



ISSN: 1984-6266

## Nível de *Disclosure* Voluntário de Municípios da Região Metropolitana de Curitiba

**Isabella Brongiel Klenk**

UFPR – Universidade Federal do Paraná  
Isabella\_brongiel@hotmail.com

**Rayane Camila da Silva Sousa**

UFPR – Universidade Federal do Paraná  
Rayanecamila.pi@gmail.com

**Pavel Elias Zepeda Toro**

UFPR – Universidade Federal do Paraná  
Levap15@gmail.com

**Romualdo Douglas Colauto**

UFPR – Universidade Federal do Paraná  
Rdcolauto.ufpr@gmail.com

**Recebimento:**

09/01/2020

**Aprovação:**

04/06/2020

**Editor responsável pela  
aprovação do artigo:**

Dra. Nayane Thays Kespi Musial

**Editor responsável pela edição do  
artigo:**

Dra. Nayane Thays Kespi Musial

**Avaliado pelo sistema:**

*Double Blind Review*

A reprodução dos artigos, total ou parcial,  
pode ser feita desde que citada a fonte.

### Resumo

É consenso na literatura que a Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101/2000) foi um marco para a transparência no setor público, tendo em vista que buscou regulamentar a divulgação de informações, devido principalmente à irresponsabilidade dos gestores em tomar suas decisões sem se preocupar com o impacto futuro destas. Porém somente o estabelecimento de regras de divulgação de informações por meio da legislação não é o suficiente para garantir a efetividade das ações do governo. Para tanto, é preciso que haja participação popular, e, dessa forma, o *disclosure* voluntário passaria a ser utilizado como instrumento de *accountability*. Nesse contexto, buscou-se verificar o nível de divulgação voluntária de uma amostra de municípios, mais especificamente, dos que compõe a região metropolitana de Curitiba, utilizando o Índice de *Disclosure* Voluntário Municipal (IDV-M) de Avelino (2013). Após a coleta e análise dos dados, verificou-se que o nível de divulgação voluntária para estes municípios é baixo, pois, com exceção de uma cidade, as demais não chegaram a atingir metade do valor do indicador. Com isso, este estudo busca impulsionar a discussão acerca da importância da divulgação voluntária, para que esta se torne um mecanismo efetivo de *accountability* no setor público.

**Palavras-chave:** *Disclosure* voluntário. *Accountability*. Municípios. Curitiba. Portais eletrônicos.



PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM  
**CONTABILIDADE**  
MESTRADO E DOUTORADO

**DOI:**

<http://dx.doi.org/10.5380/rcc.v11i3.71143>

## LEVEL OF VOLUNTARY DISCLOSURE IN CURITIBA METROPOLITAN MUNICIPALITIES

### ABSTRACT

There is a consensus in the literature that the Fiscal Responsibility Law (Complementary Law No. 101/2000) was a milestone for transparency in the public sector, as it sought to regulate the disclosure of information, mainly due to the irresponsibility of managers to make their decisions without worry about their future impacts. But just establishing rules for disclosing information through legislation is not enough to guarantee the effectiveness of government actions. Therefore, there must be popular participation, and thus, voluntary disclosure would be used as an accountability instrument. In this context, we sought to verify the level of voluntary disclosure of a sample of municipalities, more specifically, those that make up the metropolitan region of Curitiba, using the Avelino's Municipal Voluntary Disclosure Index (IDV-M) (2013). After data collection and analysis, it was found that the level of voluntary disclosure for these municipalities is low, since, except for one city, the others did not reach half of the indicator value. Thus, this study seeks to stimulate discussion about the importance of voluntary disclosure, so that it becomes an effective mechanism of accountability in the public sector.

**Keywords:** Voluntary disclosure. Accountability. County. Curitiba. Electronic Portals.

### 1 Introdução

O *disclosure* voluntário consiste em todo tipo de informação apresentada além das exigidas obrigatoriamente nos relatórios anuais das entidades. Tais informações são expostas pelas entidades por livre e espontânea vontade com o intuito de melhor informar seus *stakeholders* ou chamar a atenção de investidores (Klann & Beuren, 2011). Na administração pública, o *disclosure* voluntário tem ganhado força, pois cada vez mais a sociedade está envolvida em “avaliar se os atos públicos estão sendo praticados com eficiência e se correspondem aos anseios do cidadão” (Bairral, Silva, & Alves, 2015, p.646). Nesse sentido, visando assegurar a transparência das informações no setor público, o *disclosure* voluntário surge como um mecanismo de *accountability* que por sua vez caracteriza-se por possibilitar a sociedade acompanhar e participar dos atos da administração pública por meio da prestação de contas (Oliveira, Carvalho & Corrêa, 2013).

A obrigação da prestação de contas pelo setor público se tornou concreta com o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei complementar nº 101/2000), sendo que a principal motivação para a sua implantação, foi o fato de que os administradores públicos não se preocupavam com o impacto que suas decisões teriam para as futuras gestões, e isso gerou a necessidade de uma maior regulamentação e fiscalização. Kinczeski e Moré (2020) expressam que a Lei de Responsabilidade Fiscal se tornou um relevante instrumento para o controle e a fiscalização das finanças públicas no Brasil, estabelecendo normas quanto à gestão fiscal responsável, definida como a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas.

Sediyama, Anjos e Felix (2019) defendem que no Brasil a Lei de Responsabilidade Fiscal e a Lei 131 de 2009, conhecida como Lei de Transparência, buscaram assegurar os mecanismos necessários ao aumento da eficácia, eficiência e efetividade da administração pública, além da transparência dos entes federativos. Ambas as leis objetivam promover o controle social e a responsabilização dos gestores que descumprirem as normas. De acordo com Castro (2018) no âmbito da administração, a responsabilidade que o gestor público possui em prestar contas à sociedade, tanto com relação ao que se pretende desenvolver, como dos resultados atingidos é denominado *accountability*.

Para Campos (1990) a *accountability* é vista como uma questão de democracia, uma vez que a participação do cidadão, neste caso, não implica somente em eleger administradores para o governo em geral,

mas em fiscalizar sua atuação, exigindo a divulgação de informações que possibilitem o acompanhamento do que é feito. Nesse contexto, a contabilidade por meio do *disclosure* tem o dever de informar o cidadão de forma clara e objetiva para que os usuários possam compreender a situação do patrimônio da entidade (Barbosa, Dalava, Oliveira & Souza, 2015).

Frisa-se que a *accountability* traz diversos benefícios para a sociedade em geral e para a administração pública. Para o primeiro grupo, o principal resultado decorrente deste processo seria o aumento da efetividade dos serviços públicos. Ou seja, a aplicação dos recursos realizada com maior responsabilidade e planejamento pode resultar na diminuição dos níveis de corrupção. Para o governo, a *accountability* possibilita aumento da legitimidade e, conseqüentemente, melhora o apoio popular (Schillemans, Van Twist & Vanhommerig, 2013).

Logo, o *disclosure* voluntário, utilizado como ferramenta adicional para a *accountability* no setor público, traz benefícios para a sociedade e para a administração pública. No entanto, para que isto se torne possível, é preciso que haja uma participação popular ativa atuando como fiscalizadora. Com o propósito de auxiliar os cidadãos a conhecerem um pouco mais da gestão pública, bem como contribuir com a divulgação de informações importantes por parte dos administradores públicos, o estudo busca responder a seguinte questão de pesquisa: **Qual o nível de *disclosure* voluntário de municípios da região metropolitana de Curitiba?** Conseqüentemente, o objetivo do trabalho consiste em verificar o nível de divulgação voluntária de municípios da região metropolitana de Curitiba.

Sabe-se que na esfera da administração pública é fundamental que os governantes tornem públicos seus atos e todas as informações referentes a administração. Dessa forma, os governantes têm o dever de prestar contas dos itens obrigatórios da administração pública e quando são divulgadas informações voluntárias, estas ganham destaque por apresentar linguagem mais acessível para um maior número de pessoas (Avelino, Cunha, Colauto, Lima & Pinheiro, 2014).

Justifica-se este estudo, primeiramente, devido ao cunho social que este possui, pois o cidadão, ao tomar conhecimento das informações produzidas por esta pesquisa, será capaz de cobrar melhorias da administração pública de seu município, possibilitando a evolução da *accountability*. Assim, pode-se dizer que a contribuição social deste trabalho consiste no desenvolvimento de uma sociedade mais consciente e participativa, o que, a longo prazo, tende a diminuir os níveis de corrupção no país.

Para que isso aconteça é importante que os cidadãos se façam mais presentes na fiscalização dos atos públicos, cobrando de seus governantes informações claras e de melhor qualidade. Tais informações são apresentadas por meio de *disclosure* obrigatório e voluntário os quais são essenciais para que a administração pública incremente a sua transparência. O *disclosure* voluntário exerce papel fundamental no processo de legitimação das entidades públicas e auxilia o cidadão a exercer uma fiscalização constante (Avelino et al., 2014).

Apesar de existirem estudos voltados para a verificação do nível de *disclosure* voluntário de entidades públicas, como os desenvolvidos por Avelino (2013), Avelino et. al (2014), Schwarz, Barbosa e Freitas Neto (2019), Sediya, Anjos e Felix (2019), ainda existem lacunas metodológicas e empíricas a serem preenchidas. Sob o ponto de vista metodológico, esta pesquisa utiliza o Índice de *Disclosure* Voluntário Municipal desenvolvido por Avelino (2013), aplicado às prefeituras da região metropolitana de Curitiba, porque essas ainda foram alvo de pesquisa empírica e porque esses municípios possuem uma taxa anual de crescimento de 3,02%, sendo, portanto, superior à média de 1,53% dos outros centros urbanos do Brasil.

Outra justificativa para a realização deste estudo é que os entes governamentais, a partir da divulgação dos resultados da pesquisa, podem fazer *benchmarking* para melhorar as divulgações em seus portais eletrônicos com vistas a aumentar a legitimidade da administração pública e o apoio da sociedade civil. Logo, o estudo tem potencial para contribuir com a discussão sobre divulgação voluntária e *accountability*, principalmente na região abrangida pelo estudo, bem como, poderá servir de base comparativas para outras regiões geográficas do Brasil.

## 2 Referencial Teórico

### 2.1 *Disclosure* voluntário como mecanismo para *Accountability* no setor público

O objetivo principal da elaboração e divulgação de relatórios contábeis é ser útil para a tomada de decisão das diversas partes interessadas da empresa, de acordo com o CPC 00 R2 (2019). Para que esta proposta se cumpra, é preciso que a informação divulgada seja relevante e represente de forma fidedigna os fatos a que se propõe, sendo assim, certas vezes será preciso informar mais do que é exigido pela legislação, para que os *stakeholders* consigam fazer uma interpretação completa dos fatos.

Segundo Consoni e Colauto (2016) a divulgação obrigatória e a divulgação voluntária são dois canais para a divulgação corporativa, por meio dos quais a informação é disseminada ao mercado. Sob a lógica da regulação, a divulgação voluntária é aquela que excede ao que é recomendado por norma ou lei e representa uma escolha por parte dos gestores. A divulgação compulsória representa todas as obrigações legais ou estatutárias de evidenciação, ao passo que a divulgação voluntária visa aumentar a visibilidade e a valorização da entidade no que diz respeito a um público-alvo.

Nesse contexto, o propósito do *disclosure* voluntário é “agregar mais valor aos resultados da instituição, ajudar a esclarecer melhor os procedimentos que foram utilizados auxiliando o usuário a compreender a situação do patrimônio da entidade” (Barbosa et al., 2015, p.17). As divulgações que excedem os fatos contábeis, como as informações de cunho ambiental, social e administrativo ajudam a população avaliar os resultados atingidos pela administração pública, de maneira a possibilitar o exercício de *accountability* (Avelino, 2013).

Pereira, Cabral e Reis (2020) analisando os fatores associados ao desempenho de uma corregedoria de polícia militar, expressam que *accountability* é um conceito fundamental nas Ciências Sociais amplamente empregado em diferentes campos e com distintos propósitos. Explicam que embora se reconheça os avanços na construção de um conceito de *accountability*, ainda não há consenso sobre o seu significado e isso tem gerado uma estrutura conceitual fragmentada, obstando o desenvolvimento de pesquisas e estudos mais consistentes e, principalmente, de uma cultura de responsabilização no setor público. Entre os diversos significados atribuídos a expressão *accountability*, pode-se dizer que o mais difundido na literatura é o que a trata como uma filosofia de prestação de contas. Sendo que no âmbito da administração pública, trata-se mais especificamente da responsabilidade que o gestor público possui em prestar contas à sociedade, tanto com relação ao que se pretende desenvolver, como dos resultados atingidos (Castro, 2018; Costa, Júnior & Rêgo, 2018).

A prestação de contas no setor público ganhou maior destaque após a criação da Lei de Responsabilidade Fiscal. O principal objetivo dessa lei foi “promover uma mudança cultural na gestão pública e a introdução da regra básica de prestar contas” (Castro, 2018, p.437). É importante destacar também a Lei da Transparência (Lei Complementar nº 131/2009 e Lei de Acesso à Informação nº 12.527/2011) “iniciaram um ciclo de mudanças na relação cidadão/gestor público (Bairral et al., 2015, p.645).

A implantação destas legislações, que visam a melhoria contínua da prestação de contas por meio de órgãos públicos, depende fortemente da fiscalização de órgãos de controle (Legislativo, Tribunais de Contas e Ministério Público) aliados a uma ampla participação popular (Sacramento & Pinho, 2007). Esta inserção da sociedade na fiscalização da administração pública é necessária para o exercício da democracia e para aumentar o comprometimento e a transparência de informações por parte dos entes públicos (Castro, 2018).

A *accountability* não deve se limitar somente a prestação de contas aos poderes Executivo e Legislativo, mas deve se preocupar com a divulgação de informações úteis ao cidadão (Campos, 1990). De acordo com Campos (1990), a *accountability* deve ser compreendida como uma questão de democracia. Assim, é preciso definir alguns indicadores que permitam verificar se os resultados obtidos na gestão de um governante

são de fato bons, e se os gastos foram efetivos. Castro (2018, p.435) defende que se deve analisar a gestão por meio da sua eficiência e eficácia, além da economicidade e legalidade, pois os recursos são limitados e devem estar pautados na legislação. Logo, quando se trata de *accountability* o mais relevante é a prestação de contas com relação aos objetivos dos programas de governo e sua efetividade, “oferecendo a solução que a sociedade espera para resolver os problemas identificados e materializados nos orçamentos”.

É importante destacar que, os benefícios da *accountability* no setor público não estão restritos à sociedade, em forma de redução da corrupção e conseqüente aumento da efetividade da prestação de serviços por parte do ente público, mas também existem diversas razões pelas quais a administração pública deve optar pela implantação deste tipo de prestação de contas (Lopes, 2009). A *accountability* dá suporte para a tomada de decisões do ente público, visando atingir metas e melhorando o desempenho, ou seja, se torna um meio de aprendizagem, que só é possível por meio da avaliação das políticas e programas de governo. Com isso, a avaliação dos resultados obtidos permite, além da prestação de contas, melhorar os serviços oferecidos à sociedade (Ceneviva, 2007, Costa et al., 2018).

Nesse contexto, diversos estudos desenvolveram indicadores e *check-lists* com o intuito de verificar o nível de *disclosure* de entidades públicas e privadas com suporte a *accountability*. O estudo de Avelino (2013) identificou as características explicativas do nível de *disclosure* voluntário de municípios do Estado de Minas Gerais em seus portais eletrônicos. A autora desenvolveu um Índice de *Disclosure* Voluntário Municipal (IDV-M) para estudar as características dos entes públicos, as quais foram verificadas de acordo com o gênero do gestor municipal, filiação partidária, escolaridade do gestor municipal, PIB per capita, receita orçamentária, população, transferências de recursos da União para os Municípios, Índice de Desenvolvimento Humano Municipal (IDH-M), taxa de alfabetização, Índice Firjan de Desenvolvimento Municipal (IFDM), Índice Firjan de Gestão Fiscal (IFGF) e participação no Programa de Fiscalização de Recursos Federais a partir de Sorteios Públicos.

Para construir o IDV-M a autora utilizou diversas pesquisas precedentes, conforme apresentada na Figura 1, que buscaram quantificar a divulgação de informações voluntárias. A partir desses estudos, o Índice de *Disclosure* Voluntário Municipal (IDV-M) de Avelino (2013) buscou avaliar os atributos dos *websites*, as melhores práticas de transparência orçamentária, o grau do *disclosure* voluntário, os níveis de transparência fiscal eletrônica.

Quadro 1: Indicadores considerados no IDV-M.

| FOCO DOS INDICADORES  | OBJETIVOS  |
|---|--|
| Sistema de avaliação de atributos do <i>website</i> (Welch & Wong, 2001)                    | Verificar em que medida e de que forma a revolução das tecnologias da informação afeta a transparência e a <i>accountability</i> das entidades públicas.   |
| Melhores práticas de transparência orçamentária (OECD, 2002)                                | Servir como fonte de referência para países membros e não membros da organização, com vistas a aumentar o grau de transparência do orçamento em seus respectivos territórios.                    |
| Grau de evidenciação do <i>disclosure</i> voluntário (Lima, 2007)                           | Avaliar o comportamento do <i>disclosure</i> e sua relação com o custo de capital de terceiros nas empresas de capital aberto.   |
| Modelo de investigação dos níveis de transparência fiscal eletrônica (Santana Júnior, 2008) | Analisar a relação entre os níveis de transparência fiscal eletrônica apresentados nos <i>sites</i> dos Poderes/Órgãos estaduais e os indicadores econômico-sociais dos seus respectivos Estados |
| Índice de Transparência Municipal (ITM, 2009)   | Avaliar o nível de transparência dos municípios em relação ao risco de corrupção enfrentado no desenvolvimento de seus processos de gestão   |

|  |  |
|--|--|
| Índice de Transparência da Gestão Pública Municipal (Cruz, 2010)                               | Investigar as características que poderiam estar associadas à divulgação das informações acerca da gestão pública disponibilizadas nos portais eletrônicos dos grandes municípios brasileiros.   |
| <i>Índice de Transparencia de los Ayuntamientos</i> (ITA, 2010)                                | Medir o nível de transparência dos municípios espanhóis perante os cidadãos e a sociedade  |
| <i>Índice de Transparencia de las Diputaciones</i> (INDIP, 2011)                               | Medir e divulgar o nível de transparência das informações evidenciadas pelas Deputações, responsáveis por gerir os interesses econômico-administrativos das províncias espanholas  |
| Índice de <i>disclosure</i> dos Estados brasileiros (Avelino, Mario, Carvalho & Colauto, 2011) | Apresentar um índice de <i>disclosure</i> dos 26 Estados brasileiros e Distrito Federal e verificar se há relação entre o <i>disclosure</i> e o número de habitantes e volume de recursos arrecadados pelas entidades públicas analisadas. |

Fonte: Avelino (2013).

Avelino (2013) expressa que o seu Índice de *Disclosure* Voluntário Municipal (IDV-M), tendo por base os estudos de Welch e Wong (2001), Lima (2007), Santana Júnior (2008), Cruz (2010) e Avelino *et al.* (2011), bem como as recomendações de melhores práticas de transparência orçamentária fornecidas pela OECD e os índices anteriormente elencados (ITA, ITM e INDIP), possibilitando analisar a divulgação de informações nos portais eletrônicos de municípios do Estado de Minas Gerais e, posteriormente, identificar as características explicativas do nível de *disclosure* voluntário destes municípios.

O IDV-M de Avelino (2013) foi aplicado em 130 municípios do Estado de Minas Gerais, sendo 65 considerados de pequeno porte (até 50.000 habitantes) e 65 de médio e grande porte (população superior a 50.000 habitantes). Entre os principais resultados, a autora destaca que os municípios da amostra apresentaram, em geral, níveis baixos de divulgação de informações voluntárias, uma vez que as pontuações encontradas para o Índice de *Disclosure* Voluntário Municipal (IDV-M) ficaram, em média, abaixo de 50% da pontuação máxima possibilitada pelo índice.

### 3 Procedimentos Metodológicos

Essa seção foi elaborada com o intuito de descrever os métodos que foram utilizados para a realização da presente pesquisa. Quanto aos objetivos, a pesquisa caracteriza-se como descritiva, uma vez que propôs-se verificar o nível de *disclosure* voluntário dos municípios da região metropolitana de Curitiba. Para isso foi utilizado o Índice de *Disclosure* Voluntário Municipal (IDV-M), proposto por Avelino (2013) utilizando-se fontes primárias e secundárias.

O IDV-M de Avelino (2013) foi estruturado em quatorze dimensões relacionadas ao tipo de informação: Visão geral do Município; Relação com os cidadãos; Análise do portal do município; Contratação de serviços; Urbanismo e obras públicas; Assistência Social; Meio ambiente; Educação e Cultura; Segurança Pública; Administração; Saúde e Saneamento; Transporte Urbano; *Layout* dos relatórios; e Relatórios/Informações Contábeis Adicionais.

O IDV-M contempla 67 itens sobre informações que os municípios poderiam divulgar em seus sítios eletrônicos, a título de evidenciação voluntária. Para cada item foi atribuído, no máximo, 2 pontos. Caso o item não contivesse informações qualitativas e quantitativas receberia pontuação = 0 (zero); se apresentasse somente informações qualitativas receberia a pontuação = 1 (um); e se apresentasse informações qualitativas e quantitativas receberia pontuação = 2. Dessa forma, o Índice de *Disclosure* Voluntário foi caracterizado como

“uma variável de natureza quantitativa” que podia variar entre 0 e 134 pontos. A composição do IDV-M é apresentada na Tabela 1.

**Tabela 1:** Composição de IDV-M.

| <b>Categoria de Informações</b>                    | <b>Quantidade de Itens</b> | <b>Pontuação Mínima</b> | <b>Pontuação Máxima</b> |
|--|----------------------------|-------------------------|-------------------------|
| I - Visão Geral do Município                       | 8                          | 0                       | 16                      |
| II - Relação com os cidadãos                       | 7                          | 0                       | 14                      |
| III - Análise do portal do município               | 7                          | 0                       | 14                      |
| IV - Contratação de serviços                       | 2                          | 0                       | 4                       |
| V - Urbanismo e obras públicas                     | 5                          | 0                       | 10                      |
| VI - Assistência Social                            | 3                          | 0                       | 6                       |
| VII - Meio ambiente                                | 7                          | 0                       | 14                      |
| VIII - Educação e Cultura                          | 7                          | 0                       | 14                      |
| IX - Segurança Pública                             | 2                          | 0                       | 4                       |
| X – Administração                                  | 4                          | 0                       | 8                       |
| XI - Saúde e Saneamento                            | 4                          | 0                       | 8                       |
| XII - Transporte Urbano                            | 3                          | 0                       | 6                       |
| XIII - Layout dos relatórios                       | 1                          | 0                       | 2                       |
| XIV - Relatórios/ Informações Contábeis Adicionais | 7                          | 0                       | 14                      |
| <b>TOTAL</b>                                       | <b>67</b>                  | <b>0</b>                | <b>134</b>              |

Fonte: Avelino (2013).

Os municípios que foram analisados nesta pesquisa compõem a região metropolitana de Curitiba, que de acordo com a Secretaria do Desenvolvimento Urbano, são: Adrianópolis; Agudos do Sul; Almirante Tamandaré; Araucária; Balsa Nova; Bocaiuva do Sul; Campina Grande do Sul; Campo do Tenente; Campo Largo; Campo Magro; Cerro Azul; Colombo; Contenda; Curitiba; Doutor Ulysses; Fazenda Rio Grande; Itaperuçu; Lapa; Mandirituba; Piên; Pinhais; Piraquara; Quatro Barras; Quitandinha; Rio Branco do Sul; Rio Negro; São José dos Pinhais; Tijucas do Sul e Tunas do Paraná, totalizando 29 municípios. A região metropolitana de Curitiba foi selecionada intencionalmente, uma vez que, segundo o IBGE, possui uma taxa anual de crescimento de 3,02%, sendo, portanto, superior à média de 1,53% dos outros centros urbanos do Brasil.

Com relação a coleta dos dados, foi utilizado pesquisa documental e bibliográfica, e esta foi realizada por meio dos sítios eletrônicos oficiais dos municípios da região metropolitana de Curitiba, assim, foram considerados os sites com este formato: “nomedomunicipio.pr.gov.br”. Procedimento semelhante foi utilizado no estudo de Schwarz et al., (2019) que investigaram os fatores determinantes da divulgação voluntária *web-based* das companhias brasileiras de saneamento básico e para tanto desenvolveram uma métrica para avaliar a extensão da divulgação voluntária. Os autores ressaltam que devido à maior demanda por transparência, as mais diversas entidades (privadas, públicas e do terceiro setor) recorrem à divulgação voluntária realizada por

meio de plataformas eletrônicas. Defendem que a divulgação *web-based* consiste na disseminação voluntária de informações financeiras e não financeiras por meio de uma plataforma eletrônica, como as relacionadas à responsabilidade sociais, segurança pública, performance financeira e não financeira das entidades.

Schwarz et al., (2019) citam o estudo de Kelton e Pennington (2012) e Gajewski e Li (2015) que defendem a utilização dos sítios eletrônicos como uma poderosa ferramenta de comunicação. Os sites de internet propiciam ao ente que informa a capacidade de estabelecer um contato direto entre administração da companhia e os seus *stakeholders* sem a necessidade de um intermediário, como meios de imprensa sob propriedade de terceiros, diminuindo custos de divulgação e aumentando a sua frequência – garantindo informações tempestivas. Assim, defendem que a divulgação *web-based* por meio de websites possibilita uma revolução favorável à transparência corporativa e entidades públicas.

O procedimento utilizado para a coleta de dados foi o exemplificado em Avelino (2013): o conteúdo foi acessado por meio do mapa do site pela homepage do município, na ausência do mapa em questão, o acesso foi feito por meio de links na página principal. Os dados coletados compuseram o *checklist* que é a base para o Índice de *Disclosure* Voluntário Municipal – IDV-M – sendo atribuídas notas, de acordo com o proposto por Avelino (2013). A partir disso, foi elaborado um *ranking* com todos os municípios, visando verificar quais obtiveram o maior nível de divulgação voluntária.

## 4 Análise dos Dados

### 4.1 Descrição do Índice de Disclosure Voluntário para os Municípios da Região Metropolitana de Curitiba

Os resultados encontrados neste estudo foram comparados aos achados de Avelino (2013) em virtude de ambos os estudos utilizarem o mesmo índice para verificar o *disclosure* voluntário por meio dos sites dos municípios. Foi elaborada a Tabela 2, com o intuito de facilitar a análise dos resultados obtidos a partir da coleta de dados de sites dos 29 municípios da região metropolitana de Curitiba. A tabela está subdividida por categorias, conforme a composição do Índice de *Disclosure* Voluntário Municipal (IDV-M) proposto por Avelino (2013).

**Tabela 2:** Estatística descritivas das categorias do instrumento de coleta de dados

| Categoria de Informações             | Municípios                |                           |                            |                            |       |               |
|--------------------------------------|---------------------------|---------------------------|----------------------------|----------------------------|-------|---------------|
|                                      | Pontuação Mínima Possível | Pontuação Máxima Possível | Pontuação Mínima Observada | Pontuação Máxima Observada | Média | Desvio Padrão |
| I - Visão Geral do Município         | 0                         | 16                        | 0                          | 12                         | 5,79  | 2,94          |
| II - Relação com os cidadãos         | 0                         | 14                        | 2                          | 14                         | 6,31  | 2,19          |
| III - Análise do portal do município | 0                         | 14                        | 2                          | 12                         | 6,14  | 2,77          |
| IV - Contratação de serviços         | 0                         | 4                         | 0                          | 4                          | 2,28  | 1,33          |
| V - Urbanismo e obras públicas       | 0                         | 10                        | 0                          | 6                          | 1,45  | 1,84          |
| VI - Assistência Social              | 0                         | 6                         | 0                          | 6                          | 0,76  | 1,35          |
| VII - Meio ambiente                  | 0                         | 14                        | 0                          | 7                          | 0,86  | 1,57          |
| VIII - Educação e Cultura            | 0                         | 14                        | 0                          | 11                         | 4,45  | 2,41          |

|  |   |    |   |   |      |      |
|--|---|----|---|---|------|------|
| IX - Segurança Pública                             | 0 | 4  | 0 | 2 | 0,34 | 0,77 |
| X – Administração                                  | 0 | 8  | 2 | 8 | 4,21 | 1,45 |
| XI - Saúde e Saneamento                            | 0 | 8  | 0 | 7 | 2,31 | 1,58 |
| XII - Transporte Urbano                            | 0 | 6  | 0 | 4 | 0,28 | 0,88 |
| XIII - Layout dos relatórios                       | 0 | 2  | 0 | 2 | 0,28 | 0,7  |
| XIV - Relatórios/ Informações Contábeis Adicionais | 0 | 14 | 0 | 2 | 0,76 | 0,99 |

Fonte: Dados da pesquisa

A primeira categoria que compõe o IDV-M refere-se a “Visão Geral do Município” sendo composto por oito itens que basicamente remetem à estrutura do município, divulgação de informações sobre colaboradores, ao prefeito e órgãos vinculados ao ente, além de dados sobre o perfil da população e a Agenda 21 (Avelino, 2013). O município de Curitiba foi o que alcançou a maior pontuação, com 12 (doze) pontos, e a pontuação mais baixa obtida para esta categoria foi de 0 (zero) para o Município de Itaperuçu, uma vez que nenhuma das informações foram divulgadas. Portanto, nenhuma entidade atingiu o escore máximo de 16 (dezesesseis) pontos.

Constatou-se ainda, nesta primeira categoria, que nenhum município divulgou a relação de cargos de confiança e suas atribuições, e apenas um deles disponibilizou em seu site dados sobre Agenda 21 local. Além disso, cerca de 68% dos municípios não disponibilizaram dados biográficos dos prefeitos e vereadores. A maioria também não divulgou formulário de contato com o prefeito, e 18 municípios não informaram o perfil socioeconômico da população. Resultados semelhantes foram encontrados no estudo de Avelino (2013) que utilizou o IDV-M para analisar o nível de *disclosure* voluntário de 130 municípios do Estado de Minas Gerais. Os achados de Avelino (2013) evidenciaram que, na referida categoria, nenhum dos municípios alcançou a pontuação máxima e que apenas 6% apresentaram informações sobre a agenda 21.

Na categoria “Relação com Cidadãos”, a cidade de Doutor Ulysses foi a que ficou com o escore mais baixo de 2 (dois) pontos e a capital Curitiba atingiu a pontuação máxima de 14 (quatorze) pontos. Vinte municípios não atingiram sequer metade da pontuação desejada. De acordo com Avelino (2013), essa categoria avalia se os municípios fazem a divulgação de informações sobre concursos públicos e oportunidades de emprego, se o site permite dar entrada em processos junto aos órgãos municipais e a porcentagem de solicitações atendidas, além disso, verifica a divulgação sobre audiências públicas; a versão online do Diário Oficial do Município; mecanismos de orçamento participativo e dados sobre apoios ou subvenções a ONG's.

Para a categoria acima, um dos dados mais expressivos foi que 93,10% dos municípios não possuem instrumentos de orçamento participativo em seus websites. Além disso, 96,55% das prefeituras da região metropolitana de Curitiba não divulgaram calendário de audiências públicas, e nem apresentaram os resultados das audiências realizadas. O estudo de Avelino (2013) também revelou que 97% dos municípios do Estado de Minas Gerais não divulgaram o calendário de audiências públicas.

Na categoria “Portal do Município”, as cidades de Colombo, Itaperuçu, e Piên obtiveram apenas 2 (dois) pontos e o município de Campo Largo obteve 12 (doze) pontos, apresentando o maior score dentre as entidades analisadas. Esta categoria, de acordo com Avelino (2013), verifica se o portal eletrônico contém as ferramentas de “mapa do site”, busca do conteúdo por meio de palavras-chave, formulário de contato para registro de reclamações, comentários, sugestões e se após o preenchimento deste é remetida ao cidadão uma resposta automática. Ainda, analisa se o município oferece ouvidoria online, informações do site em outros idiomas e acessibilidade a deficientes visuais.

A pesquisa empírica permitiu perceber que apenas 6 municípios informaram aos usuários quanto tempo levará para que a sua solicitação, por meio de formulário de contato, seja respondida. Além disso, apenas 3

municípios possuem a ferramenta “mapa do site” para facilitar a busca de informações, 12 municípios não possuem ouvidoria online e 20 deles não oferecem ferramenta de acessibilidade para deficientes visuais. Apenas Itaperuçu e Piên não disponibilizaram a ferramenta de busca por palavras-chave, dificultando a pesquisa de informações pelo cidadão. No estudo de Avelino (2013) nenhum dos municípios analisados nesta categoria informou o tempo médio para a solicitação ser atendida após o envio de formulário.

Na categoria “Contratação de Serviços” Avelino (2013) verificou informações sobre procedimentos licitatórios; e se o município disponibiliza lista das operações com seus principais fornecedores. Neste estudo, para esta categoria, foi observado que 7 municípios obtiveram 4 (quatro) pontos, que corresponde a pontuação máxima. Destaca-se ainda que, 4 municípios não apresentaram a lista dos principais fornecedores e a quantidade de operações, bem como não apresentaram as entidades selecionadas e não selecionadas nos processos licitatórios, portanto, ficaram com a pontuação mínima. Em contrapartida, os achados do estudo de Avelino (2013) evidenciaram que 90% dos municípios analisados não divulgaram qualquer informação em seus sites em relação a esta categoria.

A categoria “Urbanismo e Obras Públicas” contém informações sobre uso e ocupação do solo, prazos, listas de fornecedores, projetos e suas modificações e critérios de obras públicas (Avelino, 2013). Dos 29 municípios analisados, 15 deles ficaram com pontuação 0 (zero) e só os municípios de Curitiba e São José dos Pinhais apresentaram 6 (seis) pontos. Ressalta-se que a pontuação máxima para esta categoria era de 10 (dez) pontos. Dos municípios analisados, 12 não divulgaram listas de seus principais fornecedores e 8 deles não disponibilizaram dados sobre as entidades selecionadas e não selecionadas em processos licitatórios. Nessa categoria o estudo de Avelino (2013) ressaltou que aproximadamente 70% dos municípios de Minas Gerais, analisados na pesquisa, não divulgaram informações em seu portal eletrônico.

Na categoria “Assistência Social” foi verificada a disponibilização de informações sobre acolhimento institucional, proteção e auxílio a portadores de necessidades especiais, e políticas sociais, conforme determinado por Avelino (2013). Somente no site da prefeitura de Curitiba foram encontradas todas as informações requeridas para esta categoria, uma vez que os demais municípios não apresentaram dados sobre acolhimento institucional e auxílio aos portadores de necessidades especiais. Apenas 9 municípios divulgaram dados sobre suas políticas sociais. Nos municípios de Minas Gerais analisados, analisados por Avelino (2013) onze apresentaram a pontuação máxima nesta categoria.

Quanto a categoria “Meio Ambiente” a métrica se preocupou basicamente com impactos ambientais, investimentos em termos de gestão ambiental, incentivo e apoio a pesquisas, e iniciativas sobre educação ambiental (Avelino, 2013). Nesta categoria, 19 municípios não divulgaram informações. O município de Curitiba somou 7 (sete) pontos, sendo que o máximo para essa categoria era de 14 (quatorze) pontos. Nenhum município divulgou dados sobre impactos ambientais de descontaminação, recuperação de terras e águas ou sobre reflorestamento. Somente 1 município disponibilizou informações sobre preservação de recursos naturais e 4 divulgaram dados sobre os impactos da reciclagem. Também no estudo de Avelino (2013) a pontuação máxima observada nesta categoria foi de 10 (dez) pontos, além disso, nenhum município apresentou informações sobre incentivo a pesquisas ambientais.

Na categoria “Educação e Cultura” foram verificadas informações sobre o número ou lista de estabelecimentos de ensino; número de alunos matriculados; gasto médio por aluno ou gastos totais com educação; taxa de alfabetização; número ou relação de professores; número ou relação de estabelecimentos culturais no município e divulgação de informações sobre programas de incentivo à cultura (Avelino, 2013). Os resultados obtidos nesta categoria mostraram que o município de Adrianópolis não apresentou nenhum dos dados requeridos em seu portal eletrônico. Por outro lado, o município de Piraquara obteve a maior pontuação dentre os municípios analisados, atingindo 11 (onze) dos 14 pontos máximos para esta categoria.

De todos os municípios da região metropolitana de Curitiba, 58,62% não divulgaram o número ou relação de estabelecimentos de ensino e 68,96% não disponibilizaram o número ou relação de estabelecimentos culturais. Ressalta-se que apenas 2 municípios divulgaram informações acerca do número de alunos matriculados, e apenas 3 informaram a respeito da taxa de alfabetização. Avelino (2013) evidenciou

que 25 (19,23%) dos municípios analisados em sua pesquisa não apresentaram qualquer informação referente a Educação e Cultura em seus *websites*.

Na categoria “Segurança Pública” foi avaliada a divulgação de dados sobre número de policiais efetivos no município e número ou relação de delegacias instaladas (Avelino, 2013). Assim, 24 municípios analisados neste estudo ficaram com pontuação 0 (zero) e somente 4 municípios divulgaram o número de policiais efetivos (Araucária, Campo Largo, Curitiba e Pinhais), os quais atingiram 2 (dois) dos 4(quatro) pontos máximos estabelecidos para esta categoria. Vale ressaltar que apenas São José dos Pinhais disponibilizou informações sobre a relação de delegacias instaladas no município. Tais resultados vão ao encontro do estudo de Avelino (2013) que nesta categoria evidenciou que apenas 2 municípios apresentaram informações sobre o número de policiais efetivos no Estado.

A categoria “Administração” verificou a divulgação de informações relativas à treinamentos, salários, planos de carreira e relação de servidores dos municípios, conforme estabelecido por Avelino (2013). A prefeitura de Fazenda Rio Grande ficou com a pontuação máxima de 8 (oito). Cabe ressaltar, que apenas o município de Fazenda Rio Grande disponibilizou dados acerca do treinamento e qualificação dos funcionários. Todos os municípios informaram em seus portais eletrônicos sobre o número e relação de servidores. Os achados de Avelino (2013) evidenciaram resultados diferentes nesta categoria, uma vez que, apenas 3 municípios entre os 130 analisados apresentaram informações quanto ao salário médio dos servidores.

A categoria “Saúde e Saneamento” se preocupa em divulgar informações sobre o número e relação de hospitais ou unidades de saúde do município; gastos per capita na área de saúde ou gastos totais; número de médicos e número de domicílios com acesso a serviço de saneamento básico (Avelino, 2013). Percebeu-se que apenas Adrianópolis ficou com pontuação 0 (zero) e o município de Curitiba atingiu 7 (sete) de um total de 8 (oito) pontos máximos para esta categoria.

Somente 3 municípios divulgaram o percentual da população que possui acesso a saneamento básico e nenhum divulgou os gastos com saúde per capita, sendo que neste último caso, houve a divulgação dos gastos totais em saúde. Além disso, 51,72% das prefeituras analisadas deixou de divulgar o número ou relação de hospitais ou unidades de saúde e 86,21% não divulgou o número de médicos atuantes no município. Da mesma forma o estudo de Avelino (2013) revelou que 30% dos municípios analisados em sua pesquisa não divulgaram qualquer informação nesta categoria.

Quanto a categoria “Transporte Urbano”, esta avalia a divulgação de informações acerca das infrações processadas; frota do sistema de transporte alternativo e coletivo e as linhas e roteiros do transporte municipal, conforme posposto por Avelino (2013). Nesta categoria a prefeitura de Curitiba atingiu a pontuação 4 (quatro) dos 6 (seis) pontos máximos. Completamente, a prefeitura de Curitiba foi a única a informar sobre a frota do sistema de transporte coletivo. Somente os municípios de Araucária, Curitiba e Lapa disponibilizaram dados sobre linhas e roteiros de transporte municipal. Por fim, nenhum município fez a divulgação de dados sobre infrações processadas. Avelino (2013) evidenciou que nesta categoria, 80% dos municípios analisados não apresentaram qualquer divulgação em seus sites em relação a Transporte Urbano.

Com relação a categoria “Layout dos Relatórios”, 4 municípios fizeram uso de recursos gráficos, sendo eles: Curitiba, Doutor Ulysses, Piraquara e Tunas do Paraná, os quais atingiram a pontuação máxima possível de 2 (dois) pontos para esta categoria. Já o estudo de Avelino (2013) revelou que 26% dos municípios analisados utilizaram recursos gráficos com o intuito de tornar os relatórios mais atraentes à sociedade.

A última categoria que compõe o Índice de *Disclosure* Voluntário Municipal (IDV-M), é a que trata de “Relatórios/Informações Contábeis Adicionais”, onde foi analisada a divulgação dos seguintes relatórios: balanço social; balanços em correção monetária integral; relatórios da auditoria ou controle externo; demonstração dos fluxos de caixa; demonstração do resultado econômico; reavaliação e redução ao valor recuperável (*impairment*); depreciação; amortização e exaustão (Avelino, 2013).

Do total de 29 municípios, 11 fizeram divulgação de relatórios adicionais, os quais atingiram 2 (dois) pontos nesta categoria, sendo que a pontuação máxima é de 14 (quatorze). Destaca-se o município de São

José dos Pinhais que disponibilizou em seu portal eletrônico relatórios de controle interno. Além disso, a Demonstração dos Fluxos de Caixa foram divulgadas por apenas por 10 municípios. Dessa forma, percebe-se que a maioria dos municípios divulga somente os relatórios contábeis obrigatórios, e, até mesmo com relação a estes, há uma certa negligência por parte de alguns deles. Esses resultados apresentam números melhores dos que os encontrados por Avelino (2013) que só encontrou relatórios de Auditoria e/ou Controle interno em sites de 4 municípios.

#### 4.2 Ranking dos Municípios da Região Metropolitana de Curitiba pelo IDV-M

Após a análise global do Índice de *Disclosure* Voluntário Municipal (IDV-M) foi elaborado um *ranking* com o objetivo de verificar qual foi o melhor município em termos de *disclosure* voluntário, dentre os da região metropolitana de Curitiba. O *Ranking* dos municípios é apresentado na Tabela 3.

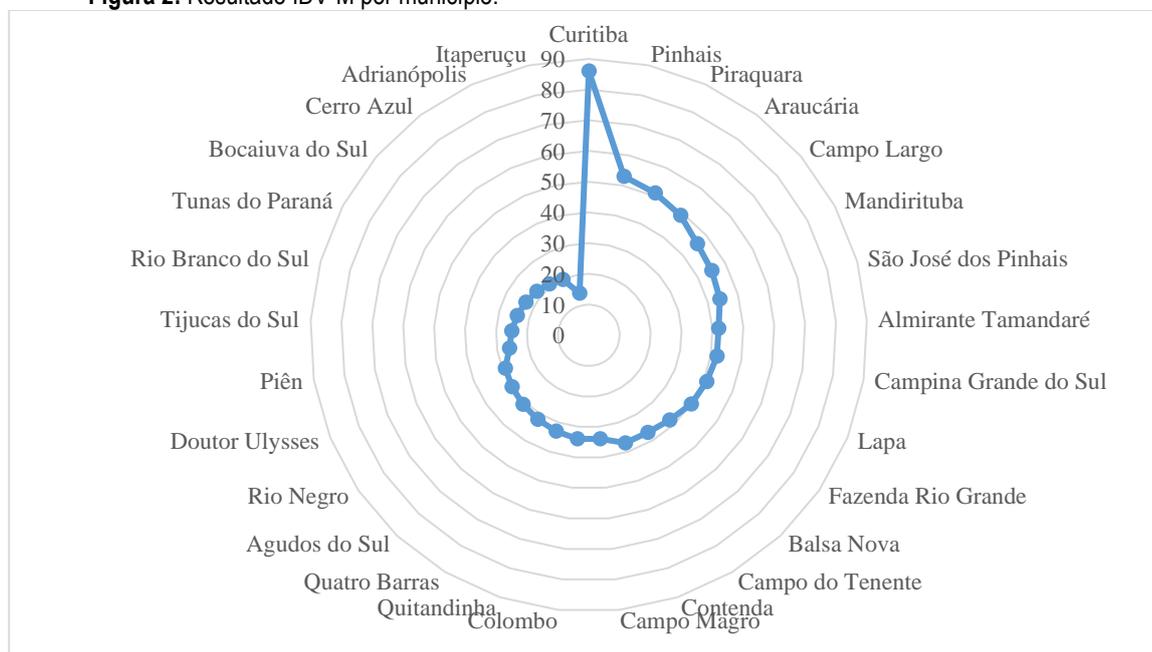
Tabela 3: *Ranking* IDV-M.

| <b>Ranking</b> | <b>Município</b>      | <b>Pontuação</b> |
|----------------|-----------------------|------------------|
| 1              | Curitiba              | 86               |
| 2              | Pinhais               | 53               |
| 3              | Piraquara             | 51               |
| 4              | Araucária             | 49               |
| 5              | Campo Largo           | 46               |
| 6              | Mandirituba           | 45               |
| 7              | São José dos Pinhais  | 44               |
| 8              | Almirante Tamandaré   | 42               |
| 9              | Campina Grande do Sul | 42               |
| 10             | Lapa                  | 41               |
| 11             | Fazenda Rio Grande    | 40               |
| 12             | Balsa Nova            | 38               |
| 13             | Campo do Tenente      | 37               |
| 14             | Contenda              | 37               |
| 15             | Campo Magro           | 34               |
| 16             | Colombo               | 34               |
| 17             | Quitandinha           | 33               |
| 18             | Quatro Barras         | 32               |
| 19             | Agudos do Sul         | 31               |
| 20             | Rio Negro             | 30               |
| 21             | Doutor Ulysses        | 29               |
| 22             | Piên                  | 26               |
| 23             | Tijucas do Sul        | 25               |
| 24             | Rio Branco do Sul     | 24               |
| 25             | Tunas do Paraná       | 23               |
| 26             | Bocaiuva do Sul       | 22               |
| 27             | Cerro Azul            | 21               |
| 28             | Adrianópolis          | 20               |
| 29             | Itaperuçu             | 14               |

Fonte: Dados da pesquisa

Por meio da Figura 2, pode-se visualizar melhor as diferenças entre os valores obtidos para cada município.

Figura 2: Resultado IDV-M por município.



Fonte: Dados da pesquisa

Como observado na Tabela 3 e na Figura acima, o município que ficou com o indicador mais alto no ranking foi Curitiba, com 86 pontos de um total de 134, e em última posição ficou Itaperuçu, com 14 pontos. A média dos resultados encontrados para o indicador foi de 36,17, o que é extremamente baixo, tendo em vista a pontuação máxima.

## 5 Considerações finais

Quando se trata do tema recursos públicos, não há como ignorar a responsabilidade do cidadão para com a fiscalização da aplicação eficaz destes. Porém, no cenário brasileiro, esta cultura não se encontra tão difundida (Castro, 2018). Após a coleta e análise dos dados que compõe o Índice de *Disclosure* Voluntário Municipal (IDV-M) pôde-se perceber neste estudo que ainda falta muito para que a *accountability* se torne presente no setor público por meio do mecanismo de divulgação voluntária.

Com exceção do município de Curitiba, todos os outros pertencentes a região metropolitana, não chegaram a atingir metade da pontuação total do IDV-M, sendo que a prefeitura de Itaperuçu foi a que ficou em último lugar no *ranking* elaborado, com apenas 14 pontos. Os resultados encontrados demonstram que não há eficácia na divulgação das informações voluntárias pelo setor público municipal, provavelmente pela falta de cobrança da sociedade, pois de acordo com Akutsu (2002), a falta de democracia pode inibir a *accountability*.

Alguns dos municípios analisados não disponibilizam em seus portais eletrônicos sequer um formulário de contato ou a ferramenta de ouvidoria *online*, que visam ampliar o acesso dos cidadãos à informação, isso gera uma assimetria informacional muito grande entre o gestor público e o povo. Pode-se dizer que o principal (cidadão) possui responsabilidade pela não divulgação destas e outras informações, pois este possui papel de fiscalização com relação a eficácia da aplicação dos recursos públicos (Campos, 1990).

Além disso, em relação à análise do indicador em questão, foi visualizado que a maioria das prefeituras da região metropolitana não disponibilizam mecanismos de orçamento participativo (93,10%). A transparência dos atos públicos, tanto com relação a divulgação obrigatória como com a voluntária, traz benefícios não somente para a sociedade, pois a *accountability* dá suporte à tomada de decisões do poder público, e desta forma se torna um meio de aprendizagem que melhora o desempenho (Ceneviva, 2007). A partir disso, o ente governamental terá maior apoio dos cidadãos, demonstrando sua legitimidade ao buscar verificar a eficácia dos resultados obtidos com a gestão pública (Schillemans et al, 2013). De acordo com Lopes (2009), quanto maior a transparência, mais eficiente é a gestão da eficácia dos recursos públicos.

Após a análise dos dados, observou-se que, apesar de todo o esforço empregado na forma da legislação vigente no Brasil, em relação a divulgação de informações pelos entes públicos, poucos são os Municípios que estão realmente preocupados e empenhados em aprimorar a qualidade da informação divulgada em seus sítios eletrônicos. Além disso, quando houve uma maior divulgação, os sites se mostraram, na maioria dos casos, verdadeiros labirintos, ou seja, a informação é divulgada, porém não de maneira a facilitar a busca pelo usuário. Percebe-se também que, diversos Municípios só fazem uso da divulgação, quando esta é obrigatória, ignorando totalmente os benefícios que o *disclosure* voluntário traria para os cidadãos e para o próprio ente público. Espera-se que, a partir dos resultados encontrados neste estudo, os gestores públicos em questão se preocupem em ampliar os níveis de *disclosure* voluntário de seus municípios, e que este se torne um instrumento de *accountability*, influenciando os cidadãos a participarem ativamente do controle das ações de seus governantes, tendo em vista os diversos benefícios já citados ao longo deste estudo.

Em termos de continuidade do estudo, existem algumas possibilidades que foram visualizadas no decorrer do desenvolvimento deste, e serão citadas na sequência. Uma delas seria analisar uma amostra maior de municípios dentro do estado do Paraná, para possibilitar uma maior comparabilidade do nível de divulgação voluntária. Aliado a isso, pode-se selecionar uma amostra por regiões geográficas dentro do Brasil, para verificar se existe muita discrepância entre estas, e se o nível de democracia estaria mais desenvolvido em algumas regiões em detrimento de outras, tendo em vista a premissa de que o exercício da democracia é fundamental para o desenvolvimento da *accountability*. Outra sugestão ainda seria fazer uma análise nos anos que seguem, da mesma amostra utilizada neste estudo, isto é, dos municípios da região metropolitana de Curitiba, para verificar se houve melhora do Índice de *Disclosure* Voluntário Municipal (IDV-M).

## Referências

- Akutsu, L., & Pinho, J. A. (2002). Sociedade da informação, accountability e democracia delegativa: investigação em portais de governo no Brasil. Rio De Janeiro. Rap. Set./out.
- Avelino, B. C., Mario, P., Carvalho, L. N., & Colauto, R. D. (2011). Índice de disclosure nos Estados Brasileiros: Uma abordagem da Teoria da Divulgação. In Anais do Congresso USP de Iniciação Científica em Contabilidade, São Paulo, SP, Brasil (Vol. 8).
- Avelino, B. (2013). Características explicativas do nível de disclosure voluntário de municípios do estado de Minas Gerais: uma abordagem sob a ótica da teoria da divulgação. 2013. 176 f (Doctoral dissertation, Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis). Centro de Pós-Graduação e Pesquisas em Contabilidade e Controladoria da Universidade Federal de Minas Gerais, Minas Gerais).
- Avelino, B. C., da Cunha, J. V. A., Colauto, R. D., de Lima, G. A. S. F., & Pinheiro, L. E. T. (2014). Divulgação voluntária do ente público: um olhar sobre o estado de Minas Gerais. Enfoque: Reflexão Contábil, 33(1), 71-88.
- 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.
- Barbosa, J. S., Dalava, A. O., Oliveira, C. E., & Souza, E. M. (2015). Divulgação voluntária e qualidade da informação contábil: Estudo com empresas do segmento BOVESPA Mais. RIC, 9(3), 16.
- Campos, A. M. (1990). Accountability: quando poderemos traduzi-la para o português? Revista de administração pública, 24(2), 30-50.

- Castro, D. P. D. (2018). Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público. São Paulo: Atlas, 7.
- Ceneviva, R. (2007). Avaliação e accountability no setor público: um vínculo possível e desejável. *Revista Alcance*, 14(1), 7-26.
- Consoni, S., & Colauto, R. D. (2016). A divulgação voluntária no contexto da convergência às Normas Internacionais de Contabilidade no Brasil. *Revista Brasileira de Gestão de Negócios*, 18(62), 658-677.
- Costa, G. M., Júnior, A. E. X., & Rêgo, T. D. F. (2018). Nível de Transparência dos Municípios de Médio Porte Brasileiros: Um Estudo Sobre a Influência dos Indicadores Socioeconômicos e Demográficos. In XV Congresso USP de Iniciação Científica em Contabilidade. São Paulo (Vol. 25).
- CPC, Comitê de Pronunciamentos Contábeis. (2019). CPC 00 R2: Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro.
- Cruz, C. F. (2010). Transparência da gestão pública municipal: referenciais teóricos e a situação dos grandes municípios brasileiros (Doctoral dissertation, Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) -Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Faculdade de Administração e Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro).
- Gajewski, J., & Li, L. (2015). Can Internet-based disclosure reduce information asymmetry? *Advances in Accounting*, 31(1), 115-124.
- INDIP. El Índice de Transparencia de Las Diputaciones: objetivos y características básicas, 2011. Disponível em: <[http://www.transparencia.org.es/INDIP/OBJETIVOS\\_Y\\_CARACTERÍSTICAS\\_BÁSICAS\\_INDIP.pdf](http://www.transparencia.org.es/INDIP/OBJETIVOS_Y_CARACTERÍSTICAS_BÁSICAS_INDIP.pdf)>. Acesso em: 04 abril 2020.
- ITA. El Índice de Transparencia de los Ayuntamientos: objetivos y características básicas, 2010. Disponível em: <[http://www.transparencia.org.es/ITA\\_2010/Objetivos\\_y\\_caracteristicas\\_basicas\\_2010.htm](http://www.transparencia.org.es/ITA_2010/Objetivos_y_caracteristicas_basicas_2010.htm)>. Acesso em: 04 abril 2020
- ITM – Índice de Transparência Municipal. Corporación Transparencia por Colombia: Resultados 2008 -2009. Disponível em:<<http://www.transparenciacolombia.org.co/LinkClick.aspx?fileticket=0hpgyO3LgZw%3d&tabid=195&language=es-ES>>. Acesso em: 20 abr. 2020.
- Kelton, A. S., & Pennington, R. R. (2012). Internet financial reporting: The effects of information presentation format and content differences on investor decision making. *Computers in Human Behavior*, 28(4), 1178-1185.
- Kinczeski, G. N., & Moré, R. P. O. (2020). Organizações Sociais como Alternativa às Limitações da LRF: Um Estudo de Caso em uma Capital Brasileira. *Revista Alcance*, 27(2), 217-232.
- Klann, R. C., & Beuren, I. M. (2011). Características de empresas que influenciam o seu disclosure voluntário de indicadores de desempenho. *BBR-Brazilian Business Review*, 8(2), 96-118.
- Lei Complementar 101/2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Recuperado de [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm)
- Lei Complementar 131/2009. Acrescenta dispositivos à Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências, a fim de determinar a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Recuperado de [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp131.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp131.htm)
- Lei nº 12.527/2011. Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei nº 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei nº 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências. Recuperado de [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2011/lei/112527.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/112527.htm)
- Lima, G. A. S. F. D. (2007). Utilização da teoria da divulgação para avaliação da relação do nível de disclosure com o custo da dívida das empresas brasileiras (Doctoral dissertation, Universidade de São Paulo).
- Lopes, C. A. (2009). Os impactos da transparência governamental na efetividade dos gastos públicos e na consolidação da democracia. In CONGRESSO BRASILEIRO DE CIÊNCIAS DA COMUNICAÇÃO (Vol. 32).
- OECD – Organisation for Economic Co-operation and Development. Best Practices for Budget Transparency, 2002. Disponível em: <<http://www.oecd.org/dataoecd/33/13/1905258.pdf>>. Acesso em: 20 abr. 2020

- Oliveira, A. G., Carvalho, H. A., & Corrêa, D. P. (2013). Governança pública e governabilidade: accountability e disclosure possibilitadas pela contabilidade aplicada ao setor público como instrumento de sustentabilidade do estado. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)*, 7(1).
- Pereira, A. B. C., Cabral, S., & Reis, P. R. C. (2020). 'Accountability' Interna em Forças Policiais: Explorando os Fatores Associados ao Desempenho de uma Corregedoria de Polícia Militar. *Organizações & Sociedade*, 27(92), 35-52.
- Pronunciamento técnico CPC 00 (R2), de 10 de dezembro de 2019. Estrutura conceitual para elaboração e divulgação de relatório contábil-financeiro. Recuperado de [http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/147\\_CPC00\\_R1.pdf](http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/147_CPC00_R1.pdf)
- Sacramento, A. R. S., & Pinho, J. A. G. (2007). Transparência na administração pública: o que mudou depois da Lei de Responsabilidade Fiscal? Um estudo exploratório em seis municípios da região metropolitana de Salvador. *Revista de Contabilidade da UFBA, Salvador*, v.1, n.1, p.48-61, 2007.
- Santana Junior, J. J. B. D. (2008). Transparência fiscal eletrônica: uma análise dos níveis de transparência apresentados nos sites dos poderes e órgãos dos Estados e do Distrito Federal do Brasil.
- Sediyama, G. A. S., Anjos, D. A. D., & Felix, E. M. (2019). Transparência Pública Municipal: Uma Análise dos Municípios Mineiros que Decretaram Calamidade Financeira. *Gestão & Regionalidade*, 35(104), 201-2019.
- Schillemans, T., Van Twist, M., & Vanhomerig, I. (2013). Innovations in accountability: Learning through interactive, dynamic, and citizen-initiated forms of accountability. *Public Performance & Management Review*, 36(3), 407-435.
- Schwarz, L. A. D., Barbosa, A., & Freitas Neto, R. M. (2019). Fatores Determinantes da Divulgação Voluntária 'Web-Based' das Companhias Brasileiras de Saneamento Básico. *Revista Evidenciação Contábil & Finanças*, 7(2), 118-141.
- Welch, E. W., & Wong, W. (2001). Global information technology pressure and government accountability: the mediating effect of domestic context on website openness. *Journal of Public Administration Research and Theory*, 11(4), 509-538.

## DADOS DOS AUTORES

### **Isabella Brongiel Klenk**

Especialista em Gestão de Negócios pela UFPR

Endereço: Av. Prefeito Lothário Meissner, 632 – Jardim botânico.

CEP: 80210-070 – Curitiba/PR – Brasil.

E-mail: [isabella\\_brongiel@hotmail.com](mailto:isabella_brongiel@hotmail.com)

### **Rayane Camila da Silva Sousa**

Mestranda em Contabilidade pela UFPR

Endereço: Av. Prefeito Lothário Meissner, 632 – Jardim botânico.

CEP: 80210-070 – Curitiba/PR – Brasil.

Email: [rayanecamila.pi@gmail.com](mailto:rayanecamila.pi@gmail.com)

### **Pavel Elias Zepeda Toro**

Mestrando em Contabilidade pela UFPR

Endereço: Av. Prefeito Lothário Meissner, 632 – Jardim botânico.

CEP: 80210-070 – Curitiba/PR – Brasil.

Email: [levap15@gmail.com](mailto:levap15@gmail.com)

### **Romualdo Douglas Colauto**

Pós-Doutor em Contabilidade pela Universidade de São Paulo - USP

Professor do Programa de Pós-Graduação em Contabilidade da

Universidade Federal do Paraná – UFPR

Endereço: Av. Prefeito Lothário Meissner, 632 – Jardim botânico.

CEP: 80210-070 – Curitiba/PR – Brasil.

Email: rdcolauto.ufpr@gmail.com

Telefone: (41) 3360-4193.

**Contribuição dos Autores:**

| <b>Contribuição</b>  | <b>Isabella Brongiel Klenk</b> | <b>Rayane Camila da Silva Sousa</b> | <b>Pavel Elias Zepeda Toro</b> | <b>Romualdo Douglas Colauto</b> |
|--|--------------------------------|-------------------------------------|--------------------------------|---------------------------------|
| 1. Concepção do assunto e tema da pesquisa   | X                              |                                     |                                | X                               |
| 2. Definição do problema de pesquisa   | X                              |                                     |                                | X                               |
| 3. Desenvolvimento das hipóteses e constructos da pesquisa (trabalhos teórico-empíricos) |                                |                                     |                                |                                 |
| 4. Desenvolvimento das proposições teóricas (trabalhos teóricos os ensaios teóricos)     |                                |                                     |                                |                                 |
| 5. Desenvolvimento da plataforma teórica   | X                              | X                                   | X                              |                                 |
| 6. Delineamento dos procedimentos metodológicos  | X                              |                                     |                                | X                               |
| 7. Processo de coleta de dados   | X                              |                                     |                                |                                 |
| 8. Análises estatísticas   |                                |                                     |                                |                                 |
| 9. Análises e interpretações dos dados coletados   | X                              | X                                   | X                              | X                               |
| 10. Considerações finais ou conclusões da pesquisa                                       | X                              | X                                   | X                              | X                               |
| 11. Revisão crítica do manuscrito  |                                |                                     |                                | X                               |
| 12. Redação do manuscrito  | X                              | X                                   | X                              | X                               |