



100% ON-LINE

A Contabilidade e as
Novas Tecnologias

10º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças
10º Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade
3º UFSC International Accounting Congress

7 a 9 de setembro



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

Gislene Daiana Martins

Universidade Federal do Paraná (UFPR)

E-mail: gislenedaiana@gmail.com

Blênio Cezar Severo Peixe

Universidade Federal do Paraná (UFPR)

E-mail: bleniocsp@gmail.com

Resumo

A literatura contábil demonstra que faltam instrumentos avaliativos que demonstrem de forma sistemática e tempestiva a efetividade das ações governamentais e, que tenham por base os princípios da governança pública aplicados à materialização das políticas públicas, na esfera federal, estadual ou municipal. Esse estudo objetiva analisar o *disclosure* dos princípios de governança pública dos municípios da região sul do Brasil. Trata-se de pesquisa exploratória e descritiva, com abordagem quantitativa por meio da verificação documental com dados secundários publicados nos *sites* das prefeituras pesquisadas, 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 a abordagem dos princípios de transparência, *accountability*, responsabilização e participação. 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 fatoriais obtidas na análise exploratória com a fundamentação teórica. Desta forma, apresenta-se uma lista de itens adequados para avaliar o *disclosure* da governança pública dos municípios da região sul do Brasil.

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

Linha Temática: Outros temas relevantes em contabilidade
Contabilidade Pública Governamental

1 Introdução

A governança pública tem sido abordada na literatura como um dos paradigmas na nova administração pública (Almqvist, Grossi, Van Helden & Reichard, 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

7 a 9 de setembro

ORGANIZAÇÃO



APOIO

FEPese AICOGestión



100% ON-LINE

A Contabilidade e as
Novas Tecnologias

10º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças
10º Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade
3º UFSC International Accounting Congress

7 a 9 de setembro



o impacto das políticas públicas na comunidade ou sociedade em geral, trazendo dessa forma, alto grau de complexidade à temática.

Bruton Peng, Ahlstrom, Stan e Xu (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 públicas, 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, Papenfuß e Tremblay (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.

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, Van Thiel, Bouckaert, & Laegreid, 2016). Nesse sentido, a análise exploratória do *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.

A literatura contábil demonstra que ainda faltam instrumentos avaliativos que demonstrem de forma sistemática e tempestiva a efetividade das ações governamentais e, que tenham por base os princípios da governança pública aplicados à materialização das políticas públicas, sejam elas na esfera federal, estadual ou municipal.

A utilização de modelos para a mensuração e análise da governança pública representa uma inovação, no sentido de ser um mecanismo eficaz de conhecimento do grau de governança praticado pelos entes governamentais. Diante do exposto, elaborou-se a seguinte questão de pesquisa: **qual o *disclosure* dos princípios de governança pública dos municípios da região sul do Brasil?** O objetivo do estudo foi analisar o *disclosure* dos princípios de governança pública dos municípios da região sul do Brasil.

O estudo justifica-se pela relevância encontrada na lacuna de pesquisa sobre a análise exploratória do *disclosure* de governança pública dos municípios do sul do Brasil, tendo como base os princípios e conceitos enfatizados pela literatura sobre tema. Assim, este estudo atende aos requisitos da apresentação de contribuições relevantes no campo de pesquisa para o desenvolvimento científico. Baseado na investigação realizada constatou-se que não existem trabalhos científicos que identifiquem a proposta de pesquisa deste estudo para confirmar a relevância do tema, definido na lacuna identificada na literatura. Dessa forma, novas abordagens, ferramentas, técnicas e boas práticas devem ser identificadas, projetadas e implementadas por meio dos princípios da governança pública.

A gestão públicas aplicada aos municípios na prestação de serviços exige que os governos desenvolvam novas práticas de políticas públicas e habilidades de coordenação, controle por meio



100% ON-LINE

A Contabilidade e as
Novas Tecnologias

10º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças
10º Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade
3º UFSC International Accounting Congress

7 a 9 de setembro



de sistemas de responsabilização adequados, que permitam orientar os prestadores de serviços no cumprimento do interesse público para prestar contas do desempenho do setor público (Christensen & Laegreid, 2008; Grossi & Newberry, 2009).

O estudo está estruturado da seguinte forma: referencial teórico que aborda o *disclosure* no setor público, governança pública, nova administração pública e nova governança pública. Na sequência apresentam-se os procedimentos metodológicos, análise dos resultados e por fim as considerações finais.

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 o *disclosure* está intrinsecamente relacionado aos objetivos da contabilidade, ou seja, garantir para os vários tipos de usuários informações diferenciadas e relevantes. Dessa forma entende-se a que “o *disclosure* é um compromisso inalienável da contabilidade com seus usuários e com os próprios objetivos” (Iudícibus, 2014, p.4).

Os dois principais mecanismos de evidenciação ou *disclosure*, tanto no setor privado, quanto no setor público são a divulgação compulsória e voluntária de informações. Conforme Silva, Monte-Mor e dos Santos Rodrigues (2019) as divulgações compulsórias são aquelas obrigadas por lei com o intuito de fornecer aos usuários as informações de caráter econômico, financeiro e outras de interesse público. 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).

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. Buscam ampliar ou recuperar a legitimidade de seus atos, minimizar o custo político e destacam a verificação da quantidade de informações divulgadas pelas entidades que são necessárias as boas práticas da avaliação dos níveis do *disclosure*. Nesse sentido, a análise exploratória configura-se em um importante instrumento para avaliar as boas práticas da governança pública por meio do *disclosure* das informações.

2.2 Governança Pública

A OCDE 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 OCDE (OCDE, 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 (Freitas, Silva, Vicente & Rosa, 2019).



100% ON-LINE

A Contabilidade e as
Novas Tecnologias

10º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças
10º Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade
3º UFSC International Accounting Congress

7 a 9 de setembro



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, Gunarathna, Ambalangodage, Perera, & Karunarathna, 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 partir da década de 1970, quando ocorre a chamada crise do Estado de bem-estar social em contraponto à administração burocrática, engessada e ineficiente do Estado, houveram 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 (NAP) 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.

Responsabilização, estado de direito e transparência são os princípios centrais do NPM conforme Das e Otwin (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).

A NPG por sua vez, 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, Wang, Larsen, & Morgan, 2013). Em outras palavras, o NPG defende uma administração pública que entenda o estado como plural, no qual os diferentes atores



100% ON-LINE

A Contabilidade e as
Novas Tecnologias

10º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças
10º Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade
3º UFSC International Accounting Congress

7 a 9 de setembro



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).

Em função das diferentes abordagens apresentadas, os itens tiveram 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* (2001) - 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), OCDE (2015) e Mohallem e Angélico (2019) e responsabilidade OCDE (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. Assim como da responsabilização dos atos dos gestores públicos é possível uma governança pública efetiva de fato, 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.

3 Procedimentos Metodológicos

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

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)

7 a 9 de setembro

ORGANIZAÇÃO



APOIO





100% ON-LINE

A Contabilidade e as
Novas Tecnologias

10º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças
10º Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade
3º UFSC International Accounting Congress

7 a 9 de setembro



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 este número 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.

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 Quadro 1. Na sequência os itens foram encaminhados para verificação de aplicabilidade, no qual foram acessados os *sites* das prefeituras dos municípios analisados. No tocante à primeira etapa, os itens foram elaborados com base nos princípios de transparência (i1 a i12), *accountability* (i13 a i23), responsabilização (i24 a i34) e participação (i35 a i45) conforme mencionadas na fundamentação teórica. Dessa forma, elaborou-se os seguintes itens conforme demonstrado no Tabela 1.

Tabela 1. Itens elencados com base nos princípios de Governança Pública e autores pesquisados

Itens elencados	Autor (es)
i1 – O município possui portal de transparência em seu <i>site</i> eletrônico?	Jacques, Quintana e Macagnan, (2013)
i2 – O município apresenta informações de licitações, editais e resultados?	Comin, D., Ramos, F. M., Zucchi, C., Favretto, J., & Fachi, C. C. P. (2016) Jacques, Quintana e Macagnan, (2013)
i3 – O <i>site</i> do município apresenta identificação da LAI?	Comin <i>et al.</i> (2016)
i4 – O município possui local de solicitação de serviços no <i>site</i> ?	Comin <i>et al.</i> (2016)
i5 – O município possui no <i>site</i> local para solicitação de informações?	Comin <i>et al.</i> (2016)
i6 – O município divulga suas secretarias no <i>site</i> ?	Comin <i>et al.</i> (2016); Jacques, Quintana e Macagnan, (2013)
i7 – O município divulga o endereço da sua sede?	Comin <i>et al.</i> (2016)
i8 – O município divulga locais e horário de atendimento?	Rodrigues (2013)
i9 – O município divulga a barra de identidade do Governo federal, contendo ferramenta de redirecionamento de página para o Portal Brasil?	Rodrigues (2013)
i10 – O município divulga a última atualização do <i>site</i> ?	Furquim (2004)
i11 – O município divulga a Lei Orgânica no <i>site</i> ?	Barbosa (2013)
i12 – O município possui estrutura de controle interno (Controladoria)	Peixe (2002)
i13 – O município divulga o Balanço Orçamentário?	Cruz, Silva e Santos (2010); Barros (2014); Comin <i>et al.</i> (2016)
i14 – O município divulga o Balanço Patrimonial?	Cruz, Silva e Santos (2010); Barros (2014); Comin <i>et al.</i> (2016)



100% ON-LINE

A Contabilidade e as Novas Tecnologias

10º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças
10º Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade
3º UFSC International Accounting Congress



7 a 9 de setembro



i15 - O município divulga o Balanço Financeiro?	Cruz, Silva e Santos (2010); Barros (2014); Comin <i>et al.</i> (2016)
i16 – O município divulga as Demonstrações de Variações Patrimoniais?	Cruz, Silva e Santos (2010); Barros (2014); Comin <i>et al.</i> (2016)
i17 - O município divulga o Plano Plurianual (PPA)?	Cruz, Silva e Santos (2010); Barros (2014); Comin <i>et al.</i> (2016)
i18 - O município divulga a Lei de Diretrizes Orçamentária (LDO)?	Cruz, Silva e Santos (2010); Barros (2014); Comin <i>et al.</i> (2016)
i19 - O município divulga a Lei Orçamentária Anual (LOA)?	Cruz, Silva e Santos (2010); Barros (2014); Comin <i>et al.</i> (2016)
i20 - O município divulga os Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária (RREO)?	Cruz, Silva e Santos (2010); Barros (2014); Comin <i>et al.</i> (2016)
i21 – O município divulga as notas explicativas às demonstrações contábeis?	Cruz, Silva e Santos (2010); Barros (2014); Comin <i>et al.</i> (2016)
i22 – O município divulga informações sobre repasses e/ou transferências de recursos financeiros?	Rodrigues (2013)
i23- O município divulga seu plano de contas?	Jacob (2015)
i24 - 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)
i25 - O município divulga os Relatórios de Gestão Fiscal?	Cruz, Silva e Santos (2010); Barros (2014)
i26 – O município possui ouvidoria no <i>site</i> ?	Jacques, Quintana e Macagnan, (2013)
i27 - 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)
i28 – O município divulga a composição da estrutura organizacional, competências, principais cargos e seus ocupantes?	Rodrigues (2013)
i29 – O município divulga programas, projetos, ações, obras e atividades, com indicação da unidade responsável?	Rodrigues (2013)
i30 – O município divulga informações sobre fornecedores?	Torres (2005); Bragante e Ordones (2018)
i31 – O município divulga Código de Ética?	Torres (2005); Bragante e Ordones (2018)
i32 – O município divulga o Regimento Interno?	Silveira (2020)
i33 – O município divulga remuneração e subsídio recebidos por ocupante de cargo?	Rodrigues (2013)
i34 – O município divulga procedimentos de <i>compliance</i> ?	Bairral, Silva e Alves, (2015)
i35 - O município divulga o calendário das audiências públicas trimestrais para avaliação das metas fiscais?	Cruz, Silva e Santos (2010) Barros (2014)
i36 - O município divulga as apresentações das audiências públicas trimestrais para avaliação das metas fiscais?	Cruz, Silva e Santos (2010); Barros (2014)
i37 - O <i>site</i> do município apresenta a ferramenta de “mapa do <i>site</i> ” para facilitar a busca de informações por parte do cidadão?	Cruz, Silva e Santos (2010) Barros (2014)
i38 - O <i>site</i> do município possui a ferramenta de “pesquisa”?	Limberger (2007); Cruz, Silva e Santos (2010); Barros (2014); Comin <i>et al.</i> (2016); Zucchi, Favretto e Fachi (2016); Bobbio (2019)
i39 – O <i>site</i> do município possui o link “Fale Conosco”?	Jacques, Quintana e Macagnan, (2013)
i40 - O município divulga o telefone de contato?	Comin <i>et al.</i> (2016)
i41- O município possui e-mail para contato?	Cruz, Silva e Santos (2010); Barros (2014); Comin <i>et al.</i> (2016); Zucchi, Favretto e Fachi (2016)



100% ON-LINE

A Contabilidade e as
Novas Tecnologias

10º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças
10º Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade
3º UFSC International Accounting Congress

7 a 9 de setembro



i42 – O município possui <i>link</i> de acesso de consulta ao protocolo?	Limberger, 2007; Rodrigues (2013); Bobbio (2019).
i43 – O município possui acessibilidade de conteúdo para pessoas com deficiência?	Rodrigues (2013)
i44 – O município divulga as respostas das perguntas mais frequentes?	Rodrigues (2013)
i45 – O município apresenta a lista de conselho municipal?	da Silva, Monte-Mor, Dos Santos e Rodrigues (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 mês 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, na Tabela 2 tem-se a apresentação da proporção de respostas 0 e 1 dos 45 itens para os 493 municípios.

Tabela 2. 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

Os 5 (cinco) itens mais divulgados nos *sites* foram respectivamente os itens i1, i40, i7, i2 e i6, 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, i9, i32, i24 e i37, 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



100% ON-LINE

A Contabilidade e as
Novas Tecnologias

10º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças
10º Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade
3º UFSC International Accounting Congress

7 a 9 de setembro



não é uma preocupação dos municípios analisados verificando apenas o quesito proporção da divulgação. Na sequência apresenta-se a proporção de resposta na Figura 1 do *disclosure* dos itens.

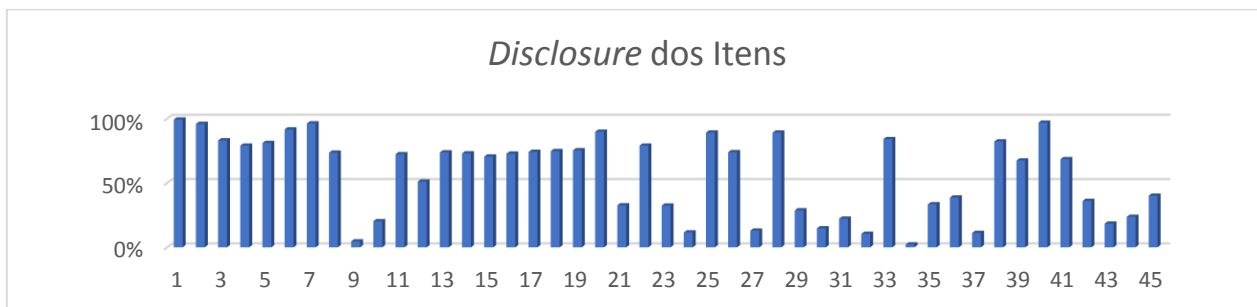


Figura 1. *Disclosure* dos itens

Fonte: Elaborado pelos autores

Observa-se que na Figura 1 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 Ceneviva e Farah (2012) argumentaram 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. Segundo Bobbio (2019) a má qualidade da educação limita o exercício da cidadania e, conseqüentemente, da participação na Administração Pública.

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. E foi realizada com uso do *software R Studio* em que foi processada uma matriz de correlação tetracórica. Considerando, inicialmente, 45 itens do instrumento de coleta dos dados demonstrados na seção 3.3, os quais foram coletados nos *sites* dos municípios da região sul



100% ON-LINE

A Contabilidade e as Novas Tecnologias

10º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças
10º Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade
3º UFSC International Accounting Congress

7 a 9 de setembro



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 quatro 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 e chegou-se à solução final com permanência de 36 itens, considerando no resultado quatro dimensões (fator/princípio). Na sequência tem-se a Tabela 3 com as cargas fatoriais dos itens resultantes por dimensões.

Tabela 3. Cargas fatoriais dos itens

Item	Fator 1	Fator 2	Fator 3	Fator 4	Comunidades
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



100% ON-LINE

A Contabilidade e as Novas Tecnologias

10º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças
10º Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade
3º UFSC International Accounting Congress

7 a 9 de setembro



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 que na Tabela 3 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. A Tabela 4 relaciona os itens correspondentes ao fator 1.

Tabela 4. 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 <i>site</i> ?	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 mun. 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 órgãos de fiscalização interna e externa, 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, 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, Alves, Silva, & Melo 2016).

De acordo com os autores, a *accountability* designam a própria forma pode-se conceber o exercício da gestão pública, tendo em vista que o gestor deve sempre agir com responsabilidade, legalidade, compromisso com o interesse público e transparência. A Tabela 5 demonstra os itens classificados no fator 2, com a predominância do princípio da *accountability*.



100% ON-LINE

A Contabilidade e as
Novas Tecnologias

10º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças
10º Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade
3º UFSC International Accounting Congress

7 a 9 de setembro



Tabela 5 - 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 <i>site</i> ?	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 trimestrais de metas fiscais?	Part
i.36	0,78	O mun. divulga as apresentações das audiências públicas trimestrais?	Part

Fonte: Elaborado pelos autores

Em relação ao fator 2, a dimensão de *accountability* também se sobressai as demais, i17, i18, 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 item i10, embora não se caracterize diretamente por prestação de contas, é necessário que as contas públicas estejam atualizadas para demonstrar a real situação do município, nesse sentido há uma estreita relação entre este item e a dimensão *accountability*. Na Tabela 6 têm-se os itens correspondentes ao fator 3.

Tabela 6. Itens classificados no fator 3

Item	Carga	Descrição dos Itens abreviados	Princípio
i.1	0,78	O município possui portal de transparência em seu <i>site</i> 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 <i>site</i> ?	Transp
i.5	0,43	O município possui no <i>site</i> formulário para solicitação de informações?	Transp
i.6	0,35	O município divulga suas secretarias no <i>site</i> ?	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 <i>site</i> 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 transparência, inclusive os itens i39, i40 e i41. Embora sejam itens 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 artigo 3º, inciso III. Na Tabela 7 têm-se os itens referentes ao fator 4.



100% ON-LINE

A Contabilidade e as
Novas Tecnologias

10º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças
10º Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade
3º UFSC International Accounting Congress

7 a 9 de setembro



Tabela 7. 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 <i>site</i> ?	Resp
i.34	0,39	O mun. adota os procedimentos de <i>compliance</i> ?	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 as 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 caracterizados 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 (Limberger, 2007; Bobbio, 2019).

Quanto à responsabilização, 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 (Ceneviva & Farah, 2012). 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, conseqüentemente, haverá uma maior responsabilização de atos dos gestores públicos, o que justifica a presença proporcional de itens de ambos os princípios 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, demonstrados na Tabela 6.

Tabela 8. Itens eliminados

Item	Princípio	Descrição resumida dos Itens	Etapas
i3	Transp	O <i>site</i> 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 <i>site</i> ?	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 <i>site</i> do município apresenta a ferramenta de “mapa do <i>site</i> ”?	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, obtido no trabalho dos autores Comin *et al.* (2016), estes mencionam que o item teve por base o art. 5º da própria LAI. Entretanto, o art. 5º 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



100% ON-LINE

A Contabilidade e as
Novas Tecnologias

10º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças
10º Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade
3º UFSC International Accounting Congress

7 a 9 de setembro



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 (Rodrigues, 2013). 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 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 (Barbosa, 2013). Nesse sentido o item não foi adequado ao instrumento, embora seja documento da constituição local do município.

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 o *disclosure* da estrutura de controle interno há uma certa redundância em relação ao i28, se o município divulga a estrutura organizacional, está incluso o controle interno desta forma no i12 que não foi adequado para avaliar a transparência.

Em relação ao i31, se o município divulga código de ética, a temática é ampla, por isso o item não se enquadrou no conjunto (Torres (2005); Bragante & Ordones, 2018). Gonçalves (2011) já menciona a dificuldade da implementação não apenas de códigos de ética, mas também de posturas éticas condizentes com o Estado Democrático de Direito. Dada a amplitude e complexidade do item, corroborada com o valor baixo de discriminação da informação por isso que este item 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 estrutura criada, extinção, fusão e cisão de setores e cargos, porém ele só será um instrumento de responsabilização se estiver atualizado. Nesse sentido, observou-se que o item i32 na forma que foi proposto no estudo não está adequado, pois se o município possuir um regimento interno desatualizado ou que não seja cumprido pelas partes interessadas, não é relevante no processo da gestão pública, ou seja, trata-se de um item difícil de ser avaliado por não ter sido um levantamento realizado *in loco* nos municípios pesquisados.

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 no item “mapa do *site*” não seria tão necessário o item, portanto neste caso, um item relevante no processo de busca das informações pelo cidadão como forma de participação neste estudo.

Em relação ao item i42, se o município possui consulta ao protocolo, embora seja importante via de acompanhamento das solicitações por parte do cidadão, ocorreu situação semelhante ao item i37 (Cruz, Silva & Santos, 2010; Barros, 2014). A consulta aos protocolos é caracterizado como



100% ON-LINE

A Contabilidade e as
Novas Tecnologias

10º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças
10º Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade
3º UFSC International Accounting Congress

7 a 9 de setembro



uma solicitação de serviços nos *sites* dos municípios de maneira geral, estando dessa forma vinculado ao item i4 (Comin et al. 2016), se o município possui solicitação de serviços no *site*, sendo então de certa forma, também redundante, portanto, não é adequado ao estudo.

O item i45, se o município divulga conselho municipal (Da Silva, Monte-Mor, & dos Santos Rodrigues, 2019), ocorreu a mesma situação que o item i12 (Peixe, 2002), ou seja, está vinculado ao i28 (Rodrigues, 2013), se o município divulga a estrutura organizacional, no sentido de quando o município o faz, divulga também seus conselhos municipais. Nesse sentido, o item i45 também não foi adequando para compor o instrumento de pesquisa proposto no estudo.

5 Considerações Finais

O objetivo do estudo foi analisar o *disclosure* dos princípios de governança pública dos municípios da região sul do Brasil. Portanto, o estudo analisou a governança pública nos municípios do sul do Brasil por meio do *disclosure* dos itens elencados no instrumento de pesquisa aplicado com base nas informações disponibilizada nos *sites*. A proposta não elimina nenhuma metodologia de avaliação da governança pública, mas acrescenta uma discussão por meio de abordagem exploratória. Foi possível identificar os princípios utilizados na governança pública, desde a visão mais tradicional até o advento da teoria da NGP. Percebeu-se que de acordo com a literatura os dois princípios norteadores da governança pública foram o da transparência e *accountability*, e com advento da NPM atribuiu-se ênfase ao princípio da responsabilização e a NPG enfatizou o princípio da participação.

Os princípios foram utilizados para criar itens com o intuito de analisar a carga fatorial do *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 critérios previstos na LAI para seleção da amostra. A adequação dos itens foi possível por meio da convergência, entre os resultados obtidos por meio de análise da abordagem fatorial exploratória dos itens e fundamentação teórica em relação ao estudo. Ao analisar todos os itens, foram eliminados nove itens por apresentarem uma carga fatorial abaixo de 0,35, resultando para análise da abordagem fatorial um conjunto de 36 itens.

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, bem como as exigências dos órgãos de fiscalização, regulação e fundamentação dos autores estudados. Sendo considerada a *accountability* o modelo de concepção da gestão pública por meio da prestação de contas e ações concretas dos gestores públicos.

Outra constatação foi que os princípios de participação e responsabilização obtiveram as menores cargas fatoriais, corroborando com a literatura defendido pelos autores que não há uma participação e responsabilização efetiva no setor público. Porém ambas precisam ser mais desenvolvidas ou aprimoradas por princípios que estão intimamente relacionados, 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 das boas práticas com aplicação da análise estatística e quanto a fundamentação da base teórica.



100% ON-LINE

A Contabilidade e as
Novas Tecnologias

10º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças
10º Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade
3º UFSC International Accounting Congress

7 a 9 de setembro



Ademais, no estudo da governança pública, os resultados finais demonstraram 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.

As limitações do estudo consistiram na utilização dos dados divulgados nos *sites* das prefeituras e ter avaliado apenas o poder executivo municipal por meio dos itens. Sugere-se estudos aprofundados como oportunidade de pesquisa que possam avaliar e ampliar para outras esferas do setor público. Considerando a utilização de outras metodologias na obtenção de dados e informações, como por exemplo a aplicação de questionários e entrevistas estruturadas para realizar a triangulação da análise dos resultados.

Referências

- Bairral, M. A. D. C., Silva, A. H. C., & Alves, F. J. D. S. (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), 643-675.
- Bao, G., Wang, X., Larsen, G. L., & Morgan, D. F. (2013). Beyond new public governance: A value-based global framework for performance management, governance, and leadership. *Administration & Society*, 45(4), 443-467.
- Barbosa, L. B. (2013) Lei orgânica do Município, competências municipais e os efeitos práticos e econômicos. Disponível em <https://jus.com.br/artigos/42600/lei-organica-do-municipio-competencias-municipais-e-os-efeitos-praticos-e-economicos>. Acesso: 05 Fev. 2020.
- Barros, L. D. M. (2014). Transparência fiscal eletrônica nos municípios do Estado do Paraná: avaliação do índice de transparência e as possíveis relações nesse processo.
- Beuren, I. M., & Söthe, A. (2009). A teoria da legitimidade e o custo político nas evidenciações contábeis dos governos estaduais da região sudeste do Brasil. *Revista de Contabilidade e Organizações*, 3(5), 98-120.
- Bobbio, N. (2019). Democracia y pluralismo. *Inicio*, 8(1-2), 127-137.
- Bragante, J. R., & Ordones, S. A. D. (2018). 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-ISSN 1984-7866*, 11(01), 365-378.
- Brasil. Lei Complementar n.101, de 04 de maio de 2000. (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 n. 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. (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 n. 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei n. 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei n. 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/112527.htm
- Brasil. Lei n. 4.320, de 17 de março de 1964. (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. Acesso: 15 Nov. 2019, de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm
- Bruton, GD., Peng, MW., Ahlstrom, D., Stan, C., & Xu, K. (2015). State-owned enterprises around the world as hybrid organizations. *Academy of Management Perspectives*, 29 (1), pp.92-114.



100% ON-LINE

A Contabilidade e as Novas Tecnologias

10º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças
10º Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade
3º UFSC International Accounting Congress

7 a 9 de setembro



- Ceneviva, R., & Farah, M. F. S. (2012). Avaliação, informação e responsabilização no setor público. *Revista de Administração Pública*, 46(4), 993-1016.
- Comin, D., Ramos, F. M., Zucchi, C., Favretto, J., & Fachi, C. C. P. (2016). 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*, 15(46), 24-34.
- Christensen, T., & Laegreid, P. (2008). The whole-of-government approach to public sector reform. *Public Administration Review*, 67 (6), 1059-1066.
- Cruz, C. F., Silva, L. M., & Santos, R. (2010). 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*, 12(3).
- Da Silva, P. S. T., Monte-Mor, D. S., & dos Santos Rodrigues, V. R. (2019). A influência do nível de transparência da gestão pública na quantidade de disclosure informacional dos municípios capixabas. *Revista Mineira de Contabilidade*, 20(3), 18-31.
- Das, D., & Otwin, M. (2012). *Challenges of policing democracies: A world perspective*. Routledge.
- Den Heyer, G. (2011). New public management: A strategy for democratic police reform in transitening and developing countries. *Policing: An International Journal of Police Strategies & Management*, 34(3), 419-433.
- Favreto, E. K., Alves, F. S., Silva, J. C., & Melo, M. T. (2016). Contabilidade aplicada ao setor público: uma análise da prestação de contas como instrumento de autoavaliação institucional. *Revista Ambiente: Gestão e Desenvolvimento*, 9(2), 40-57.
- Federal, B. S. T. (1988). Constituição da república federativa do Brasil. Supremo Tribunal Federal.
- Freitas, M. M., Silva, L. C., Vicente, E. F. R., Rosa, F. S. (2019). The evolution of the public governance concept: the technological future. *Anais do III Congresso Internacional de Desempenho no Setor Público*. Disponível em: < <http://www.cidesp.com.br/index.php/Icidesp/3cidesp/paper/view/701/365>> Acesso 15 out. 2019.
- Furquim, T. D. A. (2004). Fatores motivadores de uso do *site*: um estudo de caso. *Ciência da informação*, 33(1), 48-54.
- Gonçalves, M. (2011). Ética na Administração Pública: algumas considerações. *Âmbito Jurídico, Rio Grande, XIV*, (89).
- Grossi, G., & Newberry, S. (2009). Theme: whole-of-government accounting: international trends. *Public Money and Management*, 29(4) 209 – 213.
- Grossi, G., Papenfuß, U., & Tremblay, M. S. (2015). Corporate governance and accountability of state-owned enterprises: relevance for science and society and interdisciplinary research perspectives. *International Journal of Public Sector Management*, 28(4/5), pp.274-285.
- Iudícibus, S. D. (2014). Teoria da contabilidade. São Paulo: Atlas.
- Hair, J., Babin, B., Money, A., & Samouel, P. (2005). *Fundamentos de métodos de pesquisa em administração*. Bookman Companhia Editora.
- Hood, C. (1991). A public management for all seasons? *Public*, 69, 1-4.
- Hyndman, N., & Liguori, M. (2016). Public sector reforms: changing contours on an NPM landscape. *Financial Accountability & Management*, 32(1), 5-32. Instituto Brasileiro de Governança Corporativa. (2015). *Código das melhores práticas de governança corporativa*. Disponível em: < <http://www.ibgc.org.br/userfiles/2014/files/CMPGPT.pdf>>. Acesso: 15 Nov. 2019.
- International Federation of Accountants. (2001). *Governance in the Public Sector: a Governing Body Perspective*. Acesso: <https://www.iaasb.org/system/files/publications/files/study-13-governance-in-th.pdf>, 15 nov. 2019.
- Jacob, A. D. M. (2015). Plano de contas aplicado ao setor público: desafios e benefícios.
- Jacques, F. V. S., Quintana, A. C., & Macagnan, C. B. (2013). Transparência em municípios da região sul do Brasil.



100% ON-LINE

A Contabilidade e as Novas Tecnologias

10º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças
10º Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade
3º UFSC International Accounting Congress

7 a 9 de setembro



- Kuruppu, C., Adhikari, P., Gunarathna, V., Ambalangodage, D., Perera, P., & Karunarathna, C. (2016). Participatory budgeting in a Sri Lankan urban council: A practice of power and domination. *Critical Perspectives on Accounting*, 41, 1-17.
- Lapsley, I. (2009). New public management: the cruellest invention of the human spirit? *Abacus*, 45(1), 1-21
- Limberger, T. (2007). Transparência administrativa e novas tecnologias: o dever de publicidade, o direito a ser informado e o princípio democrático. *Revista de Direito Administrativo*, 244, 248-263.
- Lynn Jr, L. E., & Malinowska, A. (2018). How are Patterns of Public Governance Changing in the US and the EU? It's Complicated. *Journal of Comparative Policy Analysis: Research and Practice*, 20(1), 36-55.
- Martins, E., Gelbcke, E. R., & Iudícibus, S. D. (2000). Manual de contabilidade das sociedades por ações. São Paulo: Atlas.
- Millard, J. (2018). Open governance systems: Doing more with more. *Government Information Quarterly*, 35(4), S77-S87.
- Mohallem, M. F., & Angélico, F. (2019). Governança de recursos compensatórios em casos de corrupção: guia de boas práticas para promover a reparação de danos à sociedade.
- Mundial, B. (2017). World Development Report 2017: Governance and the law. Washington DC: World Bank.
- Peixe, B. C. S. (2002). *Finanças Públicas: controladoria governamental: em busca do atendimento da Lei de Responsabilidade Fiscal*. Juruá.
- Pisa, B. J. (2014). *Uma proposta para o desenvolvimento do índice de avaliação da governança pública (IGovP): instrumento de planejamento e desenvolvimento do estado* (Master's thesis, Universidade Tecnológica Federal do Paraná).
- Pyun, H. O., & Gamassou, C. E. (2018). Looking for public administration theories? *Public Organization Review*, 18(2), 245-261.
- Rodrigues, G. M. (2013). Indicadores de "transparência ativa" em instituições públicas: análise dos portais de universidades públicas federais | "Active transparency" indicators in public institutions. *Liinc em Revista*, 9(2).
- Silveira, L. Órgãos devem manter regimento interno atualizado, alerta CGE. Disponível em: <<http://www.controladoria.mt.gov.br/-/7658612-orgaos-devem-manter-regimento-interno-atualizado-alerta-cge>> Acesso 13 fev. 2020.
- Verhoest, K., Van Thiel, S., Bouckaert, G., & Laegreid, P. (2016) (Edit.) Government Agencies. *Practices a lessons from 30 countries*.