

Uma análise dos instrumentos de transparência divulgados pelos portais eletrônicos dos municípios paraibanos no ano de 2014 consoante artigo 48 da LRF

CLYDEMBERG INÁCIO BARBOSA NEVES SANTOS

Universidade Federal da Paraíba - UFPB
clydemberg@hotmail.com

FERNANDO JOSE VIEIRA TORRES

Universidade Federal da Paraíba - UFPB
fjtorres@hotmail.com

Área Temática 4: Relação Governo-Sociedade: Transparência, Accountability e Participação.

UMA ANÁLISE DOS INSTRUMENTOS DE TRANSPARÊNCIA DIVULGADOS PELOS PORTAIS ELETRÔNICOS DOS MUNICÍPIOS PARAIBANOS NO ANO DE 2014 CONSOANTE ARTIGO 48 DA LRF

ANALYZING OF TRANSPARENCY INSTRUMENTS REPORTED BY ELECTRONIC PORTALS OF MUNICIPALITIES OF PARAÍBA (BRAZIL) IN 2014 ACCORDING ARTICLE 48 OF LRF

RESUMO

A participação da sociedade na gestão fiscal tende a se tornar mais efetiva quando as ações de governo somadas às informações financeiras e orçamentárias da gestão forem publicizadas, especialmente em meio eletrônico. Este artigo se propôs a verificar a quantidade de informações constantes do artigo 48 da LRF, referentes ao ano de 2014, que estão sendo divulgadas nos portais eletrônicos de transparência dos municípios do Estado da Paraíba. Objetivando responder o problema formulado, utilizou-se a pesquisa documental e de levantamento, dentro de uma abordagem quantitativa a partir da obtenção de escores e medidas estatísticas. Foi selecionada, inicialmente, uma amostra composta por 142 municípios paraibanos distribuídos por mesorregião. Pela análise dos escores obtidos, pôde-se perceber um quantitativo considerável de municípios que divulgavam entre duas e quatro informações, dos quais 70% obtiveram escore dois evidenciando apenas receitas e despesas públicas. Concluiu-se que a internet ainda vem sendo subutilizada por uma boa parte dos municípios paraibanos para divulgação de suas informações fiscais, sendo necessária para influenciar tal realidade uma mudança cultural com ênfase na transparência e no controle fiscal.

Palavras-Chave: Lei de Responsabilidade Fiscal; divulgação de informações fiscais em meio eletrônico; municípios paraibanos.

ABSTRACT

The participation of society in fiscal management tends to become more effective when the actions of government plus financial and budget information management are publicized, especially in electronic media. This article set out to check the amount of information contained in Article 48 of the LRF, for the year 2014, being published in the electronic portals of transparency in municipalities of Paraíba. Aiming to answer the formulated problem, used the documentary and survey research, within a quantitative approach from the get scores and statistical measures. Was selected initially, a sample of 142 cities in Paraíba spread over mesoregion. By analysis of the obtained scores, could see a considerable quantity of counties that published two to four information, of which 70% had a score showing only two public revenue and expenditure. The conclusion was that the internet is still being underused by most municipalities in Paraíba to disclosure of tax information, being necessary to influence this reality a cultural change with emphasis on transparency and fiscal control.

Keywords: *Fiscal Responsibility Law; disclosure of tax information electronically; municipalities of Paraíba.*

1 INTRODUÇÃO

A rede mundial de computadores (internet) se consolidou como meio facilitador da divulgação de conteúdos informativos para um número cada vez maior de indivíduos, o que na prática favorece a difusão do conhecimento e a interação/aproximação entre pessoas. No âmbito dos governos, o uso da internet proporciona em última análise a redução do custo do exercício da cidadania, já que o cidadão pode obter informações despendendo menor tempo e dinheiro (SANTANA JÚNIOR et al., 2009).

No setor público, especificamente, a abertura de novos canais de acesso e a disposição dos itens no ambiente eletrônico (site) têm o propósito de suprir as necessidades de diversos usuários e aproximar a instituição pública dos cidadãos. Tais medidas facilitam a transparência, bem como influenciam na interação da instituição com o ambiente em que está inserida e com o cidadão-usuário dos produtos e/ou serviços oferecidos (FIGUEIREDO; SANTOS, 2014).

Além disso, destaca-se a oportunidade de expansão do controle por parte dos órgãos especializados e, principalmente, da sociedade. A participação popular na gestão pública pode ocorrer através da elaboração de planos e programas, bem como por meio do controle e da fiscalização do modo como os recursos estão sendo aplicados (MATIAS-PEREIRA, 2010).

Nesse cenário, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), com alterações posteriores, teve papel importante ao estabelecer os instrumentos de transparência que deveriam ser divulgados pela União, estados, Distrito Federal e municípios, inclusive em meio eletrônico, além do acesso a informações detalhadas sobre a receita e a despesa pública, em tempo real, a qualquer pessoa física ou jurídica. Dessa forma, esta pesquisa se propôs a responder o seguinte questionamento: qual o número de informações exigidas pelo artigo 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal que os municípios do Estado da Paraíba estão divulgando, em seus portais de transparência na internet?

Para tanto, foram traçados os seguintes objetivos específicos: 1) identificar a importância do uso da internet para divulgação de informações fiscais; 2) enumerar os instrumentos de transparência dispostos no artigo 48 da LRF; 3) verificar a existência de portais eletrônicos de transparência e a divulgação, por meio destes, de informações fiscais nos municípios paraibanos referentes ao ano de 2014; e 4) utilizar escores e medidas estatísticas para apurar o quantitativo da informação divulgada por município e por mesorregião do Estado da Paraíba.

Justifica-se esta pesquisa pela importância que se tem atualmente o nível de informação – seja econômica, financeira, orçamentária – dos cidadãos de um município, de modo que quanto mais informado se torne um indivíduo, tenderá a ter mais oportunidade na busca pela melhoria de seu bem-estar. Sob outro aspecto, a rapidez e facilidade na comunicação pelas mídias digitais são fatores que precisam constantemente ser aproveitados e difundidos pelos órgãos públicos, poupando, em última análise, tempo e recursos das pessoas envolvidas no processo de interação.

Ainda, a transparência da gestão fiscal em meio eletrônico de acesso público, além de ser exigida pela legislação nacional, possui elevada importância no que se refere ao controle por parte dos órgãos especializados (Tribunais de Contas, Controladorias Gerais, controles internos) e principalmente pela sociedade, que confia ao gestor eleito pela via democrática a administração e guarda do patrimônio, bem como a aplicação dos recursos públicos em prol da coletividade.

2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

Nesta seção, serão evidenciados os elementos formadores da transparência das contas públicas e a relação existente entre ela e outras expressões como publicidade e *accountability*. Posteriormente, há uma breve discussão sobre o uso da internet para divulgação de dados da gestão pública, tomando por referência as determinações contidas em leis complementares e ordinárias relacionadas a essa temática. Por último, serão traçados de maneira sucinta alguns princípios que fundamentaram a edição da LRF.

2.1 A transparência na gestão fiscal

A Constituição Brasileira de 1988 estabeleceu a divulgação de determinadas informações como direito ou garantia fundamental, exigindo de certo modo uma atuação transparente, especialmente no âmbito público. É o caso do direito que todos têm de receber dos órgãos públicos informações de seu interesse particular ou de interesse coletivo, excetuadas as que estejam sob sigilo (art. 5º, XXXIII, CF/88); do direito de obter certidões em repartições públicas (art. 5º, XXXIV, b, CF/88); ou da concessão do habeas data para assegurar o conhecimento de informações relativas à pessoa do impetrante (art. 5º, LXXII, a, CF/88). Além disso, no art. 37, caput, da própria Lei Fundamental ficaram consignados os princípios norteadores da administração pública: legalidade, impessoalidade, moralidade, **publicidade** e eficiência.

Muito se tem discutido, inclusive em diversos artigos científicos, sobre a relação existente entre as expressões transparência e publicidade, no sentido de investigar se elas poderiam ser entendidas como sinônimas ou não. Gomes Filho (2005 apud CARLOS et al., 2008, p. 6-7) delinea em seu trabalho que transparência pública e publicidade não se confundem, “pois ainda que a publicidade garanta ao poder público certa transparência, para atender a publicidade é feita a publicação dos atos do poder público no veículo oficial de imprensa, ao passo que a transparência não se satisfaz com o mero cumprimento de formalidades”.

No mesmo sentido, Cruz, Silva e Santos (2009) ressaltam que dar publicidade não significa necessariamente ser transparente, pois as informações disponibilizadas fisicamente ou pela internet devem ser capazes de comunicar o real sentido que expressam, de modo a não parecerem enganosas. A publicidade, portanto, se refere ao requisito de que todos os atos da administração direta ou indireta sejam públicos, ao passo que a transparência, além disso, exige que as informações divulgadas possam ser compreendidas mais facilmente pelos destinatários (cidadãos).

Platt Neto et al. (2007, p. 80), dessa forma, elencam a transparência como princípio da gestão fiscal responsável, que “pressupõe a publicidade e a compreensibilidade das informações”. Além disso, os mesmos autores delinearão os elementos formadores da transparência das contas públicas, conforme Figura 1 a seguir.

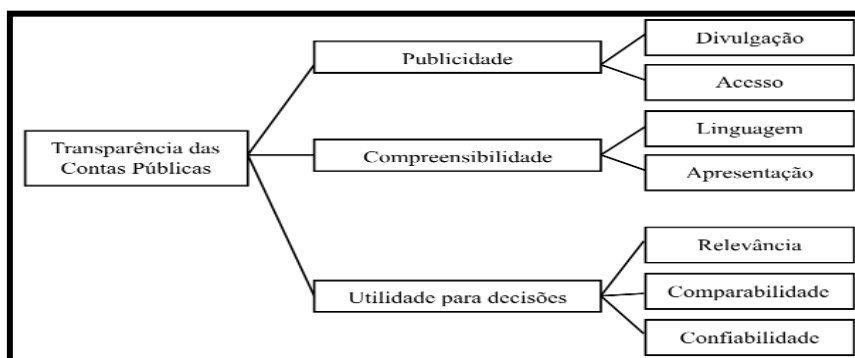


Figura 1: Elementos da transparência das contas públicas

Fonte: Platt Neto et al., 2007, p. 85.

A partir da Figura 1, é possível concluir que para ser transparente uma informação deve ser pública, compreensível e útil para a tomada de decisões. A publicidade, já definida anteriormente, além da divulgação de dados e informações, envolve o amplo acesso por parte dos cidadãos-usuários. A compreensibilidade, por sua vez, exige o uso de linguagem clara e precisa, mesmo que pela natureza a informação tenha de ser publicizada de modo específico, bem como a maneira simples e objetiva de apresentação (*layout* para as publicações eletrônicas).

Por último, a utilidade para decisões pressupõe três subelementos: relevância, comparabilidade e confiabilidade, com uma possível margem de inferir a tempestividade (oportunidade) na divulgação das informações. Do ponto de vista contábil, de acordo com o CPC 00 (Estrutura Conceitual Básica da Contabilidade), uma informação é considerada relevante quando for capaz de fazer diferença nas decisões que possam ser tomadas pelos usuários. Ao mesmo tempo, a comparabilidade é a característica que permite que os usuários identifiquem e compreendam similaridades e diferenças entre os itens objeto de estudo. Tudo isso é afetado indistintamente pela tempestividade (oportunidade), pois significa ter informação disponível para os usuários a tempo de influenciá-los em suas respectivas decisões.

Silva (2009 apud CRUZ et al., 2010) vai além e considera que o modo de disponibilizar informações transparentes, tempestivas e relevantes sobre a gestão pública e de alocar recursos públicos por parte dos gestores constitui ato de responsabilização na prestação de contas denominado *accountability*. Essa responsabilização ganha importância e é essencial no ambiente democrático, pois ao gestor público é confiada a administração e guarda do patrimônio, bem como em determinados casos a aplicação de recursos públicos em prol da coletividade.

Embora tenham significados diferentes, transparência e *accountability* são expressões que não estão dissociadas. De acordo com Bizerra (2011, p. 45):

Transparência e *accountability* são termos intimamente relacionados. A transparência é o meio pelo qual se pode gerar a *accountability* no setor público, pois não há como fazer com que haja responsabilização por parte dos gestores quando não é possível ter conhecimento por meio de informações claras sobre como os recursos foram utilizados e quais os resultados gerados em decorrência das políticas públicas adotadas.

Então, é possível perceber que a transparência leva a *accountability*, pois a divulgação de informações claras e objetivas auxilia sobremaneira na fiscalização e controle por parte da sociedade e no processo de responsabilização dos gestores pelos atos praticados.

Atualmente, uma das ferramentas que aumentam o nível de divulgação das informações é o governo eletrônico (e-gov). De acordo com Pinho (2008 apud

FIGUEIREDO; SANTOS, 2014, p. 77), o governo eletrônico “apresenta-se basicamente como a disponibilização de informações e de serviços públicos aos cidadãos, facilitando a aplicabilidade do *accountability* e a participação social”. A partir do e-gov, o acesso às informações referentes à gestão, bem como à prestação de contas do gestor público, tornou-se descentralizado atingindo um número cada vez maior de cidadãos.

2.2 O uso da internet para divulgação de informações fiscais

A internet se consolida nos dias atuais como meio facilitador da divulgação e do amplo acesso a variados tipos de informação, nas mais diversas áreas do conhecimento, e vem ao encontro dos ideais democráticos e de uma sociedade livre, plural e interconectada. No âmbito dos governos, o uso da internet proporciona em última análise a redução do custo do exercício da cidadania, já que qualquer cidadão tem a oportunidade de obter informações de seu interesse despendendo uma quantidade menor de tempo e dinheiro (SANTANA JÚNIOR et al., 2009).

Com a expansão da internet ocorre o que Bonsón e Flores (2011 apud RAUPP; GODOY, 2013) denominaram de democratização da rede, pois as informações podem ser providas em maior quantidade e qualidade, direcionadas para um público maior, ao mesmo tempo em que este (o público) tem maior capacidade de resposta. Tudo isso, então, ganha dinamicidade a partir da facilidade de acesso à rede por meio de diversos planos de internet e de novas tecnologias, como as redes Wi-Fi, combinada com a possibilidade de prestação rápida e eficiente de informações por parte das organizações tanto públicas quanto privadas.

No setor público, especificamente, houve uma singularização da forma de divulgação dos dados da gestão pública a partir da abertura de canais de acesso, com conteúdo que facilita a transparência no setor público e influencia na interação da instituição com o ambiente em que está inserida, bem como na relação com o cidadão-usuário dos produtos e/ou serviços oferecidos (FIGUEIREDO; SANTOS, 2014). É importante estabelecer que tal abertura de canais de acesso foi compatibilizada com a disposição gráfica dos itens a ser pesquisados dentro do ambiente eletrônico (site), com o propósito de suprir mais rapidamente as necessidades de diversos usuários e aproximar a instituição pública dos cidadãos.

Sob o prisma legal, a primeira iniciativa de tornar obrigatória a divulgação das contas públicas governamentais na internet surgiu com a edição da Lei n. 9.755/98, a qual dispunha sobre a criação de *homepage*, sob a responsabilidade do Tribunal de Contas da União, objetivando divulgar dados e informações dos entes políticos sobre o montante dos tributos arrecadados, o relatório resumido de execução orçamentária, o balanço consolidado e o orçamento de cada um, bem como a relação das compras por mês e o resumo dos instrumentos de contrato e seus aditivos (BRASIL, 1998).

Em seguida, a Lei Complementar n. 101/00 (LRF), em seu artigo 48, estabeleceu a ampla divulgação dos instrumentos de transparência fiscal, inclusive em meio eletrônico de acesso público. Tal medida, além da tendência de aumentar os próprios indicadores de transparência das instituições a médio e longo prazo, proporcionou a expansão do controle por parte dos órgãos de governo (Tribunais de Contas, Controladorias Gerais, controles internos) e da sociedade (o que se denomina controle social).

Com o advento da Lei Complementar n. 131/09, que acrescentou alguns dispositivos à LRF, estabeleceu-se que os governos deveriam dar ênfase à transparência mediante a divulgação pormenorizada de informações sobre execução orçamentária e financeira (receitas e despesas) em meios eletrônicos para acompanhamento da sociedade em tempo real. De acordo com a Controladoria-Geral da União, a liberação em tempo real se refere à

disponibilização das informações em meio eletrônico de acesso público até o primeiro dia útil subsequente à data do registro contábil no sistema, sem prejuízo do desempenho e da preservação das rotinas de segurança. Além disso, a LC n. 131/09 estabeleceu prazo para implantação das novas medidas segregado por ente político e, no caso dos municípios, pelo número de habitantes, bem como estabeleceu sanção para o ente que não procedesse àquela implantação no prazo estabelecido.

Todo esse arcabouço sobre transparência em meio eletrônico foi complementado no ano de 2011 quando da edição da Lei da Transparência Pública (Lei n. 12.527/11), a qual determinou nessa temática, dentre outros dispositivos, a obrigatoriedade de órgãos e entidades públicas divulgarem em local de fácil acesso, inclusive em sítios oficiais da internet, informações de interesse coletivo ou geral por eles produzidas ou custodiadas.

2.3 A Lei de Responsabilidade Fiscal e seus instrumentos de transparência

Matias-Pereira (2010) analisou a LC n. 101/00 como código de conduta na gestão e como instrumento de controle social. Para o autor, a primeira característica pode ser percebida no mecanismo para controle de gastos públicos criado pela lei e nas sanções para aqueles gestores que descumprirem tais mecanismos, dentre os quais a obediência aos limites impostos. Como instrumento de controle social, por outro lado, a LRF determinou a participação popular na gestão pública, que pode ocorrer através da elaboração de planos e programas, bem como por meio do controle e da fiscalização da maneira como os recursos estão sendo aplicados, inclusive em meio eletrônico.

A LRF surgiu em um cenário de aumento contínuo dos gastos públicos em âmbito nacional e da ineficácia das estratégias de contenção ou amenização a curto ou médio prazo. Para Campos (2005 apud SOUZA et al., 2008, p. 38), “a LRF foi apresentada como instrumento para conter os déficits públicos e o endividamento crescente das unidades da federação”. A lógica, então, era a seguinte: como os gastos estavam muito elevados e cada vez mais os governos precisavam de recursos para diversas finalidades – manutenção da máquina pública, investimentos em segmentos produtivos, entre outras – a saída seria o aumento no volume de empréstimos e venda de títulos públicos, acarretando sério descontrole dos níveis de endividamento. A LC n. 101/00 veio, assim, como instrumento de contenção para tal situação.

De acordo com Platt Neto et al. (2007), a LRF está fundamentada em princípios como o planejamento, a transparência e a participação popular, sendo esta última alicerce do controle social e dependente da transparência dos governos para ser eficaz. Isso significa que a participação da sociedade na gestão pública, em ambientes democráticos, ganhará os contornos ideais se as ações do governo somadas às informações financeiras e orçamentárias da gestão forem publicizadas, porque esta medida facilita sobremaneira o controle efetivo e a tomada de decisão pelos cidadãos.

Por outro lado, Matias-Pereira (2010) acrescenta que a LRF se insere no contexto da reforma do Estado brasileiro fundamentando-se também no princípio da responsabilização, o que se traduz no cumprimento pelos gestores dos limites e condições impostos pela lei para que não lhe acarretem sanções/punições. Tal responsabilização está de igual modo relacionada ao princípio da transparência, porque esta é necessária para se ter conhecimento da real dimensão dos fatos, bem como para encontrar os responsáveis.

O artigo 48 da LRF enumera os instrumentos de transparência da gestão fiscal que devem ser divulgados pelos entes federados, inclusive em meio eletrônico. São eles: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e seu respectivo

parecer prévio; o Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO) e o Relatório de Gestão Fiscal (RGF); e as versões simplificadas desses documentos.

Além de tais instrumentos, a LRF – alterada pela LC n. 131/09 – exige, como condição para garantia da transparência, o incentivo à participação popular e a realização de audiências para discussão do Plano Plurianual (PPA), da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e da Lei Orçamentária Anual (LOA); o acesso por qualquer pessoa física ou jurídica, em tempo real e em meios eletrônicos de acesso público, a informações detalhadas sobre a receita (lançamento e recebimento) e a despesa pública (fase de execução, incluindo informações sobre licitações realizadas); e a adoção de um sistema integrado de administração financeira e controle.

A própria LC n. 131/09, acrescentando o artigo 73-B à LRF, fixou prazo para cumprimento destas determinações, de modo que: a) a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios com mais de 100.000 habitantes teriam 01 (um) ano; b) os Municípios com população entre 50.000 e 100.000 habitantes teriam 02 (dois) anos; e c) os Municípios com até 50.000 habitantes teriam o prazo de implantação de 04 (quatro) anos. O ente federado, caso não cumprisse tais prazos, estaria impedido de receber transferências voluntárias, conforme artigo 73-C da LRF.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Objetivando responder o problema formulado, foi utilizada neste artigo a pesquisa exploratória, documental e de levantamento, dentro de uma abordagem quantitativa.

Segundo Gil (2009, p. 41), o uso da pesquisa exploratória tem o objetivo de “proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a constituir hipóteses, facilitando o aprimoramento de ideias e a descoberta de intuições”. Assim, procurou-se conhecer a situação dos municípios paraibanos no que se refere à divulgação das informações fiscais em meio eletrônico relativas ao ano de 2014, bem como verificar quantos municípios estão cumprindo as determinações contidas no artigo 48 da LRF.

A pesquisa documental, por sua vez, se assemelha à bibliográfica, porém diferencia-se essencialmente desta porque se vale de materiais que ainda não foram analisados ou que ainda podem ser reelaborados conforme os objetivos da pesquisa (GIL, 2009). Dessa maneira, foram consultados entre os meses de outubro/2014 e janeiro/2015 os relatórios que pudessem conter os itens objeto da pesquisa, disponíveis nos portais eletrônicos de transparência municipais, bem como o Relatório da Transparência Pública Ativa no Estado da Paraíba, elaborado pelo Tribunal de Contas (TCE/PB) em parceria com o Fórum Paraibano de Combate à Corrupção (FOCCO-PB).

Já a pesquisa de levantamento considera a seleção de uma amostra para uma dada população, visando compreender o comportamento desta a partir da utilização de técnicas estatísticas e da análise quantitativa (SILVA, 2010). Nessa temática, foi utilizada a fórmula para cálculo do tamanho da amostra em populações finitas, que resultou na análise de 142 dos 223 municípios existentes:

$$n = \frac{Z^2 \times p \times q \times N}{D^2 (N - 1) + Z^2 \times p \times q}$$

Onde: $Z = 1,96$ (nível de confiança de 95%)

$N = 223$ municípios

$p = 50\%$ (estimativa da proporção)

$q = 50\%$ (ou $1 - p$)

$D = 5\%$ (erro amostral)

Para seleção dos municípios por mesorregião foi adotada a técnica da amostragem aleatória simples. Uma vez selecionados, passou-se a pesquisar em seus sítios eletrônicos 12 itens, em conformidade com o artigo 48 da LRF: Balanços, Despesa em tempo real, Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), Lei Orçamentária Anual (LOA), Prestação de Contas Anual com o respectivo parecer prévio (PCA), Receita, Despesa, Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO), Relatório de Gestão Fiscal (RGF), a versão simplificada do RREO e do RGF.

Então, cada vez que o município publicasse o demonstrativo ou apresentasse o dado pesquisado, obteria o escore 1; caso não o apresentasse, obteria escore 0; e se o apresentasse parcialmente, obteria escore 0,5. É importante enfatizar que a resposta referente ao item *Despesa em tempo real* foi obtida através do Relatório da Transparência Pública Ativa no Estado da Paraíba e era a única nesta pesquisa que poderia ser divulgada parcialmente pelos municípios (com escore 0,5).

Em seguida, os dados foram tabulados utilizando o pacote Microsoft Office Excel 2010®. Destaca-se que não foi levado em consideração o fato de o dado/demonstrativo estar completo, conforme determinação legal; ou se o dado pesquisado poderia ser encontrado em todos os períodos de 2014 ou em apenas alguns meses. Ou seja, para esta pesquisa considerou-se apenas a apresentação da informação, independente de sua qualidade e/ou integralidade. Cite-se, como exemplo, o caso das receitas e despesas, no qual um município obteve escore 1, embora não tivesse divulgado detalhadamente os saldos por estágio da receita e da despesa pública como ocorrera com outros entes.

A partir disso, calculou-se a mediana objetivando apurar a variação dos dados por mesorregião, por considerar mais representativa do que a média para o alcance dos resultados desta pesquisa. Nesse sentido, Downing e Clark (1998, p. 11) afirmam que:

Em geral, quando uma relação de valores contém um valor extremo (muito acima ou muito abaixo dos outros valores da lista), a média não é uma medida muito representativa. A mediana constitui melhor medida de tendência central. [...] Quando uma distribuição de números é razoavelmente simétrica, sem valores extremamente altos ou baixos, os valores da média e da mediana em geral são muito próximos um do outro.

Por fim, calculou-se o coeficiente de correlação para verificar se o número de habitantes dos municípios pesquisados poderia explicar a variação das informações divulgadas. O número de habitantes de cada município foi obtido a partir da estimativa apresentada pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) para o ano de 2014.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Do total de 223 municípios que compõem o Estado da Paraíba foram selecionados para esta pesquisa 142, os quais foram distribuídos por mesorregião (Mata Paraibana, Agreste,

Borborema e Sertão). Na Figura 2 e no Quadro 1 a seguir é possível conhecer a dimensão territorial de cada mesorregião do estado, bem como apresentar a lista de municípios selecionados, respectivamente.



Figura 2: Mesorregiões do Estado da Paraíba
 Fonte: Caracterização das regiões naturais da Paraíba (AESPA).

Quadro 1: Lista de municípios selecionados para pesquisa distribuídos por mesorregião

Mesorregião	Municípios selecionados
Mata Paraibana	João Pessoa, Santa Rita, Bayeux, Cabedelo, Sapé, Mamanguape, Pedras de Fogo, Rio Tinto, Conde, Mari, Caaporã, Alhandra, Pitimbu, Itapororoca, Cruz do Espírito Santo, Jacaraú, Lucena, Pilar, Juripiranga.
Agreste	Campina Grande, Guarabira, Queimadas, Esperança, Alagoa Grande, Lagoa Seca, Solânea, Itabaiana, Areia, Bananeiras, Cuité, Alagoa Nova, Araruna, Aroeiras, Ingá, Remígio, Araçagi, Belém, Pocinhos, Cacimba de Dentro, Barra de Santa Rosa, Gurinhém, Soledade, Alagoinha, Puxinanã, Massaranduba, Arara, Mogeiro, Salgado de São Félix, Fagundes, São Sebastião de Lagoa de Roça, Natuba, Nova Floresta, Dona Inês, Píripituba, Tacima, Itatuba, Mulungu, Umbuzeiro, Gado Bravo, Juarez Távora, Lagoa de Dentro.
Borborema	Monteiro, Picuí, Boqueirão, Juazeirinho, Sumé, Taperoá, Santa Luzia, Serra Branca, Seridó, Barra de Santana, São Mamede, Pedra Lavrada, Livramento, Cubati, Junco do Seridó, Camalaú, Barra de São Miguel, Alcantil, Cabaceiras, Congo, Caturité, São João do Tigre, Nova Palmeira, São João do Cariri, Baraúna, São José do Sabugi, São José dos Cordeiros, Caraúbas.
Sertão	Patos, Sousa, Cajazeiras, Pombal, São Bento, Catolé do Rocha, Itaporanga, Princesa Isabel, São José de Piranhas, Conceição, São João do Rio do Peixe, Piancó, Coremas, Uiraúna, Teixeira, Tavares, Brejo do Cruz, Paulista, Imaculada, Bonito de Santa Fé, Manaíra, Juru, Cachoeira dos Índios, Água Branca, Triunfo, Riacho dos Cavalos, Desterro, Aparecida, São José da Lagoa Tapada, Jericó, Nazarezinho, Santana dos Garrotes, Belém do Brejo do Cruz, Olho D'Água, Cacimbas, Diamante, Condado, Santa Cruz, Brejo dos Santos, Marizópolis, Igaracy, Nova Olinda, Ibiara, São José de Caiana, Matureia, Boa Ventura, Malta, Aguiar, Santa Helena, Santana de Mangueira, Vieirópolis, Bom Sucesso, Catingueira.

Fonte: IBGE, 2015, adaptado pelos autores.

De acordo com o Quadro 1, dos 30 municípios que compõem a Mata Paraibana, foram selecionados 19, os quais foram ordenados segundo o número de habitantes; dos 66 municípios da mesorregião do Agreste, foram selecionados 42. Por sua vez, dos 44 municípios da Borborema, selecionaram-se 28; e do total de 83 municípios que compõem o Sertão paraibano, foram selecionados 53 para esta pesquisa. Dessa forma, procurou-se manter constante a relação entre o percentual de pouco mais de 63% no que se refere ao tamanho da amostra (142 de 223 municípios), e o dos municípios selecionados por mesorregião, conforme analisado acima.

É preciso destacar, preliminarmente, que nesta pesquisa foram tratadas como sinônimas expressões que pudessem fazer referência a portais eletrônicos de municípios (ênfatizando a pessoa jurídica) ou a portais de suas respectivas Prefeituras (ênfatizando o órgão), tendo em vista que o Poder Executivo local é o responsável pela manutenção e atualização do *site* oficial.

Verificou-se de início que a grande maioria (cerca de 98,6%) dos municípios paraibanos possuía sítios eletrônicos na internet com a finalidade de interagir com os respectivos cidadãos e de informar sobre eventos municipais, além de publicar notícias direcionadas aos servidores. A exceção ficou por conta dos municípios de Imaculada e de Bonito de Santa Fé, representando aproximadamente 1,4% da amostra selecionada.

No que tange à extensão de domínio usada, 4 municípios (2,82% do total) não utilizaram a extensão *.pb.gov.br*, destinada a órgãos civis situados no Estado da Paraíba. A Prefeitura municipal de Campina Grande adotou a extensão *.org.br*, normalmente relacionada a organizações não governamentais (ONGs) e outras organizações sem fins lucrativos. Araçagi, por sua vez, usou a extensão *.com.br*, destinada a organizações comerciais. Já os municípios de Gado Bravo e de São João do Cariri utilizaram blogs (*blogspot.com*) para divulgar assuntos locais. É necessário enfatizar que não é proibido o uso de outras terminações, contanto que os domínios sejam redirecionados durante o acesso para a extensão oficial *.pb.gov.br*, o que não aconteceu com os citados municípios.

Em 3 entes municipais o portal de transparência eletrônico estava indisponível no momento da pesquisa ou era inexistente, o que representou pouco mais de 2% da mostra. Por outro lado, considerando os portais de transparência pesquisados, constatou-se que João Pessoa foi o único a desenvolver e administrar (mantendo-a atualizada) uma página na internet dedicada à apresentação ao cidadão de dados contábil-financeiros, entre os quais receitas, despesas, LOA, etc., em sítio eletrônico próprio (<transparencia.joaopessoa.pb.gov.br>).

De modo diferente, todos os outros municípios paraibanos adquiriram sistemas desenvolvidos por empresas especializadas de tecnologia da informação, conforme Tabela 1 a seguir, sendo uma das causas prováveis, para tanto, o alto custo de manutenção e atualização de programas de informática.

Tabela 1: Quantidade de municípios por empresa/sistema de TI

Empresa/Sistema de TI	Abrangência
ELMAR INFORMÁTICA (em: <elmarinformatica.com.br>)	33 municípios
PUBLICSOFT (em: <portaldocontribuinte.publicsoft.com.br>)	30 municípios
E-TICons (em: <e-ticons.com.br>)	25 municípios
GOVERNO TRANSPARENTE (em: <governotransparente.com.br>)	20 municípios
INFO PUBLIC INFORMÁTICA (em: <transparenciaativa.com.br>)	18 municípios
PRÓPRIO	1 município
OUTROS	12 municípios

Fonte: Dados da pesquisa, 2015.

De acordo com a Tabela 1, é possível perceber que as cinco primeiras empresas de TI forneceram seus sistemas para uma grande parte da amostra selecionada, divulgando dados contábil-financeiros de mais de 88% dos municípios. Na coluna Outros foram elencadas empresas e sistemas que, em geral, possuíam um campo de abrangência limitado quando comparado ao das demais, como a Empresa Ícone e o Sistema de Acompanhamento de Gastos Públicos (SAGP).

Analisando de maneira ampla os resultados obtidos, percebeu-se que a informação mais divulgada foi a relacionada às receitas e despesas públicas referentes ao ano de 2014, cada qual sendo evidenciada em 93% dos municípios. Para tanto, conforme exposto na metodologia, não se levou em consideração a integralidade e a qualidade de tais informações.

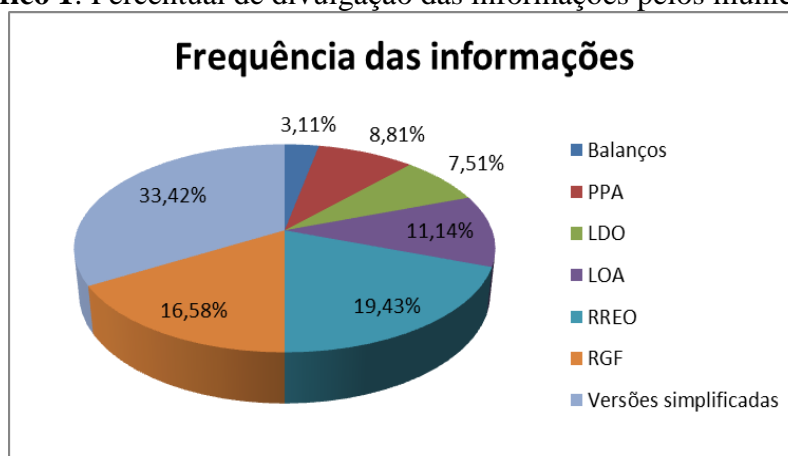
Por outro lado, verificou-se que a informação menos divulgada tratava-se das despesas em tempo real, presentes em apenas 10% dos municípios (14 ao todo), dos quais 57% (ou 8 municípios) divulgaram parcialmente tal informação em um prazo que variou de 2 a 7 dias e 43% (ou 6 municípios), por sua vez, disponibilizaram-na integralmente até o primeiro dia útil subsequente à data do registro contábil no respectivo sistema, atendendo à definição de tempo real para fins da LC n. 131/09 disponível no Portal de Transparência do Governo Federal.

Quanto aos instrumentos de transparência fiscal especificados no artigo 48 da LRF, o mais divulgado foi o RREO, presente em cerca de 53% dos municípios constantes da amostra. Por outro lado, à exceção da PCA, os balanços referentes ao ano de 2013 (entre eles o Balanço Patrimonial, o Balanço Financeiro e o Balanço Orçamentário, todos estruturados conforme a Lei n. 4.320/64) foram os demonstrativos menos divulgados, constando em quase 9% dos municípios.

A exceção da PCA com o respectivo parecer prévio se deveu ao fato de nenhum município ter obtido pontuação nesse quesito, já que duas situações prevaleceram: as informações estavam dissociadas e/ou, no máximo, havia um redirecionamento nos sítios eletrônicos locais para o sistema SAGRES do Tribunal de Contas do Estado da Paraíba (TCE/PB) quando do acesso à transparência das contas públicas do município pesquisado.

Sob outro aspecto, de acordo com o Gráfico 1, considerando apenas os demonstrativos efetivamente divulgados pelos entes municipais, é possível obter a mesma conclusão.

Gráfico 1: Percentual de divulgação das informações pelos municípios



Fonte: Dados da pesquisa, 2015.

Conforme o Gráfico 1, as versões simplificadas presentes em 33,42% dos municípios fizeram referência ao RREO e ao RGF. Nessa temática, em todos os municípios onde foi publicado o RGF, foi disponibilizada a respectiva versão simplificada. De outro modo, em 86,67% dos entes que publicaram o RREO houve divulgação da respectiva versão simplificada em meio eletrônico exigida pela legislação.

Passando para análise dos escores obtidos, verificou-se que alguns municípios não pontuaram, isto é, não evidenciaram em seus sítios eletrônicos nenhuma informação referente aos 12 itens pesquisados, o que representou 4,22% da amostra. Isso ocorreu em virtude de diferentes fatores, como portal indisponível ou inexistente, não registro tempestivo de informações relativas ao período objeto da pesquisa, entre outros.

De modo contrário, 3 municípios (Junco do Seridó, Cajazeiras e Itaporanga) – pouco mais de 2% da amostra – pontuaram em 10 quesitos, sendo este o número máximo encontrado. Na Tabela 2 está delineada a quantidade de municípios em relação ao total de informações divulgadas em seus sites.

Tabela 2: Quantitativo de municípios em relação ao total de informações divulgadas

Quantidade de informações (intervalo)	Número de municípios
$0 \leq x < 2$	7 municípios
$2 \leq x < 4$	63 municípios
$4 \leq x < 6$	7 municípios
$6 \leq x < 8$	31 municípios
$8 \leq x < 10$	31 municípios
$x \geq 10$	3 municípios

Fonte: Dados da pesquisa, 2015.

De acordo com a Tabela 2, é possível analisar os municípios em dois blocos distintos: aqueles com escores entre 0 e 4 (exclusive) e os que divulgaram entre 4 e 10 informações (inclusive), já que tais blocos dividiram praticamente a amostra ao meio. Mesmo assim, pôde-se perceber um quantitativo considerável de municípios no segundo intervalo do quadro, representando quase 45% da amostra. Deste total, 44 entes municipais (quase 70% do segundo intervalo e 31% da amostra como um todo) obtiveram escore 2 evidenciando apenas informações relativas às receitas e despesas públicas.

Foi calculada, em seguida, a mediana dos dados obtidos por mesorregião do Estado da Paraíba, conforme Tabela 3 a seguir, por considerá-la representativa para o alcance dos resultados desta pesquisa.

Tabela 3: Cálculo da mediana por mesorregião

Mesorregião	Mediana
Agreste	5,5
Sertão	5
Mata Paraibana	4
Borborema	3

Fonte: Dados da pesquisa, 2015.

Nesse ponto, esperava-se que a Mata Paraibana – mesorregião onde está localizada a capital João Pessoa, além de uma região metropolitana importante economicamente para o Estado e uma quantidade de habitantes considerável – alcançasse alta pontuação no que se refere à mediana das informações divulgadas. Porém, pela análise da Tabela 3, a mesorregião da Mata Paraibana não conseguiu ultrapassar o Sertão e o Agreste.

Pelo cálculo do coeficiente de correlação constatou-se que o número de habitantes dos municípios pesquisados não foi determinante para explicar a variação das informações divulgadas. Embora tenham-se obtidos índices positivos e negativos, a depender da mesorregião analisada, em ambos os casos ocorreu baixa correlação, ou seja, os índices encontrados estavam bem próximos a 0 (zero).

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta pesquisa se propôs a definir a quantidade de informações que estão sendo divulgadas pelos municípios paraibanos em meio eletrônico (internet), de acordo com o artigo 48 da LRF. Para tanto, identificou-se a importância do uso da internet para divulgação de informações fiscais; foram enumerados os instrumentos de transparência dispostos no artigo 48 da LRF; verificou-se a existência de portais eletrônicos de transparência e a divulgação, por meio destes, de informações fiscais nos municípios paraibanos referentes ao ano de 2014; e foram utilizados escores e medidas estatísticas para apurar o quantitativo da informação divulgada por município e por mesorregião do Estado da Paraíba.

Objetivando responder o problema formulado, foi utilizada a pesquisa exploratória, documental e de levantamento, dentro de uma abordagem quantitativa. Calculou-se o tamanho da amostra para populações finitas e, como técnica de amostragem, foi escolhida a aleatória simples. Uma vez selecionados os municípios, passou-se a pesquisar em seus sítios eletrônicos 12 itens, em conformidade com o artigo 48 da LRF, sendo os dados posteriormente tabulados utilizando o pacote Microsoft Office Excel 2010®.

Do total de 223 municípios que compõem o Estado da Paraíba foram selecionados para esta pesquisa 142, os quais foram distribuídos por mesorregião (Mata Paraibana, Agreste, Borborema e Sertão). Quase a totalidade dos municípios integrantes da amostra (cerca de 98,6%) disponibilizavam sítios eletrônicos com a finalidade de interagir com os respectivos cidadãos e de informar sobre eventos municipais, além de publicar notícias direcionadas aos servidores. Do mesmo modo, com aproximadamente o mesmo percentual, os municípios disponibilizavam portais de transparência eletrônicos, com acesso a partir de seus sítios na internet. Nesse quesito, constatou-se que João Pessoa foi o único a manter uma página contendo dados contábil-financeiros em sítio eletrônico próprio. De modo diferente, todos os outros municípios adquiriram sistemas desenvolvidos por empresas especializadas de tecnologia da informação.

Analisando de maneira ampla os resultados obtidos, as receitas e as despesas públicas referentes ao ano de 2014 foram as informações mais divulgadas, cada qual sendo evidenciada em 93% da amostra. Por outro lado, verificou-se que a informação menos divulgada tratava-se das despesas em tempo real, presentes em apenas 10% dos municípios.

Quanto aos instrumentos de transparência fiscal especificados no artigo 48 da LRF, o mais divulgado foi o RREO, presente em cerca de 53% dos municípios constantes da amostra. De modo contrário, à exceção da Prestação de Contas Anual com o respectivo parecer prévio, os balanços referentes ao ano de 2013 (entre eles o Balanço Patrimonial, o Balanço Financeiro e o Balanço Orçamentário, todos estruturados conforme a Lei n. 4.320/64) foram os demonstrativos menos divulgados, constando em quase 9% dos municípios.

Pela análise dos escores obtidos, verificou-se que alguns municípios não pontuaram, isto é, não evidenciaram em seus sítios eletrônicos nenhuma informação referente aos doze itens pesquisados, o que representou 4,22% da amostra. Por outro lado, três municípios paraibanos – Junco do Seridó, Cajazeiras e Itaporanga – pontuaram em dez quesitos, sendo este o número máximo encontrado.

Foi possível analisar os municípios em dois blocos: aqueles com escores entre 0 e 4 (exclusive) e os que divulgaram entre 4 e 10 informações (inclusive), já que os mesmos dividiram praticamente a amostra ao meio. Mesmo assim, pôde-se perceber um quantitativo considerável de municípios no segundo intervalo analisado – entre duas e quatro informações, exclusive –, dos quais 70% (ou 31% da amostra) obtiveram escore 2 evidenciando apenas informações relativas às receitas e despesas públicas.

Percebeu-se com tudo isso que a internet ainda vem sendo subutilizada por boa parte dos municípios do Estado da Paraíba para divulgação de suas informações fiscais. Quinze anos após a publicação da LRF e cinco após a LC n. 131/09, o cenário ainda possui similaridade com o narrado por Souza et al. (2008), quando expuseram a situação dos municípios mineiros. Para alterar tal realidade, necessária se faz uma mudança cultural com ênfase na transparência e no controle fiscal, exigindo do gestor público uma postura proativa no sentido de disponibilizar aos cidadãos o acesso detalhado aos objetos de gasto a que os recursos públicos estão sendo alocados.

No que tange ao cálculo da mediana das informações divulgadas, esperava-se que a mesorregião da Mata Paraibana alcançasse alta pontuação. Porém, no cenário analisado, a citada mesorregião não conseguiu ultrapassar o Sertão e o Agreste. Pelo cálculo do coeficiente de correlação, constatou-se que o número de habitantes dos municípios pesquisados não foi determinante para explicar a variação das informações divulgadas.

A presente pesquisa apresentou limitações que provavelmente podem influenciar alguns resultados apurados. Destaca-se que não foi levado em consideração o fato de o dado/demonstrativo estar completo, conforme determinação legal; ou se o dado pesquisado poderia ser encontrado em todos os períodos de 2014 ou em apenas alguns meses. Ou seja, para esta pesquisa considerou-se apenas a apresentação da informação, independente de sua qualidade e/ou integralidade.

Além disso, a publicação da Prestação de Contas Anual esteve dissociada da do respectivo parecer prévio, existindo em boa parte dos sítios eletrônicos municipais um redirecionamento para o sistema SAGRES do Tribunal de Contas do Estado da Paraíba (TCE/PB) quando do acesso à transparência das contas públicas. Em decorrência de tais fatores, não foi atribuída pontuação aos municípios nesse quesito.

Para futuras pesquisas, indica-se a análise detalhada das informações apresentadas em termos de completude, atendimento aos requisitos legais e qualidade, englobando a verificação da PCA no sistema SAGRES do TCE/PB. Além disso, os novos trabalhos poderiam comparar o nível de informação em municípios ou mesorregiões de diferentes estados da Federação, bem como entre capitais.

REFERÊNCIAS

BIZERRA, André Luiz Villagelim. Governança no setor público: a aderência dos relatórios de gestão do Poder Executivo municipal aos princípios e padrões de boas práticas de governança. **Dissertação** (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa de Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ, Rio de Janeiro, RJ, 2011.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 02 nov. 2014.

_____. Lei Complementar n. 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 05 maio 2000.

_____. Lei Complementar n. 131, de 27 de maio de 2009. Acrescenta dispositivos à Lei Complementar n. 101, de 4 de maio de 2000, 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. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 28 maio 2009.

_____. Lei n. 9.755, de 16 de dezembro de 1998. Dispõe sobre a criação de “homepage” na “Internet”, pelo Tribunal de Contas da União, para divulgação dos dados e informações que especifica, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 17 dez. 1998.

_____. Lei n. 12.527, de 18 de novembro de 2011. Regula o acesso a informações previsto na Constituição Federal e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 18 nv. 2011. Edição extra.

CARLOS, Flávio Alves et al. Uma discussão sobre a criação de indicadores de transparência na gestão pública federal como suporte ao ciclo da política pública. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, Rio de Janeiro, RJ, v. 13, n. 2, p. 1-15, maio/ago. 2008.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. CPC 00 (R1) – Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro, 2011. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br>>. Acesso em: 11 fev. 2015.

CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO (CGU). Portal da Transparência do Governo Federal. Perguntas Frequentes – Transparência conforme Lei Complementar 131/2009. Disponível em: <<http://www.portaldatransparencia.gov.br/faleConosco/perguntas-tema-transparencia-lei-complementar.asp#6>>. Acesso em: 03 nov. 2014.

CRUZ, Cláudia Ferreira da et al. **Um estudo empírico sobre a transparência da gestão pública dos grandes municípios brasileiros**. 2010. Trabalho apresentado no Encontro de Administração Pública e Governança (EnAPG), Vitória, ES, 2010.

CRUZ, Cláudia Ferreira; SILVA, Lino Martins; SANTOS, Ruthberg. Transparência da gestão fiscal: um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios do Estado do Rio de Janeiro. **Revista Contabilidade, Gestão e Governança**, Brasília, DF, v. 12, n. 3, p. 102-115, set./dez. 2009.

DOWNING, Douglas; CLARK, Jeffrey. **Estatística Aplicada**. Tradução de Alfredo Alves Farias. São Paulo: Saraiva, 1998.

FIGUEIREDO, Vanuza da Silva; SANTOS, Waldir Jorge Ladeira dos. Transparência e participação social da gestão pública: análise crítica das propostas apresentadas na 1ª Conferência Nacional sobre Transparência Pública. **Revista de Contabilidade e Controladoria**, UFPR, Curitiba, PR, v. 6, n. 1, p. 73-88, jan./abr. 2014.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE). Em: <<http://cidades.ibge.gov.br>>. Acesso em: 11 fev. 2015.

MATIAS-PEREIRA, José. **Finanças Públicas: a política orçamentária no Brasil**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

PARAÍBA. Governo do Estado. Secretaria de Estado de Ciência e Tecnologia e do Meio Ambiente (SECTMA). Agência Executiva de Gestão de Águas do Estado da Paraíba (AESA). **Caracterização das Regiões Naturais**. 2 p. Disponível em: <http://www.aesa.pb.gov.br/perh/relatorio_final/Capitulo%202/pdf/2.4%20-%20CaracRegioesNaturais.pdf>. Acesso em: 04 fev. 2015.

PLATT NETO, Orion Augusto et al. Publicidade e transparência das contas públicas: obrigatoriedade e abrangência desses princípios na administração pública brasileira. **Revista Contabilidade Vista & Revista**, UFMG, Belo Horizonte, MG, v. 18, n. 1, p. 75-94, jan./mar. 2007.

RAUPP, Fabiano Maury; GODOY, João Gabriel Vasconcellos. Transparência das maiores organizações não governamentais mundiais por meio de portais eletrônicos. **Revista de Contabilidade e Controladoria**, UFPR, Curitiba, PR, v. 5, n. 3, p. 98-113, set./dez. 2013.

SANTANA JÚNIOR, Jorge José Barros de et al. Transparência fiscal eletrônica: uma análise dos níveis de transparência apresentados nos sites dos poderes e órgãos dos estados e do Distrito Federal do Brasil. **REPeC – Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, Brasília, DF, v. 3, n. 3, art. 4, p. 62-84, set./dez. 2009.

SILVA, Antonio Carlos Ribeiro da. **Metodologia da Pesquisa Aplicada à Contabilidade**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

SOUZA, Antônio Artur de et al. Evidenciação contábil nos municípios mineiros: atendimento ao artigo 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal. **Revista Pensar Contábil**, Rio de Janeiro, RJ, v. 10, n. 42, p. 36-43, out./dez. 2008.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA PARAÍBA (TCE-PB). Relatório da Transparência Pública Ativa no Estado da Paraíba. 2014. Disponível em: <<http://portal.tce.pb.gov.br/relatorio-de-transparencia-publica/>>. Acesso em: 15 fev. 2015.