões de governança pública estabelecidas pela organização *International Federation of Accountants* (IFAC) | Demonstraram a absorção de valores e princípios mínimos de governança recomendados pela IFAC na UFSM, pois observa-se a adoção de boas práticas, o que implica transparência e promoção da *accountability* para a instituição. |
| De Oliveira, da Silva, da Silva, e Campelo (2019) | Identificar as informações que devem ser implementadas nos portais de transparência públicos sob a ótica da Governança Pública, da Transparência Fiscal e da Lei de Acesso à Informação. | Constataram que foram elencadas informações que podem ser disponibilizadas buscando a *disclosure* e levando à reflexão sobre a efetividade destas informações. |
| Da Silva, Monte-Mor e dos Santos Rodrigues (2019) | Verificaram o efeito do nível de transparência da gestão pública sobre a quantidade de *disclosure* entregue pelos gestores municipais. | Sugerem uma relação inversa entre o nível de transparência com foco em boas prática e interatividade com quantidade de *disclosure* compulsório e voluntário, o que pode indicar um trade-off entre essas características do *disclosure* informacional, e também a preferência do gestor por cumprir a lei em detrimento de gerar maior quantidade de informações. |

Fonte: Elaborado pelos autores

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

**3.1 Delineamento da Pesquisa**

Trata-se de uma pesquisa exploratória e descritiva quanto aos objetivos, com abordagem quantitativa em relação ao problema de pesquisa que será foi por meio de pesquisa documental quanto aos procedimentos onde os dados foram coletados nos *sites* dos municípios das prefeituras localizadas na região sul do Brasil.

**3.2 População e Amostra da Pesquisa**

A região sul conta com 1191 (hum mil cento e noventa e um) munícipios, sendo 399 (trezentos e noventa e nova) no Estado do Paraná, 497 (quatrocentos e noventa e sete) no Estado do Rio Grande do Sul e 295 (duzentos e noventa e cinco) em Santa Catarina, na Figura 1.

Figura 1: Municípios da amostra

Fonte: Elaborado pelos autores

A amostra da pesquisa corresponde aos municípios localizados na região sul do Brasil com população acima de 10.000 (dez mil) habitantes totalizando 493 (quatrocentos e noventa e três) municípios. Os municípios estão distribuídos da seguinte forma: em 197 (cento e noventa e sete) municípios no Estado do Paraná, 167 (cento e sessenta e sete) no Estado do Rio Grande do Sul e 129 (cento e vinte e nove) no Estado de Santa Catarina.

Foram acessados os *sites* das prefeituras dos referidos municípios para coleta dos dados. Optou-se pelos municípios com mais de 10.000 (dez mil) habitantes em função de os municípios com população inferior a 10.000 (dez mil) habitantes serem dispensados da divulgação obrigatória na internet de informações relativas à execução orçamentária e financeira, nos critérios e prazos previstos conforme capítulo II, artigo 8, parágrafo 4º da Lei 12.527/11 de acesso à informação, além de haver maior probabilidade de tais municípios possuírem *sites* eletrônicos de acesso à informação de suas prefeituras.

**3.3 Etapas da Pesquisa**

A pesquisa foi composta por quatro etapas. A primeira correspondeu a criação do conjunto de 45 (quarenta e cinco) itens, por meio de pesquisa bibliográfica. Na segunda etapa, os itens elencados foram avaliados por um especialista em Governança Pública antes de serem aplicados. Inicialmente foram apresentados ao especialista 41 (quarenta e um) itens, e após a avaliação foi sugerida a introdução de mais 4 (quatro) itens, no caso os itens i10 (o município divulga a última atualização do *site*?) i12 (o município possui estrutura de controle interno?) i34 (o município divulga procedimentos de *compliance*?) e i45 (o município apresenta a lista de conselho municipal?), totalizando dessa forma 45 itens o instrumento conforme demonstrado no Quadro1. Na sequência os itens foram encaminhados para verificação de aplicabilidade, no qual foram acessados os *sites* das prefeituras dos municípios brasileiros da região sul, por meio da amostra da pesquisa, a fim de identificar o quão as mesmas divulgam os itens elencados no instrumento de pesquisa.

3.3.1 Elaboração do Conjunto de Itens

No tocante à primeira etapa, os itens foram elaborados com base nos princípios de transparência, *accountabilitty* (prestação de contas), responsabilização e participação conforme mencionadas na fundamentação teórica. Dessa forma, elaborou-se os seguintes itens conforme demonstrado no Quadro 2

**Quadro 2 – Itens elencados com base nos princípios de Governança Pública e modelo teórico.**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Princípio** | **Autor(es), Leis** | **Itens elencados** | **Autor (es)** |
| **Transparência** | CF/88 Art. 37 § 1º  LC 101/2000, Capítulo IX, seção I, art. 48  Pisa (2014)  Lei nº 12.527/11, Cap. I, capítulo I, art. 3º, IV.  OECD (2015)  Banco Mundial (2017)  IBGC (2019)  IFAC (2019)  Mohallem e Angélico (2019) | 1 – O município possui portal de transparência em seu *site* eletrônico? | Jacques, Quintana e Macagnan, (2013) |
| 2 - O município apresenta informações de licitações, editais e resultados? | Comin *et al*. (2016)  Jacques, Quintana e Macagnan, (2013) |
| 3 - O *site* do município apresenta identificação da LAI? | Comin *et al*. (2016) |
| 4 - O município possui local de solicitação de serviços no *site*? | Comin *et al*. (2016) |
| 5 - O município possui no site local para solicitação de informações no *site*? | Comin *et al*. (2016) |
| 6 - O município divulga suas secretarias no *site*? | Comin *et al*. (2016)  Jacques, Quintana e Macagnan, (2013) |
| 7 - O município divulga o endereço da sua sede? | Comin *et al*. (2016) |
| 8 – O município divulga locais e horário de atendimento? | Rodrigues (2013) |
| 9 - O município divulga a barra de identidade do Governo federal, contendo ferramenta de redirecionamento de página para o Portal Brasil? | Rodrigues (2013) |
| 10 – O município divulga a última atualização do *site*? | Furquim (2004) |
| 11 - O município divulga a Lei Organica no *site*? | Barbosa (2013) |
| 12 – O município possui estrutura de controle interno (controladoria) | Peixe (2002) |
| ***Accountability* (Prestação de Contas)** | Lei nº 9.755/98, art. 1º  LC 101/2000, Cap. IX, seção V, art. 58.  Lei nº 12.527/11, cap. I, art. 1º. Parágrafo único  Pisa (2014)  OECD (2015)  Banco Mundial (2017)  IBGC (2019)  IFAC (2019)  Mohallem e Angélico (2019) | 13– O município divulga o Balanço Orçamentário? | Cruz, Silva e Santos (2010)  Barros (2014)  Comin *et al*. (2016) |
| 14 – O município divulga o Balanço Patrimonial? | Cruz, Silva e Santos (2010)  Barros (2014)  Comin *et al*. (2016) |
| 15 - O município divulga o Balanço Financeiro? | Cruz, Silva e Santos (2010)  Barros (2014)  Comin *et al*. (2016) |
| 16 – O município divulga as Demonstrações de Variações Patrimoniais? | Cruz, Silva e Santos (2010)  Barros (2014)  Comin *et al*. (2016) |
| 17 - O município divulga o Plano Plurianual (PPA)? | Cruz, Silva e Santos (2010)  Barros (2014)  Comin *et al*. (2016) |
| 18 - O município divulga a Lei de Diretrizes Orçamentária (LDO)? | Cruz, Silva e Santos (2010)  Barros (2014)  Comin *et al.* (2016) |
| 19 - O município divulga a Lei Orçamentária Anual (LOA)? | Cruz, Silva e Santos (2010)  Barros (2014)  Comin *et al*. (2016) |
| 20 - O município divulga os Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária (RREO)? | Cruz, Silva e Santos (2010)  Barros (2014)  Comin *et al*. (2016) |
| 21 – O município divulga as notas explicativas às demonstrações contábeis? | Cruz, Silva e Santos (2010)  Barros (2014)  Comin *et al*. (2016) |
| 22 – O município divulga informações sobre repasses e/ou transferências de recursos financeiros? | Rodrigues (2013) |
| 23- O município divulga seu plano de contas? | Jacob (2015) |
| **Responsabilização** | Decreto 201/67, art. 2º § 1º  LC 101/2000, Cap. I - art.1º  Lei nº 12.527/11 cap. V Art. 34.  OECD (2015)  Banco Mundial (2017)  IBGC (2019) | 24 - O município divulga o Parecer prévio do Tribunal de Contas dos Municípios (TCM) referente às prestações de Contas? | Cruz, Silva e Santos (2010)  Barros (2014) |
| 25 - O município divulga os Relatórios de Gestão Fiscal? | Cruz, Silva, e Santos (2010)  Barros (2014) |
| 26 – O município possui ouvidoria no *site*? | Jacques, Quintana e Macagnan, (2013) |
| 27 - O município divulga o e-mail ou formulário de contato com o Prefeito? | Cruz, Silva, e Santos (2010)  Barros (2014)  Jacques, Quintana e Macagnan, (2013) |
| 28 – O município divulga a composição da estrutura organizacional, competências, principais cargos e seus ocupantes? | Rodrigues (2013) |
| 29 – O município divulga programas, projetos, ações, obras e atividades, com indicação da unidade responsável? | Rodrigues (2013) |
| 30 – O município divulga informações sobre fornecedores? | Torres (2005)  Bragante e Ordones (2018) |
| 31 – O município divulga Código de Ética? | Torres (2005)  Bragante e Ordones (2018) |
| 32 – O município divulga o Regimento Interno? | Silveira (2020) |
| 33 – O município divulga remuneração e subsídio recebidos por ocupante de cargo? | Rodrigues (2013) |
| 34 – O município divulga procedimentos de compliance? | Bairral, Silva e Alves, (2015) |
| **Participação** | LC 101/2000, Cap. IX, seção I, art. 48. Inciso I  Pisa (2014)  Lei nº 12.527/11, cap. II Art. 9º, inciso II  OECD (2015)  Mohallem e Angélico (2019) | 35 - O município divulga o calendário das audiências públicas quadrimestrais para avaliação das metas fiscais? | Cruz, Silva e Santos (2010)  Barros (2014) |
| 36 - O município divulga as apresentações das audiências públicas quadrimestrais para avaliação das metas fiscais? | Cruz, Silva e Santos (2010)  Barros (2014) |
| 37 - O *site* do município apresenta a ferramenta de “mapa do *site*” para facilitar a busca de informações por parte do cidadão? | Cruz, Silva e Santos (2010)  Barros (2014) |
| 38 - O *site* do município possui a ferramenta de “pesquisa”? | Cruz, Silva e Santos (2010)  Barros (2014)  Comin *et al.* (2016)  Zucchi, Favretto e Fachi (2016) |
| 39 – O *site* do município possui o link “Fale Conosco”? | Jacques, Quintana e Macagnan, (2013) |
| 40 - O município divulga o telefone de contato? | Comin *et al*. (2016) |
| 41- O município possui e-mail para contato? | Cruz, Silva e Santos (2010)  Barros (2014)  Comin et al. (2016)  Zucchi, Favretto e Fachi (2016) |
| 42 – O município possui link de acesso de consulta ao protocolo? | Rodrigues (2013) |
| 43 – O município possui acessibilidade de conteúdo para pessoas com deficiência? | Rodrigues (2013) |
| 44 - O município divulga es respostas das perguntas mais frequentes? | Rodrigues (2013) |
| 45 – O município apresenta a lista de conselho municipal? | da Silva e Beiruth (2019) |

Fonte: Elaborado pelos autores

As etapas finais corresponderam ao levantamento das informações e consolidação dos dados por meio de planilha em Excel, cujo levantamento ocorreu no meses de dezembro e janeiro de 2020 e por fim procedeu-se a análise dos dados e resultados com aplicação de análise fatorial exploratória que foi processada por intermédio de uma matriz de correlação tetracórica com a utilização do *software R.*

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

**4.1 Estatística Descritiva**

Nesta fase procede-se a análise das proporções de respostas dos itens. Primeiramente, na Tabela 1 tem-se a apresentação da proporção de respostas 0 e 1 dos 45 itens para os 493 municípios.

**Tabela 1 -** **Descrição da proporção para cada resposta**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Itens** | **0** | **1** | **Itens** | **0** | **1** | **Itens** | **0** | **1** |
| **i1** | 0,0061 | 0,9939 | **i16** | 0,2718 | 0,7282 | **i31** | 0,7769 | 0,2231 |
| **i2** | 0,0406 | 0,9594 | **i17** | 0,2576 | 0,7424 | **i32** | 0,8945 | 0,1055 |
| **i3** | 0,1684 | 0,8316 | **i18** | 0,2515 | 0,7485 | **i33** | 0,1582 | 0,8418 |
| **i4** | 0,2089 | 0,7911 | **i19** | 0,2454 | 0,7546 | **i34** | 0,9777 | 0,0223 |
| **i5** | 0,1886 | 0,8114 | **i20** | 0,1014 | 0,8986 | **i35** | 0,6653 | 0,3347 |
| **i6** | 0,0832 | 0,9168 | **i21** | 0,6734 | 0,3266 | **i36** | 0,6126 | 0,3874 |
| **i7** | 0,0365 | 0,9635 | **i22** | 0,2089 | 0,7911 | **i37** | 0,8884 | 0,1116 |
| **i8** | 0,2637 | 0,7363 | **i23** | 0,6755 | 0,3245 | **i38** | 0,1765 | 0,8235 |
| **i9** | 0,9533 | 0,0467 | **i24** | 0,8844 | 0,1156 | **i39** | 0,3245 | 0,6755 |
| **i10** | 0,7972 | 0,2028 | **i25** | 0,1075 | 0,8925 | **i40** | 0,0304 | 0,9696 |
| **i11** | 0,2759 | 0,7241 | **i26** | 0,2596 | 0,7404 | **i41** | 0,3144 | 0,6856 |
| **i12** | 0,4888 | 0,5112 | **i27** | 0,8702 | 0,1298 | **i42** | 0,6389 | 0,3611 |
| **i13** | 0,2617 | 0,7383 | **i28** | 0,1075 | 0,8925 | **i43** | 0,8154 | 0,1846 |
| **i14** | 0,2698 | 0,7302 | **i29** | 0,7120 | 0,2880 | **i44** | 0,7627 | 0,2373 |
| **i15** | 0,2941 | 0,7059 | **i30** | 0,8519 | 0,1481 | **i45** | 0,5984 | 0,4016 |

Fonte: Elaborado pelos autores

Conforme Tabela 1, os 5 (cinco) itens mais divulgados nos *sites* foram respectivamente os itens i1 (o município possui portal de transparência em seu *site* eletrônico?), i40 (o município divulga o telefone de contato?, i7(o município divulga o endereço da sua sede?), i2 (o município apresenta informações de licitações, editais e resultados?) e i6 (o município divulga suas secretarias no *site*?), com divulgação entre 91% e mais de 99% sendo 4 destes itens referentes ao princípio da transparência. Por outro lado, os 5 (cinco) itens menos divulgados foram os itens i34 (o município adota os procedimentos de compliance?), i32 (o município divulga o Regimento Interno?), i37 (o *site* do município apresenta a ferramenta de “mapa do *site*” para facilitar a busca de informações por parte do cidadão?), i24 (o município divulga o parecer prévio do Tribunal de Contas dos Municípios (TCM) referente às prestações de contas em seu *site*?) e i27 (o município divulga o e-mail ou formulário de contato direto com o Prefeito?) com divulgação entre 2% e 13%, sendo 4 destes referentes ao princípio da responsabilização. Neste aspecto, no tocante a proporção da divulgação dos itens, percebe-se que os municípios de maneira geral enfatizam o aspecto da transparência, porém um nível de responsabilização muito baixa, ou seja, a divulgação da responsabilização dos atos dos gestores públicos na esfera municipal não é uma preocupação dos municípios analisados verificando apenas o quesito proporção da divulgação. Na sequência apresenta-se a Figura 2 de *disclosure* dos itens.

Figura 2: *Disclosure* dos itens

Fonte: Elaborado pelos autores

Observa-se na Figura 2 que a maior proporção de itens divulgados se referem ao princípio da transparência. Isto ocorre em função principalmente da LAI que fomenta o desenvolvimento e a cultura da transparência na administração pública e regulamenta o direito, previsto na Constituição, de qualquer pessoa solicitar e receber dos órgãos e entidades públicos, de todos os entes e poderes, informações públicas por eles produzidas ou custodiadas.

Na sequência os itens divulgados em maior número estão relacionados ao princípio da *accountability*, o que denota também a obrigatoriedade do setor público de prestar contas das suas ações. O dever de prestar contas está previsto na CF/88 em seu artigo 70 parágrafo único “ Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária”. No caso do poder executivo, objeto de nossa análise prestará anualmente contas ao Poder Legislativo, no prazo estabelecido nas Constituições ou nas Leis Orgânicas dos Municípios, conforme art. 82 da Lei 4320/64.

Os itens divulgados em menor número foram referentes aos princípios da participação e responsabilização, respectivamente. Quanto à responsabilização Cenevina e Farah (2012) já argumentavam que é necessário o aperfeiçoamento dos mecanismos de responsabilização dos agentes públicos, sejam governantes ou burocratas, por seus atos ou omissões na condução das políticas e dos programas governamentais, ou seja, que ainda não há de fato um sistema de responsabilização efetiva no setor público. Em relação à participação Limberger (2007) menciona que a principal dificuldade tanto da participação do cidadão no processo de gestão pública, quanto no exercício da cidadania de modo geral é a falta de educação da população. Bobbio (2019) destaca que quando o cidadão possui pouca educação desconhece seus direitos e deveres. Isso ocorre devido à má qualidade da educação no país, acarretando um conjunto de dificuldades que interferem na participação popular, pois o indivíduo quando não possui educação, não conhece as formas para exercer a cidadania e nem de sua participação na Administração Pública, acabando por não a exerce.

**4.2 Análise Fatorial do Conjunto de Itens**

A análise da dimensionalidade do conjunto de itens foi realizada por meio de uma análise fatorial exploratória. A análise foi realizada com uso do *software R Studio* em que foi processada uma matriz de correlação tetracórica. Foram considerados, inicialmente, 45 itens do instrumento de coleta de dados demonstrados na seção 3.3, os quais foram coletados nos *sites* do municípios da região sul do Brasil.

Para a análise, foram seguidos os passos recomendados por Hair *et al*. (2005). Aplicou-se o índice Kaiser-Meyer-Olkin (KMO) que é uma medida de adequação amostral e teve-se o valor de 0,800; e o teste de esfericidade de Bartlett, que testa a hipótese nula de que a matriz de correlação é uma matriz identidade; e a eliminação de cargas fatoriais abaixo de 0,35.

A primeira parte da análise, considerando todos os itens, para verificar a dimensão sugerida com aplicação da análise paralela resultaram de quatro a cinco dimensões. Foram eliminados os itens i3, i9, i11, i37. A parte dois, com quatro e cinco dimensões foi feita nova aplicação da análise para verificar as cargas fatoriais e eliminar itens com carga abaixo de 0,35 que resultou na retirada de mais 2 itens, i12 e i31. Na parte três, verificando novamente a aplicação da análise fatorial foi retirado mais um item, o i32. A parte quatro: considerando as novas dimensões apresentadas, foi novamente realizada a análise paralela com a retirada de mais um item, i45. E na última parte, foi eliminado o item i42 chegou-se à solução com permanência de 36 itens, considerando no resultado quatro dimensões (fator/ princípio). Na sequência têm-se a Tabela 1 com as cargas fatoriais dos itens resultantes.

**Tabela 1 -** **Cargas fatoriais dos itens**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Item** | **Fator 1** | **Fator 2** | **Fator 3** | **Fator 4** | **Comunilidades** |
| i.1 |  |  | 0,78 |  | 0,75 |
| i.2 |  |  | 0,39 |  | 0,21 |
| i.4 |  |  | 0,45 |  | 0,20 |
| i.5 |  |  | 0,43 |  | 0,32 |
| i.6 |  |  | 0,35 |  | 0,24 |
| i.7 |  |  | 0,80 |  | 0,70 |
| i.8 |  |  | 0,47 |  | 0,32 |
| i.39 |  |  | 0,44 |  | 0,23 |
| i.40 |  |  | 0,86 |  | 0,73 |
| i.41 |  |  | 0,61 |  | 0,46 |
| i.13 | 0,92 |  |  |  | 0,88 |
| i.14 | 0,89 |  |  |  | 0,88 |
| i.15 | 0,90 |  |  |  | 0,86 |
| i.16 | 0,89 |  |  |  | 0,89 |
| i.20 | 0,88 |  |  |  | 0,84 |
| i.21 | 0,61 |  |  |  | 0,48 |
| i.22 | 0,64 |  |  |  | 0,42 |
| i.25 | 0,84 |  |  |  | 0,77 |
| i.28 | 0,69 |  |  |  | 0,67 |
| i.33 | 0,60 |  |  |  | 0,59 |
| i.17 |  | 0,84 |  |  | 0,90 |
| i.18 |  | 0,84 |  |  | 0,89 |
| i.19 |  | 0,82 |  |  | 0,86 |
| i.10 |  | 0,68 |  |  | 0,60 |
| i.23 |  | 0,89 |  |  | 0,94 |
| i.27 |  | 0,59 |  |  | 0,42 |
| i.29 |  | 0,54 |  |  | 0,37 |
| i.30 |  | 0,53 |  |  | 0,43 |
| i.35 |  | 0,84 |  |  | 0,72 |
| i.36 |  | 0,78 |  |  | 0,67 |
| i.24 |  |  |  | 0,37 | 0,20 |
| i.26 |  |  |  | 0,49 | 0,29 |
| i.34 |  |  |  | 0,39 | 0,17 |
| i.38 |  |  |  | 0,51 | 0,38 |
| i.43 |  |  |  | 0,47 | 0,24 |
| i.44 |  |  |  | 0,58 | 0,40 |

Fonte: Elaborado pelos autores

Nota-se conforme Tabela 2 que o fator 1 corresponde preponderantemente ao princípio de *accountability* e possui as maiores cargas fatoriais, o mesmo ocorrendo com o fator 2. O fator 3 há predominância do princípio da transparência e no fator 4 há 3 itens de responsabilização e 3 de participação. Na Tabela 3 estão relacionados os itens correspondentes ao fator 1.

**Tabela 2 -** **Itens classificados no fator 1**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Item** | **Carga** | **Descrição dos Itens abreviados** | **Princípio** |
| **i.13** | 0,92 | O mun. divulga o Balanço Orçamentário via internet? | *Account* |
| **i.14** | 0,89 | O mun. divulga o Balanço Patrimonial via internet? | *Account* |
| **i.15** | 0,90 | O mun. divulga o Balanço Financeiro via internet? | *Account* |
| **i.16** | 0,89 | O mun. divulga as Demonstrações de Variações Patrimoniais via internet? | *Account* |
| **i.20** | 0,88 | O mun. divulga os RREO em seu *site*? | *Account* |
| **i.21** | 0,61 | O mun. divulga as notas explicativas às demonstrações contábeis? | *Account* |
| **i.22** | 0,64 | O mun. divulga informações sobre repasses e/ou transferências? | *Account* |
| **i.25** | 0,84 | O mun. divulga os Relatórios de Gestão Fiscal? | Resp |
| **i.28** | 0,69 | O muni. divulga est. organizacional, competências, cargos e ocupantes? | Resp |
| **i.33** | 0,60 | O mun. divulga remuneração e subsídio recebidos por ocupante de cargo? | Resp |

Fonte: Elaborado pelos autores

Conforme já mencionado, a prestação de contas referentes ao setor público é baseada na lei 4320/64 e seus anexos, além de ser prerrogativa da própria constituição federal em seu artigo 70, bem como a exigência dos orgãos de fiscalização interna e exerta, como por exemplo, os tribunais de contas. Logo, os itens relacionados a esta dimensão tende a ter maiores cargas fatoriais. Em relação aos três itens de responsabilização que aparecem no fator um, i25, i28 e i33, não deixam de ser de certa forma, itens de prestação de contas dos municípios, podendo deste modo, serem enquadrados nessa dimensão ou fator sem problemas, tendo o item i28 características de item de transparência também.

A prestação de contas no setor público é um instrumento que serve não só como forma de transparência da destinação dos recursos públicos, tanto para os órgãos de fiscalização quanto para o público em geral, mas também como meio de alimentar a gestão com mais informações administrativas e contábeis para a tomada de decisões futura (FAVRETO *et al.,* 2016). De acordo com os autores, a *accountability* designa a própria forma como podemos conceber o exercício da gestão pública, tendo em vista que o gestor deve sempre agir com responsabilidade, legalidade, compromisso com o interesse público, zelo e transparência. Na Tabela 3 estão demonstrados os itens classificados no fator 2.

**Tabela 3 -** **Itens classificados no fator 2**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Item** | **Carga** | **Descrição dos Itens abreviados** | **Princípio** |
| i.17 | 0,84 | O mun. divulga o PPA? | *Account* |
| i.18 | 0,84 | O mun. divulga a LDO? | *Account* |
| i.19 | 0,82 | O mun. divulga a LOA? | *Account* |
| i.10 | 0,68 | O mun. divulga a última atualização do *site*? | Transp |
| i.23 | 0,89 | O mun. divulga seu plano de contas? | *Account* |
| i.27 | 0,59 | O mun. divulga o e-mail ou formulário de contato direto com o Prefeito? | Resp |
| i.29 | 0,54 | O mun. divulga programas, projetos, ações, obras e atividades? | Resp |
| i.30 | 0,53 | O mun. divulga informações sobre fornecedores? | Resp |
| i.35 | 0,84 | O mun. divulga calendário das audiências públicas quadr. de metas fiscais? | Part |
| i.36 | 0,78 | O mun. divulga as apresentações das audiências públicas quadrimestrais? | Part |

Fonte: Elaborado pelos autores

Em relação ao fator 2, a dimensão de *accountability* também se sobressai as demais, i17, i 18, i19 e i23, também há os itens referentes à participação, i35 e i36 respectivamente. Estes itens também podem ser posicionados na dimensão de *accountability* tendo em vista sua característica de prestação de contas à sociedade do mesmo modo, fato corroborado pelas altas cargas fatoriais destes. Os itens, i29 e i30 de reponsabilização também possuem características de *accountability*, salvo o i27 que também pode ser enquadrado como item de transparência e participação, porém o fato de a prefeitura divulgar um canal de contato direto com o prefeito não deixa de ser caracterizado como um item de responsabilidade. O iem i10 , embora não se carcterize diretamente por prestação de contas, é necessário que as contas públicas estejam atualizadas para demostrar a real situação do município, nesse sentido há uma estreita relação entre este item e a dimensão *accountability*. Na Tabela 4 são apresentados os itens correspondentes ao fator 3.

**Tabela 4 -** **Itens classificados no fator 3**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Item** | **Carga** | **Descrição dos Itens abreviados** | **Princípio** |
| i.1 | 0,78 | O município possui portal de transparência em seu *site* eletrônico? | Transp |
| i.2 | 0,39 | O município apresenta informações de licitações, editais e resultados? | Transp |
| i.4 | 0,45 | O município possui local de solicitação de serviços no *site*? | Transp |
| i.5 | 0,43 | O município possui no *site* formulário para solicitação de informações? | Transp |
| i.6 | 0,35 | O município divulga suas secretarias no *site*? | Transp |
| i.7 | 0,80 | O município divulga o endereço da sua sede? | Transp |
| i.8 | 0,47 | O município divulga locais e horário de atendimento? | Transp |
| i.39 | 0,44 | O *site* do município possui o link “Fale Conosco”? | Part |
| i.40 | 0,86 | O município divulga o telefone de contato? | Part |
| i.41 | 0,61 | O município possui e-mail para contato? | Part |

Fonte: Elaborado pelos autores

No tocante ao fator 3, é essencialmente caracterizado pelo princípio da transparencia, inclusive os itens i39, i40 e i41. Embora sejam itens de vias de participação do cidadão de fato, podem ser caracterizados também como transparência, tendo em vista que a própria LAI preconiza diferentes meios de comunicação para o acesso à informação em seu artido 3º inciso III. Na Tabela 5 tem-se os itens referentes ao fator 4.

**Tabela 5 -** **Itens classificados no fator 4**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Item** | **Carga** | **Descrição dos Itens abreviados** | **Princípio** |
| i.24 | 0,37 | O mun. divulga o Parecer prévio do Tribunal de Contas dos Municípios ? | Resp |
| i.26 | 0,49 | O mun. possui ouvidoria no *site*? | Resp |
| i.34 | 0,39 | O mun. adota os procedimentos de compliance? | Resp |
| i.38 | 0,51 | O mun. possui a ferramenta de “pesquisa”? | Part |
| i.43 | 0,47 | O mun. possui acessibilidade de conteúdo para pessoas com deficiência? | Part |
| i.44 | 0,58 | O mun. divulga es respostas das perguntas mais frequentes? | Part |

Fonte: Elaborado pelos autores

No que tange ao fator 4, este possui as menores cargas fatoriais e é caracterizado de fato pelos dois princípios nele demonstrados, responsabilização e participação. Os itens i24, i26 e i34 estão bem caracaterizados como responsabilização e os itens i38, i43 e i44 como participação. Quanto à participação, a literatura demonstra que embora haja um relativo crescimento desta no processo de gestão pública, ela está aquém do necessário. Justice, Melitski e Smith (2006) investigaram os níveis de transparência fiscal e participação cidadã nos processos orçamentários para uma amostra de 104 *websites* operados por governos estaduais e locais nos Estados Unidos, constataram que apesar da ampla divulgação das ideias de transparência fiscal e participação cidadã, como meio para *accountability* democrática e garantia de utilização racional dos recursos públicos, as práticas de transparência sobretudo os níveis de participação estão aquém das recomendações básicas. Quanto à responsablização, observa-se que as menores cargas fatoriais recorrem sobre os itens de responsabilização, denotando a ausência de um sistema de responsabilização efetiva no setor público, bem como a necessidade de aprimoramento dos mecanismos de responsabilização como já mencionado.

Nota-se também que ambos os princípios estão estreitamente relacionados, de modo que quando há uma maior participação da sociedade no processo de gestão pública, consequentemente haverá uma maior responsabilização dos atos dos gestores públicos, o que justifica a presença proporcional de itens de ambos os principios neste fator.

**4.3 Itens eliminados**

Conforme demonstrado, nove itens foram eliminados em cinco etapas da análise fatorial exploratória de modo a atender cargas fatoriais superiores 0,35. Estes itens estão demonstrados na Tabela 6.

**Tabela 6 - Itens eliminados**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Item** | **Princípio** | **Descrição resumida dos Itens** | **Etapa** |
| **i3** | Transp | O *site* do município apresenta identificação LAI? | **1** |
| **i9** | Transp | O município divulga a barra de identidade do Governo federal? | **1** |
| **i11** | Transp | O município divulga a Lei Orgânica no *site*? | **1** |
| **i12** | Transp | O município divulga estrutura de controle interno (controladoria)? | **2** |
| **i31** | Resp | O município divulga Código de Ética? | **2** |
| **i32** | Resp | O município divulga o Regimento Interno? | **3** |
| **i37** | Part | O *site* do município apresenta a ferramenta de “mapa do *site*? | **1** |
| **i42** | Part | O município possui link de acesso de consulta ao protocolo? | **5** |
| **i45** | Part | O município apresenta a lista de conselho municipal? | **4** |

Fonte: Elaborado pelos autores

Em relação ao item i3, obteve-se no trabalho dos autores Comin *et al*. (2016), estes mencionam que o item teve por base o art. 5 da própria LAI. Entretanto, o art. 5 da lei menciona 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, e não necessariamente a identificação da LAI no *site* como está demonstrado no item 3. Nesse sentido infere-se que o item não foi adequado para medir a dimensão de transparência.

Em relação ao item i9, nota-se que sua presença nos *sites* não caracteriza uma gestão pública transparente. Isto porque possivelmente o cidadão fará uso desta “ferramenta” quando possuir algum interesse ou necessidade. O decreto n. 7.724/2012 orienta que os *sites* possuam barra de identidade do Governo Federal, contendo ferramenta de redirecionamento de página para o Portal Brasil, todavia o cidadão só irá acessá-lo se tiver alguma necessidade, interesse ou mesmo curiosidade, não sendo, portanto, um item adequado para avaliar a dimensão de transparência.

Quanto ao item i11 (se o município divulga a Lei Orgânica), há algumas críticas na literatura se ela realmente seria um instrumento eficaz de governança, a começar pela dificuldade de sua elaboração, implementação, alterações e atualizações. O artigo 27 da CF/88 estabelece que sua aprovação, bem como alterações e emendas devem ser feitas por pelo menos 2/3 (dois terços) dos membros da Câmara Municipal. Barbosa (2013) questiona a capacidade dos vereadores de construir uma peça legislativa de complexidade que é uma Lei Orgânica e questiona se a própria lei orgânica pode atender às necessidades locais dos municípios. Embora essa peça seja importante para o município, em função da baixa carga fatorial, corroborada pela abordagem crítica da literatura o mesmo não foi adequado ao instrumento.

Quanto ao item i12, embora o controle interno seja de fundamental importância para a administração pública para se atingir os resultados almejados e prevenir erros, fraudes e desperdícios, trazendo benefícios à sociedade (Peixe,2002), percebe-se que no item a divulgação a estrutura de controle interno há uma certa redundância em relação ao i28, se o município divulga a composição da estrutura organizacional, competências, principais cargos e seus ocupantes no sentido que se o município divulga sua estrutura organizacional, neste item está incluso a parte do controle interno dos municípios quando estes possuem, deste modo o i12 não está adequado para avaliar a transparência.

Em relação ao i31, se o município divulga código de ética, a temática é relativamente ampla, por isso o item não se enquadrou no conjunto. Gonçalves (2011) já mencionava a dificuldade da implementação não apenas de códigos de ética, mas também de posturas éticas condizentes com o Estado Democrático. Dada a amplitude e complexidade do item, corroborada com o valor relativamente baixo de discriminação da informação, o item também foi eliminado.

No tocante ao item i32, se o município divulga o regimento interno verificou-se inicialmente que foi um item pouco divulgado pelos municípios, apenas 52 dos 493 o fizeram. De acordo com Silveira (2020) o regimento interno é o guia para o funcionamento de uma instituição e, por isso, deve estar sempre atualizado de acordo com a criação, extinção, fusão e desmembramento de setores e cargos, porém ele só será um instrumento de responsabilização se for atualizado. De acordo com a autora o regimento interno atualizado é importante tanto para o gestor do órgão, do ponto de vista da delimitação de responsabilidades, quanto para os servidores saberem quais atos são de sua competência, além de possibilitar a apuração administrativa de responsabilidades pela prática de eventuais falhas, erros e fraudes na aplicação dos recursos públicos na prestação de serviços à sociedade. Nesse sentido, observou-se que este item na forma que foi proposto neste trabalho não está adequado, pois o município possuir um regimento interno desatualizado ou que não seja cumprido pelas partes, não é relevante no processo de gestão pública, considerando que se trata de norma interna afeta aos gestores do município.

O item i37, se o município apresenta mapa do *site*, teve apenas 55 divulgações, no entanto, grande parte dos municípios, 406 apresentaram a ferramenta de pesquisa no *site* que tem uma característica mais objetiva de busca de informações nos *sites*. Nesse sentido, o município divulgando a ferramenta de pesquisa, o item “mapa do *site*” não seria tão necessário, não sendo neste caso, um item relevante no processo de busca de informações pelo cidadão e dessa forma de sua participação neste estudo.

Em relação ao item i42, se o município possui consulta ao protocolo, embora seja importante via de acompanhamento de solicitações por parte do cidadão, ocorreu situação semelhante ao item i37. Consulta aos protocolos é caracterizado como uma solicitação de serviços nos *sites* dos municípios de maneira geral, estando dessa forma vinculado ao item i4, se o município possui solicitação de serviços no *site*, sendo então de certa forma, também redundante, não sendo, portanto, adequado a este trabalho.

O item i45, se o município divulga conselho municipal, ocorreu a mesma situação que o item i12, ou seja, está vinculado ao i28, se o município divulga a estrutura organizacional, no sentido de quando o município o faz, divulga também seus conselhos municipais. Nesse sentido, este item também não foi adequando ao instrumento de pesquisa proposto neste trabalho.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho realizou uma análise exploratória da governança pública nos municípios do sul do Brasil verificando a *disclosure* dos itens elencados no instrumento de coleta para este fim. A proposta não elimina nenhuma metodologia de avaliação da governança pública, mas acrescenta uma visão exploratória de avaliação. O objetivo principal do estudo foi analisar a *disclosure* dos princípios de governança pública dos municípios da região sul do Brasil. Portanto, foi possível identificar os princípios utilizados na governança pública, desde a visão mais tradicional até o advento da NGP. Percebeu-se de acordo com a literatura que os dois princípios norteadores da governança pública encontrados neste estudo foram o da transparência e *accontabilitty*, e com advento da NPM atribuiu-se ênfase ao princípio da responsabilização e a NPG enfatizou o princípio da participação. Dentro destes princípios foram utilizados e criados itens com o intuito de analisar a carga fatorial da *disclosure* de governança pública nos municípios localizados na região sul do Brasil. Estes itens foram verificados em 493 *sites* das prefeituras dos municípios com mais de 10.000 (dez mil) habitantes, conforme previsto na LAI para seleção da amostra. A adequação foi possível por meio da convergência entre os resultados obtidos com a análise fatorial exploratória dos itens analisados e a fundamentação teórica em relação ao tema. Ao analisar todos os itens, foram eliminados nove itens por apresentarem uma carga fatorial abaixo de 0,35, resultando para análise final um conjunto de 36 itens.

A principal contribuição do estudo está na criação de um conjunto de itens baseados nos princípios norteadores de governança pública, os quais permitiram avaliar a *disclosure* da governança pública praticada pelos municípios. Os resultados obtidos podem ser utilizados pelas prefeituras de uma forma prática, com vistas a melhorar as quatro dimensões avaliadas neste trabalho, no caso, transparência, *accountability*, responsabilização e participação, promovendo desta forma o desenvolvimento ou reformulação de políticas públicas auxiliando assim na tomada de decisão dos gestores públicos.

Os resultados demonstram que o princípio da *accountability* predomina em duas dimensões ou fatores pelas altas cargas fatoriais apresentadas. Isto se deve em função da legislação relacionada a prestação de contas no setor público como já mencionado, bem como as exigências dos órgãos de fiscalização e regulação, sendo considerada a *accountability* a própria forma de concepção do exercício da gestão pública por meio da prestação de contas e ações dos gestores públicos.

Outra constatação que o conjunto de itens permitiu identificar foi que os princípios de participação e responsabilização obtiveram as menores cargas fatoriais, corroborando com a literatura que não há uma participação e responsabilização efetiva no setor público, ambas precisam ser desenvolvidas ou aprimoradas e que ambos os princípios estão intimamente relacionados no fator considerado, uma vez que o desenvolvimento da participação estimula o processo de responsabilização dos atos dos gestores públicos.

Sendo assim, o instrumento foi adequado ao contexto governança pública, tanto do ponto de vista prático com aplicação da análise estatística, quanto teórico. Ademais, no estudo da governança pública, os resultados finais demonstram a potencialidade da análise fatorial exploratória para avaliação dos itens, podendo dessa forma representar um importante mecanismo de aprimoramento para ajuste do instrumento de avaliação.

Verificou-se também, por meio deste estudo, que é possível utilizar uma prática consagrada no setor privado, que consiste na utilização dos princípios de governança corporativa para avaliar o nível de gestão nas organizações, no setor público. A utilização dos princípios demostrou ser uma ferramenta eficaz para identificar as dimensões de governança pública, bem como quais aspectos podem ser aprimorados ou desenvolvidos para melhorar as práticas de gestão a partir do instrumento desenvolvido neste trabalho.

As limitações do estudo consistiram na utilização dos dados divulgados nos *sites* das prefeituras e ter avaliado apenas o poder executivo municipal. Sugere-se outros estudos mais aprofundados que possam avaliar outras esferas do setor público e utilizar outras metodologias de obtenção de dados e informações, como aplicação de questionários e entrevistas para a triangulação da análise dos resultados. Além da utilização de outros modelos estatísticos de mensuração como por exemplo, a Teoria da Resposta ao Item (TRI). Nesse sentido, poder-se-ia utilizar o modelo da TRI para uma análise mais robusta dos resultados, inclusive, utilizando o modelo politômico. Por fim, sugere-se a ampliação do conjunto de itens, dos princípios elencados de forma a aprimorar o instrumento, e do número de observações para serem coletadas, expandindo a análise para outras regiões do Brasil. Desta forma, o desenvolvimento de um modelo capaz de avaliar e medir estes fatores é de suma importância e configura-se em um campo de oportunidades para novas pesquisas.

REFERÊNCIAS

AGÊNCIA BRASIL. Disponível em: < <http://agenciabrasil.ebc.com.br/economia/noticia/2019-05/gasto-publico-ineficiente-no-brasil-gera-perda-de-us-68-bi-por-ano>> Acesso em 23 jan 2020.

ALMQVIST, Roland, et al. Public sector governance and accountability. In: **Critical Perspectives on Accounting**. 2013. p. 479-487.

BAIRRAL, Maria Amália da Costa; SILVA, Adolfo Henrique Coutinho; ALVES, Francisco José dos Santos. Transparência no setor público: uma análise dos relatórios de gestão anuais de entidades públicas federais no ano de 2010. **Revista de Administração Pública**, 2015, 49.3: 643-675.

BAO, Guoxian, et al. Beyond new public governance: A value-based global framework for performance management, governance, and leadership. **Administration & Society**, 2013, 45.4: 443-467.

BARBOSA, L. B**. Lei orgânica do Município, competências municipais e os efeitos práticos e econômicos**. 2013. Disponível em <https://jus.com.br/artigos/42600/lei-organica-do-municipio-competencias-municipais-e-os-efeitos-praticos-e-economicos>. Acesso em: 05 Fev. 2020.

BARROS, Lucas de Moraes. **Transparência fiscal eletrônica nos municípios do Estado do Paraná: avaliação do índice de transparência e as possíveis relações nesse processo.** 2014.

BEUREN, Ilse Maria; SÖTHE, Ari. A teoria da legitimidade e o custo político nas evidenciações contábeis dos governos estaduais da região sudeste do Brasil. **Revista de Contabilidade e Organizações**, 2009, 3.5: 98-120.

BIERMANN, Frank; GUPTA, Aarti. Accountability and legitimacy in earth system governance: A research framework. **Ecological economics**, 2011, 70.11: 1856-1864.

BOBBIO, Norberto. Democracia y pluralismo. **Inicio**, 2019, 8.1-2: 127-137.

BOVAIRD, Tony. Public governance: balancing stakeholder power in a network society*.***International review of administrative sciences**, 2005, 71.2: 217-228.

BRAGANTE, José Rafael; ORDONES, Solange Aparecida Devechi. A profissão contábil no exercício da conduta ética empresarial: os agravos do descumprimento das normas e leis vigentes. **REGRAD-Revista Eletrônica de Graduação do UNIVEM** -ISSN1984-7866, 2018, 11.01: 365-378.

BRASIL**. Decreto-Lei nº 201** de 27 de fevereiro de 1967. Dispõe sobre a responsabilidade dos prefeitos e vereadores, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil\_03/decretolei/Del0201.htm. Acesso em: 15 Nov. 2019.

BRASIL. **Lei Complementar n° 101**, de 04 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília, DF. Recuperado em 15 novembro, 2019, de <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm>

BRASIL. **Lei nº 9.755**, de 16 de dezembro de 1998. Dispõe sobre a criação de home page na Internet pelo Tribunal de Contas da União para divulgação dos dados e informações que especifica e dá outras providências. Diário Oficial da República Federativa do Brasil. Poder Executivo, Brasília, 16 dez. 1998. Recuperado em 15 novembro, 2019, de <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9755.htm>

BRASIL. **Lei n° 12.527**, de 18 de novembro de 2011. 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. Brasília, DF. Recuperado em 15 novembro, 2019, de http://www.planalto.gov.br/ccivil\_03/\_ato2011- 2014/2011/lei/l12527.htm

BRASIL. **Lei n° 4.320**, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Brasília, DF. Recuperado em 15 novembro, 2019, de <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm>

BRUNET, Maude; AUBRY, Monique. The three dimensions of a governance framework for major public projects. **International Journal of Project Management**, v. 34, n. 8, p. 1596-1607, 2016.

BRUTON, Garry D., et al. State-owned enterprises around the world as hybrid organizations. **Academy of Management perspectives**, 2015, 29.1: 92-114.

CARLEI, Vittorio; MARRA, Alessandro; POZZI, Cesare. Public Governance, Human Capital and Environmental Outcomes: an Analysis Based on Self‐Organizing Maps**. Environmental Policy and Governance,** 2012, 22.2: 116-126.

CENEVIVA, Ricardo; FARAH, Marta Ferreira Santos. Avaliação, informação e responsabilização no setor público. **Revista de Administração Pública**, 2012, 46.4: 993-1016.

CLARK WILLIAMS, Cynthia. Toward a taxonomy of corporate reporting strategies. **The Journal of Business Communication** *(*1973), 2008, 45.3: 232-264.

COMIN, Diana, et al. A transparência ativa nos municípios de Santa Catarina: avaliação do índice de atendimento à lei de acesso à informação e suas determinantes. **Revista Catarinense da Ciência Contábil,** 2016, 15.46: 24-34.

CRUZ, Cláudia Ferreira, et al. Transparência da gestão pública municipal: um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios brasileiros. **Revista de Administração Pública**, 2012, 46.1: 153-176.

CRUZ, Cláudia Ferreira; SILVA, Lino Martins; SANTOS, Ruthberg. Transparência da gestão fiscal: um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios do Estado do Rio de Janeiro. **Revista Contabilidade, Gestão e Governança**, 2010, 12.3.

DA COSTA MAYER, Ana Paula et al. Controle patrimonial de bens imóveis com base nas dimensões de governança pública estabelecidos pela organização international federation of accountants (IFAC): um estudo de caso na UFSM. **Práticas de Administração Pública**, v. 1, n. 2, p. 17-30, 2017.

DA SILVA, Paulo Sérgio Torres; MONTE-MOR, Danilo Soares; DOS SANTOS RODRIGUES, Victor Rangel. A influência do nível de transparência da gestão pública na quantidade de disclosure informacional dos municípios capixabas. **Revista Mineira de Contabilidade,** 2019, 20.3: 18-31.

DA SILVA, Rafael Mozart; SENNA, Eliana Terezinha Pereira; JUNIOR, Orlando Fontes Lima. Plataformas logísticas: dimensões e atributos da governança. **Revista de Administração FACES Journal**, v. 13, n. 4, 2015.

DAS, Dilip; OTWIN, Marenin. **Challenges of policing democracies: A world perspective**. Routledge, 2012.

DE OLIVEIRA, Elyrouse Cavalcante et al. Disclosure Nos Portais De Transparência Públicos: um estudo sob a ótica da Lei de Acesso à Informação, Transparência Fiscal, e Governança Pública/Disclosure In Public Transparency Portals: a study from the perspective of the Access to Information Act, Fiscal Transparency and Public Governance. **Brazilian Journal of Development**, v. 5, n. 6, p. 5257-5284, 2019.

DEN HEYER, Garth. New public management. **Policing: An International Journal of Police Strategies & Management**, 2011.

FAVRETO, Elemar K. et al. Contabilidade aplicada ao setor público: uma análise da prestação de contas como instrumento de autoavaliação institucional. **Revista Ambiente: Gestão e Desenvolvimento**, v. 9, n. 2, p. 40-57, 2016.

FEDERAL, Brasil Supremo Tribunal, et al. **Constituição da república federativa do Brasil.** Supremo Tribunal Federal, 1988.

DE FREITASMarcelo Machado; DA SILVA, Luana Caroline.; VICENTE, Ernesto Fernando Rodrigues.; DA ROSA, Fabricia Silva. The evolution of the public governance concept: the technological future. In: III Congresso Internacional de Desempenho no Setor Público, 2019, Florianópolis. **Anais...** Disponível em: < <http://www.cidesp.com.br/index.php/Icidesp/3cidesp/paper/view/701/365>> Acesso 15 out. 2019.

FURQUIM, Tatiana de Almeida. Fatores motivadores de uso de site web: um estudo de caso. **Ciência da informaçao**, 2004, 33.1: 48-54.

GIBBINS, Michael; RICHARDSON, Alan; WATERHOUSE, John. The management of corporate financial disclosure: opportunism, ritualism, policies, and processes. **Journal of accounting research,** 1990, 28.1: 121-143.

GONÇALVES, MDAP. Ética na Administração Pública: algumas considerações. **Âmbito Jurídico,** Rio Grande*,* XIV, 2011, 89.

GROSSI, Giuseppe; PAPENFUß, Ulf; TREMBLAY, Marie-Soleil. Corporate governance and accountability of state-owned enterprises. **International Journal of Public Sector Management**, 2015.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade**. 11. ed. São Paulo. Atlas, 2014.

HAIR, Joseph, et al. **Fundamentos de métodos de pesquisa em administração**. Bookman Companhia Ed, 2005.

HYNDMAN, Noel; LIGUORI, Mariannunziata. Public sector reforms: changing contours on an NPM landscape. **Financial Accountability & Management**, v. 32, n. 1, p. 5-32, 2016.

HOOD, Christopher. A public management for all seasons? **Public administration**, 1991, 69.1: 3-19.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA (IBGC). **Código das melhores práticas de governança corporativa**. 2015. Disponível em: < http://www.ibgc.org.br/userfiles/2014/files/CMPGPT.pdf>. Acesso em: 15 nov. 2019.

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS (IFAC). **Governance in the Public Sector: a Governing Body Perspective***.* 2001. Disponível em: <https://www.iaasb.org/system/files/publications/files/study-13- governance-in-th.pdf>. Acesso em: 15 nov. 2019.

JACOB, André de Medeiros. **Plano de contas aplicado ao setor público: desafios e benefícios.** 2015.

JACQUES, Flavia Veronica Silva; QUINTANA, Alexandre Costa; MACAGNAN, Clea Beatriz. **Transparência em municípios da região sul do Brasil**. 2013.

JORNAL OPÇÃO. **Gastos de governo no Brasil correspondem a 40% do PIB; no Chile, a 23%.** 2017. Disponível em: < <https://www.jornalopcao.com.br/colunas-e-blogs/contraponto/gastos-de-governo-no-brasil-correspondem-40-do-pib-no-chile-23-86414/>> Acesso em 23 jan 2020.

JUSTICE, Jonathan B.; MELITSKI, James; SMITH, Daniel L. E-government as an instrument of fiscal accountability and responsiveness: Do the best practitioners employ the best practices? **The American Review of Public Administration**, 2006, 36.3: 301-322.

KISSLER, Leo; HEIDEMANN, Francisco G. Governança pública: novo modelo regulatório para as relações entre Estado, mercado e sociedade? **Revista de Administração Pública**, 2006, 40.3: 479-499.

KHODACHEK, Igor; TIMOSHENKO, Konstantin. Russian central government budgeting and public sector reform discourses: Paradigms, hybrids, and a “third way”. **International Journal of Public Administration**, v. 41, n. 5-6, p. 460-477, 2018.

KRAHMANN, Elke. Conceptualizing security governance. **Cooperation and conflict**, 2003, 38.1: 5-26.

MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto Rubens; IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Manual de contabilidade das sociedades por ações**. São Paulo: Atlas, 2000.

KURUPPU, Chamara, et al. Participatory budgeting in a Sri Lankan urban council: A practice of power and domination. **Critical Perspectives on Accounting**, 2016, 41: 1-17.

LAPSLEY, Irvine. New public management: The cruellest invention of the human spirit? 1. **Abacus**, 2009, 45.1: 1-21.

LARSEN, Gary Lloyd. **Emerging governance at the edge of constrained federalism: Public administrators at the frontier of democracy**. Portland State University, 2008.

LIMBERGER, Têmis. Transparência administrativa e novas tecnologias: o dever de publicidade, o direito a ser informado e o princípio democrático. **Revista de Direito Administrativo,** 2007, 244: 248-263.

LYNN JR, Laurence E.; MALINOWSKA, Aleksandra. How are patterns of public governance changing in the US and the EU? It’s complicated. **Journal of Comparative Policy Analysis: Research and Practice**, 2018, 20.1: 36-55.

MILLARD, Jeremy. Open governance systems: Doing more with more. **Government Information Quarterly,** 2018, 35.4: S77-S87.

MOHALLEM, Michael Freitas; ANGÉLICO, Fabiano. **Governança de recursos compensatórios em casos de corrupção: guia de boas práticas para promover a reparação de danos à sociedade.** 2019.

MUNDIAL, BANCO. World Development Report 2017: Governance and the Law. **Washington, DC: Banco Mundial***.* doi, 2017, 10: 978-1.

NEDERHAND, José, et al. The governance of self-organization: Which governance strategy do policy officials and citizens prefer? **Policy Sciences**, 2019, 52.2: 233-253.

NIYAMA, Jorge Katsumi; GOMES, Amaro L. Oliveira. Contribuição ao aperfeiçoamento dos procedimentos de evidenciação contábil aplicáveis às demonstrações financeiras de bancos e instituições assemelhadas. In: Congresso Brasileiro de Contabilidade. **Anais...** 1996.

OLIVEIRA, Antonio Gonçalves de; PISA, Beatriz Jackiu. IGovP: índice de avaliação da governança pública-instrumento de planejamento do Estado e de controle social pelo cidadão. **Revista de Administração Pública**, v. 49, n. 5, p. 1263-1290, 2015.

ORGANIZAÇÃO DE COOPERAÇÃO E DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO (OECD). **Principles of Corporate Governance**, Paris: Oecd Publishing. 2015 Disponível em: <http://dx.doi.org/10.1787/9789264236882> -Acesso 2 Dez. 2019.

OSBORNE, Stephen P. **The new public governance?** 1. 2006.

PEIXE, Blênio César Severo. **Finanças Públicas: controladoria governamental: em busca do atendimento da Lei de Responsabilidade Fiscal**. Juruá, 2002.

PISA, Beatriz Jackiu. **Uma proposta para o desenvolvimento do índice de avaliação da governança pública (IGovP): instrumento de planejamento e desenvolvimento do estado**. 2014. Master's Thesis. Universidade Tecnológica Federal do Paraná.

PYUN, Hae-Ok; GAMASSOU, Claire Edey. Looking for public administration theories? **Public Organization Review**, v. 18, n. 2, p. 245-261, 2018.

RODRIGUES, Georgete Medleg. Indicadores de “transparência ativa” em instituições públicas: análise dos portais de universidades públicas federais" Active transparency" indicators in public institutions. **Liinc em Revista**, 2013, 9.2.

SHAOUL, Jean; STAFFORD, Anne; STAPLETON, Pamela. Accountability and corporate governance of public private partnerships. **Critical Perspectives on Accounting**, 2012, 23.3: 213-229.

SILVEIRA. LIGIANE. **Órgãos devem manter regimento interno atualizado, alerta CGE. 2017**. Disponível em: < <http://www.controladoria.mt.gov.br/-/7658612-orgaos-devem-manter-regimento-interno-atualizado-alerta-cge>> Acesso 13 fev. 2020.

SMYTH, Stewart. Contesting public accountability: a dialogical exploration of accountability and social housing. **Critical Perspectives on Accounting**, v. 23, n. 3, p. 230-243, 2012.

SØRENSEN, Eva; TORFING, Jacob. Metagoverning collaborative innovation in governance networks. **The American Review of Public Administration**, v. 47, n. 7, p. 826-839, 2017.

TORRES, Ricardo Lobo. O princípio da transparência no direito financeiro. **Revista de Direito da Associação dos Procuradores do Novo Estado do Rio de Janeiro**, v. 8, p. 133-156, 2005.

VERHOEST, Koen et al. (Ed.). **Government agencies: Practices and lessons from 30 countries**. Springer, 2016.

VICENTE, Ernesto Fernando Rodrigues; DE OLIVEIRA SCHEFFER, Enivaldo. Governança e Internet: um estudo de caso sobre a divulgação de dados da Administração Pública sob a ótica dos princípios da governança pública. **Universitas: Gestão e TI**, v. 3, n. 2, 2014.

WILSON, James Q. **Bureaucracy: What government agencies do and why they do it**. Basic Books, 2019.

ZORZAL, Luzia; RODRIGUES, Georgete Medleg. Disclosure e transparência no setor público: uma análise da convergência dos princípios de governança. **Informação & Informação**, v. 20, n. 3, p. 113-146, 2015.