

A Transparência na Prestação de Contas em Plataformas Eletrônicas Envolvendo Parcerias entre Governos Locais e Organizações da Sociedade Civil

Lackluster Transparency in Accountability on Electronic Platforms Involving Partnerships between Local Governments and Non-Profit Organizations

Artigo recebido em: 28/04/2023 e aceito em: 14/12/2023.

Filipe Bonini Manzano

Mestre pelo PPGCC /FACIC-UFU¹

Universidade Federal de Uberlândia

manzano.fbm@gmail.com

Ricardo Rocha de Azevedo

Doutor pelo PPGCC-FEARP/USP²

Professor na Faculdade de Economia,

Administração e Contabilidade de Ribeirão

Preto da Universidade de São Paulo

ricardo.azevedo@usp.br

no acompanhamento das prestações de contas. As evidências também demonstram que fatores como existência de norma local disciplinando parcerias, maior detalhamento das prestações de contas, forma de apresentação digital e canal de denúncia apresentam efeitos positivos sobre o índice de transparência. A pesquisa analisa um contexto organizacional pouco explorado pela literatura de transparência, que é a relação das parcerias entre o setor público e as entidades não governamentais, que está em fase de expansão. Este artigo procura contribuir para a literatura contábil por apresentar evidências do campo empírico, oferecendo uma visão sobre transparência que vai além de indicadores financeiros. A contribuição prática consiste em indicar caminhos para o desenvolvimento de um governo mais proativo e responsivo, minimizando processos burocratizados na administração pública, bem como fomentando participação no governo por parte da população nas parcerias voluntárias com OSC.

PALAVRAS-CHAVE: terceiro setor, transparência, municípios, *accountability*.

ABSTRACT

This research aims to analyze the information presented in municipal electronic platforms involving partnerships with non-profit organizations, in the context of the demands required by federal law 13.019/2014, known as the regulatory framework of civil society organizations. The research draws on the literature of accountability and electronic transparency as its theoretical framework. An exploratory, quantitative descriptive study was developed, with a unit of analysis and observation of 100 Brazilian municipalities selected from the largest per capita transfers made between local governments to third sector organizations. The data were analyzed through a transparency index of transfers in partners between civil society organizations and local governments. The results show that the municipalities analyzed have on average a low transparency index for partnerships with social organizations and that the information made available on the platforms does not meet regulatory demands, providing no evidence to encourage participation in the monitoring of accountability. The results also show that factors such as the existence of a local standard legally regulating partnerships, greater detailing of accountability, digital presentation and reporting channels have positive effects on the transparency index. The research analyzes an organizational context little explored by the literature of transparency, which is the relationship between the public sector and non-governmental entities, which is in the expansion phase. This article aims to contribute to the accounting literature.

RESUMO

A presente pesquisa busca analisar como as prestações de contas são apresentadas nas plataformas eletrônicas municipais envolvendo parcerias com organizações da sociedade civil (OSC), no contexto das demandas exigida pela Lei Federal 13.019/2014, conhecida por Marco Regulatório das Organizações da Sociedade Civil (MROSC). A pesquisa utiliza como *framework* teórico a literatura de *accountability* e transparência eletrônica. Desenvolveu-se uma pesquisa descritiva exploratória, quantitativa, com unidade de análise e observação de 100 municípios brasileiros selecionados a partir das maiores transferências per capita realizadas entre governos locais para OSC. Os dados foram analisados por meio de um índice de transparência de transferências em parcerias entre OSC e governos locais. Os resultados mostram que os municípios analisados possuem em média uma baixa transparência para as parcerias com as organizações sociais e que as informações disponibilizadas nas plataformas descumprem as demandas regulatórias, não fornecendo elementos para fomentar a participação

1 PPGCC-FACIC UFU - Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis, Faculdade de Ciências Contábeis Universidade Federal de Uberlândia - Uberlândia, Minas Gerais, Brasil - CEP. 38408-100.

2 PPGCC FEARP/USP - Programa de Pós Graduação em Controladoria e Contabilidade da FEA Ribeirão Preto - Ribeirão Preto - SP - CFEP. 14040-905.

ature by presenting evidence from the empirical field, offering an insight into transparency that goes beyond financial indicators. The practical contribution is to indicate ways to develop a more proactive and responsive government, minimizing bureaucratic processes in public administration, as well as fostering participation in government by the population in voluntary partnerships with non-profit organizations.

KEYWORDS: third sector, transparency, municipalities, *accountability*.

1. Introdução

Proporcionando acesso à informação de forma facilitada a todos os cidadãos, a *internet* é utilizada pela administração pública como ferramenta para auxiliar na transparência da prestação de contas (SILVA, 2005). Por meio das plataformas eletrônicas (*websites*), a administração pública disponibiliza o fluxo informacional que possibilita acompanhar as políticas públicas em desenvolvimento. Os mecanismos de transparência, no setor público, buscam diminuir as assimetrias informacionais entre cidadãos e agentes estatais (STIGLITZ, 1999). Como discutido por Romzek e Dubnick (1987), um cidadão melhor informado tem maior capacidade para responsabilizar seus governos.

Logo, a transparência auxilia no processo de acompanhamento do trabalho público por parte dos cidadãos, correspondendo ao grau de disponibilidade de informação acessíveis (COELHO et al., 2018), e apresentadas de forma completa (CRUZ; TAVARES; MARQUES; JORGE; SOUSA, 2016). Representando a esfera governamental mais próxima da população, supõe-se que o impacto da promoção da transparência e *accountability* por parte dos municípios seja mais significativo para a promoção da cidadania e democracia do que nos entes estaduais e federal (PAGLIARI; LIMA; SILVA, 2020).

Pela heterogeneidade, os municípios possuem peculiaridades que refletem na transparência e podem carecer de um projeto de governo eletrônico (NEVES; SILVA, 2021), enfrentando dificuldades em relação a escassez de recursos humanos, financeiros e tecnológicos (AKUTSU; PINHO, 2002), tornando-se uma ferramenta sem funcionalidade (ABDALA; TORRES, 2016). Alicerçado pela literatura que fornece uma ampla compreensão das plataformas eletrônicas de transparência determinadas pela publicidade, compreensibilidade e utilidade das informações (OLIVEIRA; CKAGNAZAROFF, 2022).

Nas parcerias com terceiro setor, a transparência torna-se ferramenta suporte para legitimação de sua atuação (INNOCENTI; GASPARETTO, 2021), atendendo aos órgãos regulamentadores e fiscalizadores para captar recursos voltados a seu objetivo (PORTULHAK; DELAY; PACHECO, 2015). A inovação normativa inserida pela Lei Federal n.º 13.019/2014, conhecida como Marco Regulatório das Organizações da Sociedade Civil (MROSC) servirá como base legiferante para a compreensão do funcionamento das plataformas eletrônicas de transparência nos governos municipais. Essa norma determina, entre outras diretrizes, o estabelecimento de mecanismos que ampliam a gestão de informação, transparência e publicidade de transferência de recursos relacionados a parcerias voluntárias entre organizações da sociedade civil (OSC) e prefeituras municipais.

O MROSC ajusta interpretações sobre os princípios que norteiam a promoção de maior participação, transparência, desburocratização e foco em resultados nas parcerias (HOLANDA; MENDONÇA, 2022). Estudos anteriores abordam a transparência dos portais eletrônicos como promotores de *accountability* na gestão municipal (PAGLIARI; LIMA; SILVA, 2020), buscando também avaliar sua funcionalidade como fonte de acesso à informação e espaços de fortalecimento da participação e do controle social (ABDALA; TORRES, 2016), e assim reduzir a assimetria de informação

entre o governo e a sociedade (BAIRRAL; FERREIRA; BAIRRAL, 2013).

No entanto, a prática da transparência ainda está ligada à necessidade de cumprimento de obrigações legais, não necessariamente atendendo às necessidades dos cidadãos (CUCCINIELLO; NASI, 2014). Na perspectiva de analisar portais eletrônicos municipais como resposta a ação do *enforcement* da legislação brasileira, a literatura já relacionou ao atendimento a lei de acesso à informação (LAI) dos municípios mineiros (LOPES; VALADARES; AZEVEDO; DINIZ, 2020). Contudo, pesquisas envolvendo a transparência em parcerias municipais com OSC, e as exigências da norma regulamentadora MROSC, ainda carecem de agendas de estudo. Assim, à luz dos conceitos de *accountability* e transparência, a pesquisa tem como objetivo analisar as demandas de transparência exigidas pela Lei Federal 13.019/2014 nos repasses de recursos financeiros para as OSC com as informações efetivamente apresentadas nas plataformas eletrônicas municipais.

Em suma, a transparência das parcerias vai além de meros indicadores financeiros e o brilho da transparência surge na efetiva participação do cidadão nos processos de controle social. As sínteses da transparência dos websites podem indicar caminhos para o desenvolvimento de um governo mais proativo e responsivo, minimizando processos burocratizados na administração pública, bem como fomentando participação no governo por parte da população nas parcerias voluntárias com OSC.

2. Transparência como mecanismo de *accountability*

O conceito de *accountability* está intrinsecamente ligado às características de um governo democrático que requer mecanismos de responsabilização e controle (MECHKOVA; LÜHRMANN; LINDBERG, 2019). A *accountability* pode ser entendida como um fórum, no qual há uma relação de prestação de contas entre um *accountor* e *account-holder*, no qual o *accountor* tem a obrigação de se explicar e justificar sua conduta e o *account-holder* tem competência de demandar questionamentos e realizar julgamento, havendo a possibilidade de responsabilização ao *accountor* (BOVENS, 2010). Em um fórum o *accountor* possui a obrigação de explicar e justificar sua conduta a outro ator (POLLITT, 2003). Essa obrigatoriedade de explicar e justificar as ações perante um fórum com competência para questionar, avaliar e julgar é o que define tecnicamente a *accountability* (REDDICK; DEMIR; PERLMAN, 2020).

Schedler (1999) argumenta que a *accountability* fundamenta-se na *answerability* que é a obrigação de fornecer informações e justificativas pelos atos praticados, e no *enforcement* que é a capacidade punitiva quando houver violação legal. No estudo de O'Donnell (1998) *accountability* é analisada nas perspectivas vertical e horizontal. Essas noções tradicionais, baseadas em relações hierárquicas verticais identificam um superior e subordinado e a delegação de autoridade do primeiro para o segundo na criação de uma responsabilidade de responder pelos atos (REDDICK; DEMIR; PERLMAN, 2020). Na concepção horizontal, mais do que apenas relações entre superiores e subordinados a responsabilização envolve a participação cidadã, grupos de interesse e as comunidades afetadas como parte da relação de responsabilização (MICHELS; MEIJER, 2008). A *accountability* horizontal pode ser estimulada à medida que os governos aumentam sua dependência de parceiros e colaboradores para a prestação de serviços (REDDICK; DEMIR; PERLMAN, 2020).

No contexto do setor público, a transparência torna-se um elemento essencial, dado que as ações dos governantes só podem ser passíveis de responsabilização se houver mecanismos de divulgação de informação (RAUPP; PINHO, 2011). Uma informação completa importa na compreensão dos fatos administrativos, sen-

do a transparência uma ferramenta que ganhou destaque com o surgimento da internet, fornecendo visibilidade e facilidade de uso para a *accountability* (MICHENER; BERSCH, 2013). A noção de *accountability* assume a tarefa de fornecer explicações a todos os cidadãos, legitimando pressupostos democráticos (NAKAGAWA; RELVAS; DIAS, 2007). Interpretada como uma responsabilidade objetiva perante outrem e viés subjetivo frente à necessidade de justificação, *accountability* pode ser compreendida como “obrigação e a responsabilização de quem ocupa um cargo em prestar contas segundo os parâmetros da lei” (PINHO; SACRAMENTO, 2009, p. 1348). Essa obrigatoriedade é inerente à análise da *accountability* que envolve o estudo dos diferentes tipos e mecanismos de responsabilização (SCHIEDLER, 1999).

A transparência pública envolve a disponibilização de acesso regular e contínuo de informações para as partes interessadas (MEIJER, 2013). Esse acesso busca permitir que o público entenda com precisão o fluxo informacional publicizado (PORUMBESCU, 2015), possibilitando monitorar e avaliar o desempenho dos serviços públicos (BALDISSERA et al., 2020). As interações entre governos e partes interessadas são construídas por meio de relações complexas, sendo que rotinas organizacionais, opções tecnológicas e marcos legais influenciam o surgimento de práticas de transparência (MEIJER, 2013). Para Grimmelikhuijsen (2009) essas interações podem ser tratadas como uma relação horizontal entre o governo e o cidadão, permitindo o que é melhor para todos.

A transparência também está conectada à ideia de governança eletrônica (BERTOT; JAEGER; GRIMES, 2010), como mecanismo que aumenta a troca de informações entre agentes públicos e privados por meio de soluções tecnológicas (MANOHARAN; INGRAMS, 2018). Na perspectiva de governo digital, a transparência não significa apenas criar uma janela para visualizar o funcionamento estatal, mas sim superar a assimetria de informação (MATHEUS; JANSSEN, 2020). Atendendo aos padrões de dados abertos, a transparência fornece informações sobre as atividades, decisões e desempenho dos governos (OLIVEIRA; CKAGNAZAROFF, 2022). Frequentemente vista como uma das condições para a boa governança (HOOD, 2010), a transparência pode ser considerada como antídoto contra comportamento corrupto (BERTOT; JAEGER; GRIMES, 2012), evitando questionamentos sobre a correta aplicação dos recursos (OLIVEIRA; COELHO, 2017).

Embora a maioria dos autores reconhece que há muitos efeitos positivos da transparência, a literatura não chega a ser totalmente unívoca (CUCCINIELLO; PORUMBESCU; GRIMMELIKHUIJSEN, 2017), chamando a atenção para alguns aspectos negativos (COELHO et al., 2018). Por exemplo, a mera publicização detalhada de itens em uma página eletrônica de um governo não é suficiente para gerar compreensão da informação e levar a ações de monitoramento social, o que Heald (2003, p. 728) chamou de “ilusão de transparência”.

Para Siqueira et al. (2019) a divulgação de informações constitui apenas um primeiro passo para a transparência. O acesso ainda que total à informação, por si só, não representa qualquer garantia de que a informação seja percebida pelos destinatários (ABDALA; TORRES, 2016). Testando empiricamente um modelo teórico que explicam as determinantes da transparência em governos locais em *websites*, Grimmelikhuijsen e Welch (2012) destacam que o nível de transparência está associado com atenção da mídia, pressão de grupos externos, influência política e capacidade organizacional.

Uma característica que tem sido observada na literatura é o tamanho do município mensurado através do número de habitantes, que gera possível efeito positivo na transparência, uma vez que a população influencia diretamente em outros indicadores econômicos e sociais do governo local (PAGLIARI; LIMA; SILVA, 2020). Para Baldissera et al. (2020) esse efeito decorre do conflito de interesses que são mais prováveis de ocorrer em municípios maiores

e estimulam demandas da população a serem atendidas de modo imediato a partir de ferramentas da transparência.

A renda municipal também é outro determinante a ser investigado, já que em situações cuja renda per capita da população é elevada espera-se um melhor serviço e mais informações para confirmar que seus impostos estão sendo gastos de modo efetivo (MUÑOZ; BOLÍVAR; HERNÁNDEZ, 2017). Logo, uma renda per capita maior indica maior influência nas opiniões dos cidadãos por transparência na gestão pública (BALDISSERA et al., 2020).

Quanto à transparência das transferências, regra constitucional preceitua a publicização dos recursos, e por consequência, todas as entidades que recebem tais transferências devem ser transparentes. A utilização de portais de transparência pode ter efeito na busca por transparência. Para Dias et al. (2020) a adoção de portais de eletrônicos é uma resposta a pressões legais, e que muitas vezes são implantados por terceirização e tendem a apresentar dados de forma superficial e suscetível à desatualização. As controladorias públicas subnacionais como promotoras da transparência local também foram objeto de estudo de Cruz, Silva e Spinelli (2016). Para os autores, a existência de estruturas de controle interno e maior transparência não se confirmaram, uma vez que por estarem configuradas como órgãos pertencentes à própria estrutura da organização, sua atuação depende de empenho político.

A existência de norma local que estabeleça regramentos municipais, sendo eles decretos e leis orgânicas, compatíveis com a redação do MROSC pode fomentar a transparência (DONNINI, 2020). Para o autor, o nível de detalhamento das prestações de contas, ou seja, ausência de simplificação nas prestações de contas também está associado com maior transparência, uma vez que impondo o controle financeiro detalhado das parcerias por meio de normatização local haveria uma tradição por parte da administração pública não apenas de realizar um controle por resultados, mas de modelar parcerias com a imposição de ritos assemelhados à licitação e a exigência de detalhadas prestações de contas.

Estudos também buscam identificar fatores que determinam um maior nível de divulgação de informações financeiras públicas, utilizando diferentes formatos de comunicação (EVANS; PATTON, 1987), e o efeito de novas tecnologias na disponibilização de documentos via na *web* (PÉREZ; BOLÍVAR; HERNÁNDEZ, 2008). Para Agostino, Saliterer e Steccolini (2021) a digitalização no setor público permite maior acesso a dados e melhores interações com outros atores. Os modos empregados para a divulgação de informações, formato *online versus* formato impresso, estão relacionados a uma série de determinantes institucionais, econômicos e sociais (MUÑOZ; BOLÍVAR; HERNÁNDEZ, 2017).

Na categoria canal de comunicação entre usuários externos e governos, Raupp e Pinho (2011) identificam a importância da publicação de informações que permitam elementos interativos de forma direta. Conforme Coelho et al. (2018) um canal exclusivo de denúncia é importante para promover *accountability*, entretanto poucos são os municípios que dedicam um espaço exclusivo para denúncia em seu portal principal ou no portal de transparência, sendo que as opções “fale conosco” e “e-SIC” englobam além de solicitações, reclamações, e também denúncias.

3. Procedimentos metodológicos

Seleção da amostra e coleta de dados

A pesquisa foi desenvolvida por meio de uma análise de conteúdo dos portais de transparência de prefeituras municipais. O foco da coleta foi centrado no âmbito municipal, uma vez que as administrações locais são responsáveis por executar a maior parte das políticas públicas, e é o nível governamental que concentra

a maior parte dos repasses para as entidades do terceiro setor que somou mais de 31 bilhões de reais em 2020 (Siconfi, 2020). A análise dos portais de transparência das parcerias entre as Organizações da Sociedade Civil (OSC) e os governos locais foi realizada por meio de uma amostragem, a partir da seleção de 100 municípios com maiores transferências *per capita* no ano de 2020.

A seleção considerou os 5.568 municípios brasileiros, filtrados nas seguintes etapas: (i) foram selecionados os 3.935 que realizaram transferências às OSC no ano de 2020; (ii) foram excluídas as capitais, por possuírem dinâmicas regulatórias diferentes dos demais municípios; (iii) foram selecionados os 1.606 municípios com pelo menos uma OSC no segmento de assistência social,

para possibilitar identificar um segmento de atuação como parâmetro comparativo de prestação de contas; (iv) foram ordenados de forma decrescente os valores *per capita* dos repasses às OSC; (v) por fim, a partir do ordenamento, foram selecionados os 100 primeiros municípios, partindo daquele com maior repasse *per capita*.

A Tabela 1 apresenta as informações descritivas dos casos selecionados. Os municípios selecionados foram responsáveis por mais de 5 bilhões em transferências, correspondendo a aproximadamente 16% do valor total repassado em parcerias envolvendo municípios e as OSC. Pode-se notar que a presença de OSC nos municípios mostra-se relevante, o que indica a amplitude de mecanismos de associativismo local.

Tabela 1. Descritiva dos municípios analisados

Características	Municípios - amostra ⁽¹⁾			
	Média	Min	Máx	DP
População (mil hab) ⁽²⁾	35,5	4,2	721,9	149,8
PIB per capita (mil - R\$) ⁽³⁾	31,6	11,3	308,6	34,8
Repasses para OSC (milhares - R\$) ⁽⁴⁾	43,03	1,58	498,82	82,76
Repasses para OSC - per capita (mil - R\$) ⁽⁵⁾	439,0	331,5	698,8	101,0
Qtde OSC ⁽⁶⁾	141	12	2.253	458
Qtde OSC Assistência Social ⁽⁷⁾	2	1	11	2

Notas. (1) Amostra de municípios selecionados n=100; Fonte: (2) IBGE (2020); (3) SIDRA IBGE (2019); (4) e (5) SICONFI (2020); (6) e (7) MROSC (2019).

A pesquisa foi desenvolvida com informações coletadas nas páginas eletrônicas em visitas realizadas entre janeiro e março de 2022. Primeiro, procedeu-se à busca dos *websites* dos municípios selecionados na plataforma Google usando as palavras-chave “portal transparência ‘nome do município’”. Foram também coletadas a menção de norma local disciplinando regras e procedimentos do regime jurídico de parcerias celebradas entre a administração pública e as organizações da sociedade civil.

Em relação à informação recolhida, primeiro os dados foram utilizados para construção da *proxy* transparência nas transferências para OSC e, posteriormente, para identificar os fatores associados à transparência foram utilizadas informações coletadas no Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), Controladoria-Geral da União (CGU), e nos próprios portais de transparência municipal.

Transparência nas Transferências para OSC

As análises foram desenvolvidas a partir de uma variável criada para medir o índice de transparência das transferências

para as OSC, construída a partir de 9 dimensões, baseadas na leitura da Lei Federal 13.019/2014 que regulamenta a relação de parcerias com OSC. Primeiro, cada dimensão foi analisada no portal das prefeituras, e recebeu (0) pela ausência e (1) pela presença daquele atributo que contribua para a promoção da transparência informacional. A Tabela 2 apresenta a composição do índice de transparência das parcerias entre as OSC e os governos locais.

Os índices de transparência da Escala Brasil Transparente (EBT) da Controladoria-Geral da União (CGU), Índice Nacional da Transparência do Ministério Público Federal não cobrem a publicização da grande maioria dos municípios selecionados, motivo pelo qual não foram utilizados. Já os critérios estruturados por Mango (2010) e Noor (2015) não foram utilizados pois não contextualizam as especificidades da legislação brasileira.

Tabela 2. Composição do índice de transparência de transferências em parcerias entre OSC e governos locais

Dimensões analisadas	Valores possíveis	Dispositivo da Lei 13.019/2014
1. Informações básicas		
Possui plataforma de transparência para parcerias com OSC	0 ou 1	Art. 6º III; 65 e 81 II
Apresenta relação de parcerias celebradas	0 ou 1	Art. 10
Apresenta editais de chamamentos	0 ou 1	Art. 20; 26 e 32 §1º
2. Implementação da parceria		
Permite consulta aos planos de trabalho	0 ou 1	Art. 10
Apresenta identificação de comissão de acompanhamento	0 ou 1	Art. 2 IX
Permite acompanhamento dos repasses financeiros às OSC	0 ou 1	Art. 63 § 2º

Dimensões analisadas	Valores possíveis	Dispositivo da Lei 13.019/2014
3. Oportunidade de envolvimento cidadão		
Apresenta relação de repasses atualizados	0 ou 1	Art. 10
Acompanha os produtos gerados na parceria pelas OSC (<i>outputs</i>)	0 ou 1	Art. 64§ 3º
Permite consulta aos pareceres de controle emitidos pela Prefeitura	0 ou 1	Art. 67
Pontuação total	Entre 0 e 9	

Fonte: Elaborada a partir de MROSC (2014)

Segundo, foi realizada uma soma para cada município, sendo que aquele que atendeu todos os critérios possui um valor 9,0 e aquele que não atendeu nenhum possui o valor 0,0 (zero). Por fim, um índice entre 0 e 1 foi criado, considerando a soma de cada município em relação ao total possível (9,0). Vale ressaltar que a pesquisa não tem foco em criar mais um indicador de transparência de portal eletrônico, e sim a partir do desenvolvimento de uma *proxy* contribuir para o entendimento do fluxo informacional que fornece mecanismos de transparência que são essenciais para fomentar o controle social e aspectos democráticos.

Variáveis associadas

Uma vez analisado o nível de transparência em plataformas de governos locais, foi realizado novo acesso nas páginas ele-

trônicas dos 100 municípios, coletando as informações: se a plataforma de transparência era terceirizada; se as informações disponibilizadas possuíam detalhamento financeiro singularizada de despesas; a forma como as prestação de contas era disponibilizada em formato eletrônico digitada; se o portal possuía canal de denúncia na página que transmitia a informação de prestação de contas.

Também foi analisado se o item apresentava regulamentação em parcerias no âmbito local, como leis orgânicas e decretos municipais, esses dados foram coletados por meio da consulta aos *websites*: Leis Municipais (2021), Cespro (2021) e portais de prefeituras dos municípios selecionados. Já no item de existência de controladoria interna, foi utilizado a base de dados do IBGE (2020). A Tabela 3 relaciona os fatores associados com estudos anteriores envolvendo transparência.

Tabela 3. Descrição dos fatores de transparência associados com a literatura

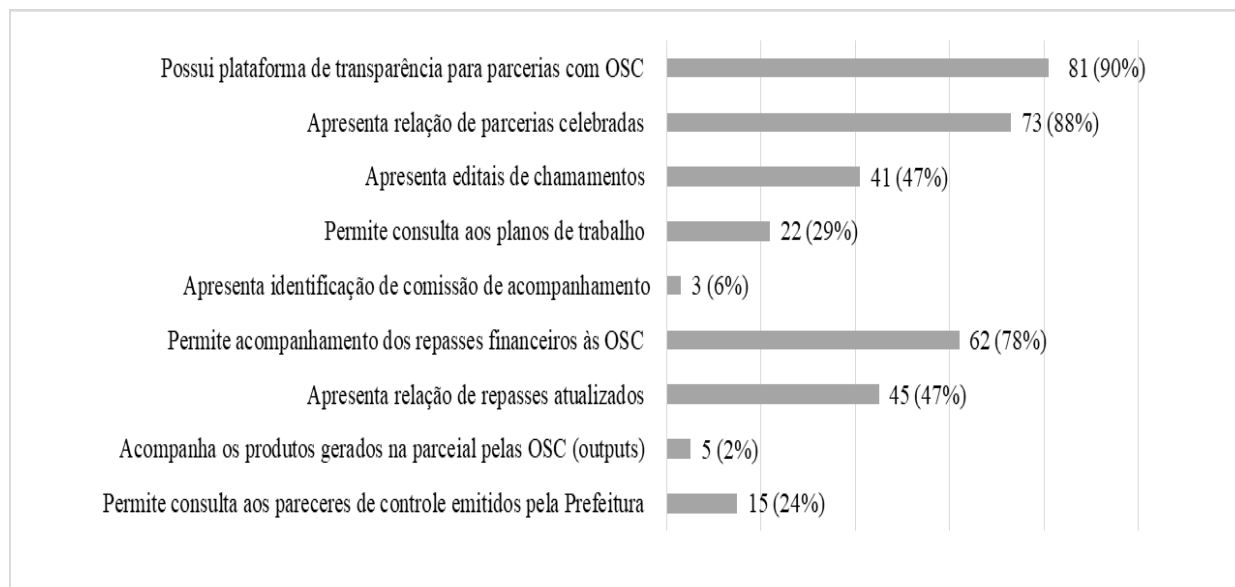
Dimensão	Variável	Fonte
<i>Características</i>		
	Porte populacional	Baldissera et al., (2020); Pagliari; Lima e Silva (2020)
	PIB per capital	Muñoz et al., (2017); Baldissera et al., (2020)
	Valor de transferência per capita	Não tratado pela literatura em relação às OSC
<i>Variáveis organizacionais</i>		
	Terceirização do portal	Dias, Aquino e Santos (2020)
	Controladoria interna	Cruz, Silva e Spinelli (2016)
	Lei local	Donnini (2019)
<i>Fluxo das informações</i>		
	Análise financeira detalhada de despesas	Donnini (2019)
	Prestação de contas informatizada	Muñoz, Bolívar e Hernández (2017)
	Canal de denúncia atrelada a parceria	Raupp e Pinho (2011); Coelho et al. (2018)

Os parâmetros necessários para o quesito ser considerado atendido (1-sim) correspondem a fatores previamente estabelecidos. Na dimensão organizacional, a terceirização do portal corresponde a responsabilidade de empresa terceirizada para parametrização dos portais com logomarca visível na página do portal, a controladoria corresponde a existência de estrutura organizacional com função de controle interno que procedeu comunicação de irregularidade, já existência de lei local corresponde a existência de ato normativo local disciplinador sobre parcerias com OSC.

Já na dimensão fluxo das informações, a análise financeira detalhada com foco singularizado de gastos corresponde a apre-

sentação da relação individualizadas das despesas realizadas pela OSC, prestação de contas divulgadas em formato digital corresponde a visualizar a informação *online*, isto é, sem necessidade de visualizar documentos de arquivos em extensões (do tipo pdf., txt., doc., xlsx., odt., calc., rtf.) e outras editáveis e, canal de denúncia atrelada a parceria Indicação de link ou caixa de mensagem na página que é apresentada a informação da parceria.

O tratamento estatístico dos dados adotado neste trabalho consubstanciou-se no teste de hipótese não paramétrico. O teste *Mann Whitney* permitiu inferências sobre a igualdade ou diferença das médias entre o índice e fatores analisados, para as variáveis sem distribuição normal, e o teste t, para aquelas com distribuição normal.

Figura 1. Características de transparências nos portais de governos locais

Nota. Os números representam a frequência absoluta, e entre parênteses a proporção (%) do valor dos repasses financeiros, em reais, comparados com o total transferido.

4. Resultados

Visão geral da transparência dos repasses às OSC

Após a elaboração do índice de transparência das transferências para as OSC, verificou-se que nenhum dos 100 municípios conseguiu disponibilizar todas as informações avaliadas, de modo a alcançar a pontuação máxima de 9 pontos. A Figura 1 apresenta o resultado da consulta aos portais de governos locais.

A maioria dos municípios analisados (81) possui plataformas de transparência que apresentam informações das parcerias com as OSC. Dentre aqueles com portais, em 73 prefeituras (90%) foi possível identificar as parcerias celebradas. Dentre os municípios com média de 59 mil habitantes e PIB per capita de R\$ 50 mil, aqueles que não possuem website de transparência representam 10% dos valores de transferências financeiras total quando comparados ao total repassado pelos municípios. Mesmo entre aqueles que possuem portais, informações obrigatórias por lei não são apresentadas. Por exemplo, estão ausentes informações básicas de seleção e celebração das parcerias, o que não permite ao cidadão realizar o acompanhamento desta etapa. Ainda, em apenas 41 prefeituras (50,6%) foi possível visualizar o edital de chamamento público realizado, ou eventual justificativa de inexigibilidade e 22 prefeituras (27%) apresentaram o plano de trabalho, documento este que organiza e sistematiza informações relevantes para definição de objetivos e metas.

Observa-se que apenas 3 municípios (3%) identificaram os responsáveis pela comissão de acompanhamento. A transparência dos repasses financeiros às OSC foi verificada em 62 municípios (76%),

sendo que apenas 45 (55%) apresentaram dados atualizados nos últimos 6 meses. A pontualidade da informação é um elemento crucial da transparência do resultado do desempenho, conforme Heald (2003) a divulgação em tempo real é caracterizada pela vigilância contínua. A transparência dos produtos (*outputs*) gerados pelas parcerias permitiria aos cidadãos interessados acompanhar a efetividade de suas ações. Porém, observou-se que os produtos foram apresentados apenas por 5 prefeituras (6%). Esse resultado não surpreende, dado que a literatura anterior já vem apresentando as dificuldades das Prefeituras em organizar informações de desempenho em seus orçamentos (AZEVEDO; AQUINO, 2022), e o contexto parece ser similar nos repasses às OSC. A transparência é baixa também em relação ao relatório final que atesta a entrega de execução do objeto, dado que apenas 15 entes (18%) disponibilizam essa informação.

De uma forma geral, o índice de transparência das transferências calculado para as OSC foi baixo (Tabela 4). A média geral alcançada foi de 3,47 pontos, o que indica que dentre os critérios analisados apenas aproximadamente 35% foram cumpridos. Analisados por região, observa-se que os municípios da região nordeste não pontuaram e que região sudeste concentra a maioria dos governos locais selecionados. Correspondem aproximadamente à média geral do índice apresentado nas regiões sudeste e sul. Quanto a análise populacional, vale mencionar que o MROSC disciplina que municípios de até cem mil habitantes são autorizados a efetivar a prestação de contas e os atos dela decorrentes sem utilização da plataforma eletrônica, mesmo assim, verifica-se que grande parte dos municípios selecionados adotaram práticas de transparências nas transferências para OSC.

Tabela 4. Índice de transparência das transferências para as OSC

Proxy	N	Média	Mínimo	Máximo	Desvio Padrão
Índice de Transparência das Transferências (ITT)	100	3,47	0	8	2,27
<i>Por região</i>					
Nordeste	3	0	0	0	.
Sudeste	77	3,79	0	8	2,15
Sul	11	3,36	0	8	2,58
Centro-oeste	9	2	0	5	1,87

Proxy	N	Média	Mínimo	Máximo	Desvio Padrão
<i>Por classe populacional - por habitantes</i>					
Até 10.000	13	2,5	0	6	2,02
10.001 até 20.000	16	3,38	0	7	2,25
20.001 até 50.000	36	3,36	0	8	2,34
50.001 até 100.000	15	3,33	0	7	2,66
100.001 até 500.000	15	4,6	0	8	2,06
Maior que 500.000	5	4	3	6	1,22

Nota. O ITT varia em uma escala entre 0 (menor transparência) e 9 (maior transparência).

De modo geral, as análises indicam que as prefeituras municipais ainda apresentam níveis de opacidade quanto à relevância da transparência na prestação de contas dos repasses às OSC. Observa-se que a comprovação do cumprimento dos requisitos normativos recebe baixa valorização. Além disso, inexistem mecanismos efetivos que permitam ao cidadão demandar *accountability*.

Fatores associados com a transparência

De acordo com os resultados apresentados anteriormente, a dimensão populacional dos municípios indica possível efeito na transparência (Baldiessa et al., 2020; Pagliari et al., 2020), com maior número de habitantes afere-se uma divulgação de informação que pode reduzir a assimetria de informação. Fatores econômicos como as dimensões do PIB per capita municipal, resposta diferente aos estudos anteriores que não demonstram efeito ao nível de significância (Baldiessa et al., 2020; Muñoz et al., 2017).

O valor de transferência per capita entre entes municipais e OSC também não possuem efeito com o índice de transferências.

A relação contrária ao estudo de Muñoz et al. (2017) não indica a mesma escolha de gestores quando relacionados à dependência de recursos de transferência intergovernamental. A Tabela 5 apresenta os fatores associados com o índice de transparência das transferências das OSC.

A terceirização da plataforma eletrônica não tem efeito na transparência dos repasses às organizações sociais. Esse corrobora com o estudo de Dias et al., (2020), que afirma que os portais de transparência implantados por terceirização adotariam uma prática de forma superficial para ser vista como aderente à demanda normativa. A existência de controladoria interna também não demonstra efeito na transparência dos repasses às organizações sociais. O resultado está de acordo com a literatura que vem discutindo a baixa efetividade das controladorias (Cruz et al., 2016). Ao contrário da terceirização da plataforma, a existência de norma local apresenta efeitos sobre a transparência. De acordo com Domini (2020) os regimentos municipais representam a busca de boas práticas, estabelecendo compatibilidade com a redação do MROSC.

Tabela 5. Fatores associados com a transparência das transferências das OSC

Dimensões de análise	Dif. Média	Cenário A					Cenário B				
	(p-value) ⁽¹⁾	N	Méd.	Desv. Pad.	Min.	Máx.	N	Méd.	Desv. Pad.	Min.	Máx.
<i>Características dos municípios</i>											
Porte - abaixo 100.000 hab (em mil) ⁽²⁾	0,0536*	80	35,7	25,1	4,2	94,9	20	327,7	241,7	103,4	721,9
PIB per capita (em mil reais) ⁽³⁾	0,1177	47	23,2	4,9	11,3	30,5	53	61,7	50,1	32,0	308,6
Transferência per capita (em reais) ⁽⁴⁾	0,6027	75	447	65	55	578	25	768	197	604	1.419
<i>Variáveis organizacionais</i>											
Terceirização do portal ⁽⁵⁾	0,1346	54	4,06	1,64	1	7	27	4,74	1,72	1	8
Controladoria interna ⁽⁶⁾	0,5492	98	3,49	2,28	0	8	2	2,50	2,12	1	4
Lei local - repasse às OSC ⁽⁷⁾	0,0374**	46	4,11	2,14	0	8	41	3,07	2,35	0	8
<i>Fluxo das informações</i>											
Análise financeiras detalhadas despesas ⁽⁸⁾	0,0000***	22	5,95	1,13	4	8	40	4,33	0,94	3	6
Informatização na prestação contas ⁽⁹⁾	0,0068***	33	4,15	1,23	1	7	36	5,11	1,51	2	8
Possui canal de denúncia ⁽¹⁰⁾	0,0015***	11	5,45	1,63	2	8	89	3,22	2,22	0	8

Notas. (1) As informações p-value são referentes ao índice de transparência; sendo * significativo ao nível de 10%; ** 5%; *** 1%, usando o teste Mann Whitney; (2) Cenário A – população abaixo de 100.000 habitantes; Cenário B - população acima de 100.000 habitantes; (3) Cenário A - abaixo da média; Cenário B - acima da média; (4) Cenário A - abaixo da média \$100,77; Cenário B - acima da média; (5) Cenário A - terceirização do portal corresponde a responsabilidade de empresa terceirizada; Cenário B – portal administrado

pela gestão municipal; (6) Cenário A - corresponde a existência de estrutura organizacional com função de controle interno que procedeu comunicação de irregularidade; (7) Cenário A - existência de lei local disciplinando parcerias com OSC; (8) Cenário A - análise financeira detalhada com foco singularizado de gastos corresponde a apresentação da relação individualizadas das despesas realizadas pela OSC; (9) Cenário A - prestação de contas divulgadas em formato eletrônico sem necessidade de visualizar arquivos em extensões; Cenário B - necessidade de fazer download de arquivos para visualizar prestação de contas e; (10) Cenário A - canal de denúncia atrelada a parceria, Cenário B - sem canal de denúncia atrelada a parceria.

No que diz respeito à forma na qual as informações são divulgadas, a disponibilização dos dados *online* indica eventual efeito na transparência. Nessa temática, Agostino et al. (2021) ressaltam a necessidade de prestar mais atenção à equidade social e às implicações de inclusão da digitalização. Isso pode ser decorrente da adoção de práticas e padrões visando influenciar na apresentação da informação (MUÑOZ; BOLÍVAR; HERNÁNDEZ, 2017), suscitando também que a divulgação de dados que exigem *download* por parte do interessado torna-se um obstáculo proposital na compreensão de informação disponibilizada.

Os municípios que possuem canal de denúncia apresentam maior índice de transparência adotado (diferença significativa à 5%). Isso sugere que evidenciar aos cidadãos mecanismos para demandarem seus direitos de denunciar, resalta também eventual responsabilização e atenção dos gestores quanto às informações divulgadas. Por esses canais a ideia de controle social está diretamente vinculada à relação entre Estado e sociedade (RAUPP; PINHO, 2011), sendo importante para promover a responsabilização do poder público por seus atos (COELHO et al., 2018).

5. Conclusões

As plataformas de transparência eletrônica municipais baseiam-se na ideia de divulgar as informações necessárias para fomentar e estimular o controle social em relação às parcerias com OSC. O que é exibido reflete as intenções do gestor público ou da instituição responsável por terceirizar o portal. Entretanto, pode não atender às necessidades e desejos do público externo, sendo que as informações divulgadas carecem de brilho se não forem publicadas corretamente. Nesse contexto, a pesquisa analisou sob o enfoque das exigências normativas da Lei Federal 13.019/2014 (MROSC) as informações apresentadas nas plataformas eletrônicas municipais envolvendo parcerias com organizações da sociedade civil (OSC).

Os resultados indicam que a realidade dos municípios investigados não se apresenta de forma satisfatória no que diz respeito à transparência evidenciada em seus *sites*, sendo averiguado que nenhum dos municípios divulga completamente as informações acerca dos critérios adotados, mesmo com a existência de exigência legal.

Considerando as características de informações que compõem o índice a partir das exigências normativas, a média geral

foi de 3,47 (valor máximo de 9 pontos). Inclusive, existindo municípios da amostra não pontuaram em nenhuma dimensão, o que demonstra que as diretrizes da lei não foram implementadas. Já o maior índice foi de 8 pontos. Assim, pode-se aferir que muitos portais analisados, preponderantemente, utilizam as plataformas eletrônicas como vitrines informativas para cumprir algumas exigências legais e não como espaços de fomento da transparência e obedecer a integralidade do preceito normativo.

Nesse sentido, a existência de portais eletrônicos por si só revela apenas uma parte para a transparência. O que é transparente para uma parte interessada, pode não ser para outra. Logo, uma lei não é suficiente para demandar o direito à informação ou tornar a transferência de recursos públicos totalmente cristalina, mesmo reconhecendo a perspectiva legal como um fator que estimula uma gestão pública mais transparente.

Mesmo havendo portais eletrônicos municipais que avançaram na questão da transparência, percebe-se que a divulgação dos dados e informações sobre a transferência em parcerias voluntárias não está em conformidade com a legislação. Em muitos *sites* carecem de ferramentas para a participação do cidadão nos processos de controle social. Em termos teóricos, emerge uma reflexão da transparência na gestão pública municipal brasileira em relação aos portais eletrônicos, uma vez que não apresentam o conteúdo de forma organizada e clara.

Os resultados trazem implicações para o âmbito acadêmico, ampliando as reflexões sobre a transparência pública, além de complementar estudos anteriores e oferecer uma visão sobre transparência que vai além de indicadores financeiros. Além de contribuir para a gestão pública, focando nos itens mais frágeis de transparência e melhorando o desenvolvimento dos portais públicos.

Assim, os gestores públicos e formuladores de políticas públicas, admitindo-se a importância do governo eletrônico para a transparência da modernização da administração pública, podem utilizar os resultados deste estudo para formular diretrizes em relação às políticas com foco no cidadão e ênfase na melhoria do desempenho. Os resultados trazem implicações para os Tribunais de Contas, que poderiam passar a fiscalizar com maior atenção esse tipo de informação nas Prefeituras Municipais, dada a relevância de sua atuação em relação à exigência de transparência pública.

Cabe destacar que este estudo examinou os sites em um ponto no tempo, sendo que os resultados aqui apresentados são baseados na disponibilidade das informações no momento da coleta. Apenas as plataformas *online* foram levadas em consideração em relação às informações disponibilizadas, reconhecemos que outros canais podem ser utilizados por gestores dos governos locais.

Sugere-se alguns caminhos para pesquisas futuras. Primeiro, explorar a percepção dos gestores públicos quanto às informações divulgadas e dos cidadãos em relação ao controle social exercido. Segundo, pesquisas podem analisar a transparência exigida para as OSC conforme estabelecido no artigo 11 da Lei 13.019. Deste modo, fomentar a divulgação de informação em portais eletrônicos de transparência ainda demanda maturidade, sendo que aumentar o cumprimento da transparência no nível local deve ser uma prioridade de formulação de políticas públicas.

Referências

- ABDALA, P. R. Z.; TORRES, C. M. S. DE O. A Transparência como Espetáculo: uma análise dos portais de transparência de estados brasileiros. **Administração Pública e Gestão Social**, v. 1, n. 3, p. 147–158, 2016.
- AGOSTINO, D.; SALITERER, I.; STECCOLINI, I. Digitalization, accounting and accountability: A literature review and reflections on future research in public services. **Financial Accountability and Management**, n. August, p. 1–25, 2021.
- AKUTSU, L.; PINHO, J. A. G. DE. Sociedade da informação, accountability e democracia delegativa: investigação em portais de governo no Brasil. **Revista de Administração Pública**, v. 36, n. 5, p. 723–745, 2002.

- AZEVEDO, R. R.; AQUINO, A. C. B. Uso cerimonial do planejamento de resultados nos municípios de São Paulo. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 19, n. 50, p. 17–35, 2022.
- BAIRRAL, M. A. C.; FERREIRA, M. C.; BAIRRAL, L. F. A assimetria informacional e os pareceres prévios de auditoria dos Tribunais de Contas Estaduais: uma abordagem reflexiva. **Pensar Contábil**, v. 14, n. 55, 2012.
- BALDISSERA, J. F. et al. Influência dos aspectos socioeconômicos, financeiro-orçamentários e político-eleitorais na transparência dos governos locais. **Revista de Administração Pública**, v. 54, n. 2, p. 340–359, abr. 2020.
- BERTOT, J. C.; JAEGER, P. T.; GRIMES, J. M. Using ICTs to create a culture of transparency: E-government and social media as openness and anti-corruption tools for societies. **Government Information Quarterly**, v. 27, n. 3, p. 264–271, 2010.
- BERTOT, J. C.; JAEGER, P. T.; GRIMES, J. M. Promoting transparency and accountability through ICTs, social media, and collaborative e-government. **Transforming Government: People, Process and Policy**, v. 6, n. 1, p. 78–91, 2012.
- BOVENS, M. Public accountability. In: FERLIE, E., LYNN JR, L. E., & POLLITT, C. (ed.). **The Oxford Handbook of Public Management**. Oxford Uni ed. Oxfordp. 182–208.
- BOVENS, M. Two concepts of accountability: Accountability as a virtue and as a Mechanism. **West European Politics**, v. 33, n. 5, p. 946–967, 2010.
- COELHO, T. R. et al. Transparência governamental nos estados e grandes municípios brasileiros: uma “dança dos sete véus” incompleta? **Cadernos Gestão Pública e Cidadania**, v. 23, n. 75, 18 ago. 2018.
- CRUZ, M. DO C. M. T.; SILVA, T. A. B.; SPINELLI, M. V. O papel das controladorias locais no cumprimento da Lei de Acesso à Informação pelos municípios brasileiros. **Cadernos EBAPE.BR**, v. 14, n. 3, p. 721–743, 2016.
- CRUZ, N. F.; TAVARES, A. F.; MARQUES, R. C.; JORGE, S.; SOUSA, L. Measuring Local Government Transparency. **Public Management Review**, v. 18, n. 6, p. 866–893, 2 jul. 2016.
- CUCCINIELLO, M.; NASI, G. Transparency for trust in government: how effective is formal transparency? **International Journal of Public Administration**, v. 37, n. 13, p. 911–921, 2014.
- CUCCINIELLO, M.; PORUMBESCU, G. A.; GRIMMELIKHUIJSEN, S. 25 years of transparency research: evidence and future directions. **Public Administration Review**, v. 77, n. 1, p. 32–44, jan. 2017.
- DIAS, L. N.; AQUINO, A. C. B.; SILVA, P. B.; ALBUQUERQUE, F. S. Terceirização de portais de transparência fiscal em prefeituras municipais. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 14, n. 91, p. e164383, 2020.
- DONNINI, T. L. F. Regulamentação subnacional do MROSC: uma análise dos decretos editados por estados, Distrito Federal e capitais para a execução da Lei nº 13.019/2014. In: SOUZA, A. G.; VIOTTO, A.; DONINNI, T. (Ed.). **Marco Regulatório das Organizações da Sociedade Civil: avanços e desafios**. São Paulo: Gife, 2020. p. 25–76.
- DUBNICK, M. J. **Situating Accountability : Seeking Salvation for the Core Concept of Modern Governance**. University of New Hampshire, 2007.
- EVANS, J. H.; PATTON, J. M. Signaling and monitoring in public-sector accounting. **Journal of Accounting Research**, v. 25, n. 1987, p. 130, 1987.
- GRIMMELIKHUIJSEN, S. Do transparent government agencies strengthen trust? **Information Polity**, v. 14, n. 3, p. 173–186, 2009.
- GRIMMELIKHUIJSEN, S. G.; WELCH, E. W. Developing and Testing a Theoretical Framework for Computer-Mediated Transparency of Local Governments. **Public Administration Review**, v. 72, n. 4, p. 562–571, 2012.
- HEALD, D. Fiscal transparency: Concepts, measurement and UK practice. **Public Administration**, v. 81, n. 4, p. 723–759, 2003.
- HOLANDA, B. M.; MENDONÇA, P. A implementação do marco regulatório das organizações da sociedade civil: dinâmicas entre as lógicas institucionais do Estado e da sociedade e sua implicação na coprodução. **Administração Pública e Gestão Social**, v. 14, n. 3, 2022.
- HOOD, C. Accountability and transparency: Siamese twins, matching parts, awkward couple? **West European Politics**, v. 33, n. 5, p. 989–1009, 2010.
- INNOCENTI, R.; GASPARETTO, V. Práticas de contabilidade gerencial no terceiro setor: o desafio da gestão eficiente. **Administração Pública e Gestão Social**, v. 13, n. 3, 2021.
- Lopes, G. B.; Valadares, J. L.; Azevedo, R. R. D.; Diniz, R. S. Determinantes da transparência municipal em minas gerais: análise com base na lei de acesso à informação. **Pensar Contábil**, v. 22, n. 79, 2020.
- MANGO. Accountability to Beneficiaries Checklist How accountable is your organisation to its beneficiaries ? p. 1–12, 2010.
- MANOHARAN, A. P.; INGRAMS, A. Conceptualizing E-Government from Local Government Perspectives. **State and Local Government Review**, v. 50, n. 1, p. 56–66, 2018.
- MATHEUS, R.; JANSSEN, M. A Systematic Literature Study to Unravel Transparency Enabled by Open Government Data: The Window Theory. **Public Performance and Management Review**, v. 43, n. 3, p. 503–534, 2020.
- MECHKOVA, V.; LÜHRMANN, A.; LINDBERG, S. I. The Accountability Sequence: from De-Jure to De-Facto Constraints on Governments. **Studies in Comparative International Development**, v. 54, n. 1, p. 40–70, 2019.

- MEIJER, A. Understanding the Complex Dynamics of Transparency. **Public Administration Review**, v. 73, n. 3, p. 429–439, 2013.
- MICHELS, A.; MEIJER, A. Safeguarding public accountability in horizontal government. **Public Management Review**, v. 10, n. 2, p. 165–173, 2008.
- MICHENER, G.; BERSCH, K. Identifying transparency. **Information Polity**, v. 18, n. 3, p. 233–242, 2013.
- MUÑOZ, L. A.; BOLÍVAR, M. P. R.; HERNÁNDEZ, A. M. L. Transparency in governments: a meta-analytic review of incentives for digital versus hard-copy public financial disclosures. **American Review of Public Administration**, v. 47, n. 5, p. 550–573, 2017.
- NAKAGAWA, M. M.; RELVAS, T. R. S.; DIAS, J. M. F. Accountability: a razão de ser da contabilidade. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)**, v. 1, n. 3, p. 83, 12 dez. 2007.
- NEVES, F.; SILVA, P. E-government em portais públicos de municípios. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, v. 20, p. e3160, 2021.
- NOOR, N. H. M. Enforcing Downward Accountability for Nonprofit Effectiveness: A Case Study of Malaysian NGO. **International Journal of Innovation, Management and Technology**, v. 6, n. 2, p. 93–99, 2015.
- O'DONNELL, G. A. Horizontal Accountability in New Democracies. **Journal of Democracy**, v. 9, n. 3, p. 112–126, 1998.
- OLIVEIRA, W. E. S.; COELHO, C. U. F. Transparência das informações e seu impacto no valor econômico: um estudo em organizações do Terceiro Setor. **Pensar Contábil**, v. 19, n. 70, 2017.
- OLIVEIRA, D. J.; CKAGNAZAROFF, I. B. A Transparência como um princípio-chave de governo aberto. **Administração Pública e Gestão Social**, v. 14, n. 3, 2022.
- PAGLIARI, V. L.; LIMA, N. C.; SILVA, C. L. Gestão municipal: transparência dos portais eletrônicos como promotores do accountability. **AtoZ: novas práticas em informação e conhecimento**, v. 9, n. 2, p. 1, 2020.
- PÉREZ, C. C.; BOLÍVAR, M. P. R.; HERNÁNDEZ, A. M. L. E-Government process and incentives for online public financial information. **Online Information Review**, v. 32, n. 3, p. 379–400, 2008.
- PINHO, J. A. G. D.; SACRAMENTO, A. R. S. Accountability: já podemos traduzi-la para o português ? **Revista de administração pública**, v. 43, n. 6, p. 1343–1368, 2009.
- POLLITT, C. **Public Policy and Management The Essential Public Manager**.
- PORTULHAK, H.; DELAY, A. J.; PACHECO, V. Prestação de contas por entidades do terceiro setor e seus impactos na obtenção de recursos: um olhar sobre o comportamento dos doadores individuais. **Pensar Contábil**, v. 17, n. 64, 2015.
- PORUMBESCU, G. A. Using transparency to enhance responsiveness and trust in local government. **State and Local Government Review**, v. 47, n. 3, p. 205–213, 2015.
- RAUPP, F. M.; PINHO, J. A. G. DE. Construindo a accountability em portais eletrônicos de câmaras municipais: um estudo de caso em Santa Catarina. **Cadernos EBAPE.BR**, v. 9, n. 1, p. 116–138, 2011.
- REDDICK, C. G.; DEMIR, T.; PERLMAN, B. Horizontal, vertical, and hybrid: an empirical look at the forms of accountability. **Administration & Society**, v. 52, n. 9, p. 1410–1438, 23 out. 2020.
- ROMZEK, B. S.; DUBNICK, M. J. Accountability in the Public Sector: Lessons from the Challenger Tragedy. **Public Administration Review**, v. 47, n. 3, p. 227–238, 1987.
- SCHEDLER, A. Conceptualizing Accountability. In: SCHEDLER, A., DIAMOND, L. J., & PLATTNER, M. F. (Ed.). **The Self-Restraining State: Power and Accountability in New Democracies**. Lynne Rienner Publishers, 1999. p. 13–28.
- SILVA, S. P. Graus de participação democrática no uso da internet pelos governos das capitais brasileiras. **Opinião Pública**, v. 11, n. 2, p. 450–468, 2005.
- SIQUEIRA, J. R. M. et al. Determinants of municipal transparency: An empirical analysis with Brazilian municipalities. **Journal Globalization, Competitiveness and Governability**, v. 13, n. 2, p. 87–100, 2019.
- STIGLITZ, J. E. On Liberty, the Right to Know, and Public Discourse: The Role of Transparency in Public Life. In: **Oxford Amnesty Lecture**. Oxford, U.K: Oxford Amnesty Lecture, 1999. p. 1–32.