



UNIVERSIDADE FEDERAL DE PERNAMBUCO
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

JEFFERSON TADEU PEREIRA

**GOVERNANÇA PÚBLICA E ACCOUNTABILITY NOS MUNICÍPIOS DE
ALAGOAS: UMA ANÁLISE A PARTIR DOS RELATÓRIOS DE CONTROLE
INTERNO**

Recife

2023

JEFFERSON TADEU PEREIRA

**GOVERNANÇA PÚBLICA E ACCOUNTABILITY NOS MUNICÍPIOS DE
ALAGOAS: UMA ANÁLISE A PARTIR DOS RELATÓRIOS DE CONTROLE
INTERNO**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal de Pernambuco, Centro Acadêmico CCSA, como requisito para a obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.

Área de concentração: Informação Contábil.

Orientador: Prof^o. Dr. Fernando Gentil de Souza

Recife

2023

JEFFERSON TADEU PEREIRA

**GOVERNANÇA PÚBLICA E ACCOUNTABILITY NOS MUNICÍPIOS DE
ALAGOAS: UMA ANÁLISE A PARTIR DOS RELATÓRIOS DE CONTROLE
INTERNO**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal de Pernambuco, como requisito parcial à obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis. Área de concentração: Informação Contábil

Aprovada em 14 de fevereiro de 2023

BANCA EXAMINADORA

Prof^o. Dr. Fernando Gentil de Souza (orientador)
Universidade Federal de Pernambuco

Prof^a. Dra. Bruna Faccin Camargo (Examinador Externo)
Universidade Franciscana

Prof^o. Dr. Lucas Almeida dos Santos (Examinador Externo)
Universidade Franciscana

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente ao meu Deus, pelas bênçãos concedidas durante toda minha vida, pelas conquistas diante dos desafios, e pela oportunidade de viver este processo. Obrigado por tudo, meu Deus!

Aos meus pais, Pereirinha e Luciana, e meu irmão, Thacio, por todo apoio e incentivo. Em especial, àquela que é exemplo de força e determinação, que nunca abriu mão de sonhar com o futuro de seus filhos! Te amo, mãe!

A meu filho Davi, por ressignificar tudo desde sua chegada. É tudo por você, filho!

À minha esposa Vanessa, pela compreensão e paciência demonstrada durante toda jornada.

À minha família, por todo incentivo. Especialmente aos meus padrinhos, Zé Ilto e Lenita, que como pai e mãe sentem orgulho em todas as minhas conquistas.

Aos meus amigos, por todo apoio e compreensão, principalmente pela ausência.

Aos servidores da Secretaria Municipal de Controle Interno, órgão que tenho orgulho de trabalhar enquanto servidor público, pelas vibrações em todas as minhas conquistas. Em especial ao secretário José Neto, por todo apoio e confiança depositada em mim.

Ao meu orientador, prof. Dr. Fernando Gentil de Souza, por ter desempenhado tal função com dedicação e amizade. Os ensinamentos compartilhados e toda paciência na construção deste trabalho foram fundamentais na realização do mesmo.

À Universidade UFPE e todos os professores do PPGCC, que sempre proporcionaram um ensino de alta qualidade.

A todos os mestres que contribuíram com a minha formação acadêmica e profissional durante a minha vida.

Aos colegas do PPGCC/UFPE pela troca de conhecimentos e pelo auxílio mútuo que nos permitiram atravessar essa jornada. Em especial aos alunos da turma 2021.1 do nosso mestrado.

“Por isso não tema, pois estou com você; não tenha medo, pois sou o seu Deus. Eu o fortalecerei e o ajudarei; Eu o segurarei com a minha mão direita vitoriosa”.

Isaías 41:10

RESUMO

A Constituição Federal de 1988 prevê diversos tipos de controles institucionais, além da garantia do controle social por parte da população em geral como mecanismos de democracia. A instrumentalização desses controles tem como fundamento básico a transparência da informação pública como forma de reduzir a assimetria informacional sob a perspectiva do conflito de agência. Esse estudo buscou verificar o nível de transparência das informações acerca da gestão pública evidenciadas nos Relatórios de Gestão emitidos pelo Órgão Central de Controle Interno dos municípios alagoanos e quais características e indicadores socioeconômicos dos municípios podem estar relacionadas com o nível de transparência observado. A pesquisa é empírico-analítica com correlação linear simples e análise de corte transversal nos relatórios de gestão de 2018 de 40 entes públicos municipais. Para isso, foi desenvolvido um Índice de Transparência de Relatórios do Controle Interno (ITRCI), com base em estudos anteriores e na legislação, adaptado ao cenário dos municípios de Alagoas. Os resultados indicam baixos níveis de transparência, sem contribuições significativas para o controle da administração pública, porém esse entendimento é compatível com os pressupostos da teoria da agência. Relativo aos incentivos, as evidências analisadas sugerem que, no geral, não existe correlação entre as condições socioeconômicas (PIB per capita, IDH, taxa de alfabetização, Índice Firjan de Desenvolvimento Municipal e receita orçamentária) dos municípios e os níveis de transparência na evidenciação de informações acerca da gestão pública observados nos Relatórios de Gestão dos municípios alagoanos que compõem a amostra desse estudo. Por outro lado, pode-se considerar que existe correlação positiva entre a característica administrativa dos municípios que têm servidores de carreira (efetivos) e os níveis de transparência evidenciados, ou seja, investimento em pessoal, selecionados por concursos públicos, tendem a implicar maior nível de transparência por parte dos municípios. Portanto, a contribuição do estudo é apresentar o nível de transparência dos municípios alagoanos e quais características socioeconômicas estão relacionadas, bem como apontar oportunidades de melhorias na evidenciação da informação pública nos relatórios de gestão do controle interno.

Palavras-chave: Transparência Pública; Controle Interno; Relatório de Gestão.

ABSTRACT

The Federal Constitution of 1988 provides for several types of institutional controls, in addition to guaranteeing social control by the general population as mechanisms of democracy. The instrumentalization of these controls is based on the transparency of public information as a way of reducing information asymmetry from the perspective of agency conflict. This study sought to verify the level of transparency of information about public management evidenced in the Management Reports issued by the Central Internal Control Body of the municipalities of Alagoas and which characteristics and socioeconomic indicators of the municipalities may be related to the level of transparency observed. The research is empirical-analytical with simple linear correlation and cross-sectional analysis in the 2018 management reports of 40 municipal public entities. For this, an Internal Control Reporting Transparency Index (ITRCI) was developed, based on previous studies and legislation, adapted to the scenario of the municipalities of Alagoas. The results indicate low levels of transparency, without significant contributions to the control of public administration, but this understanding is compatible with the assumptions of the agency theory. With regard to incentives, the evidence analyzed suggests that, in general, there is no correlation between the socioeconomic conditions (GDP per capita, HDI, literacy rate, Firjan Index of Municipal Development and budget revenue) of the municipalities and the levels of transparency in the disclosure of information about public management observed in the Management Reports of the municipalities in Alagoas that make up the sample of this study. On the other hand, it can be considered that there is a positive correlation between the administrative characteristic of the municipalities that have career civil servants (permanent) and the evidenced levels of transparency, that is, investment in personnel, selected through public tenders, tend to imply a higher level of transparency by municipalities. Therefore, the contribution of the study is to present the level of transparency of the municipalities of Alagoas and which socioeconomic characteristics are related, as well as to point out opportunities for improvements in the disclosure of public information in the internal control management reports.

Keywords: Public Transparency; Internal control; Management report.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1. Relação de agência no setor público.....	23
Figura 2. Cadeia agente-principal no Município.....	24
Figura 3. Princípios do IBGP para Governança Pública	26
Figura 4. Questões que envolvem a relação do gestor com as partes interessadas	27
Figura 5. Fluxo resumido da prestação de contas anual dos municípios	29

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Rol de documentos que devem compor a prestação de contas de gestão do poder executivo municipal a serem encaminhados ao Tribunal de Contas do Estado de Alagoas.	30
Quadro 2 - Síntese das pesquisas associadas à transparência pública.	35
Quadro 3 - Categorias de Informações	43
Quadro 4 - Resultado dos achados das hipóteses	55

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Amostra dos municípios do estado de Alagoas e respectiva população.....	40
Tabela 2 - Categorias de informações constantes do ITRCI	43
Tabela 3 - Variáveis utilizadas para medir os incentivos que afetam a divulgação de informações públicas	47
Tabela 4 - Estatística descritiva dos subitens do instrumento de coleta de dados.....	49
Tabela 5 - Estatísticas descritivas das variáveis dependente e independentes	51
Tabela 6 - Coeficientes r de Pearson	53

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CF	Constituição Federal
CGU	Controladoria Geral da União
FIRJAN	Federação das Indústrias do Estado do Rio de Janeiro
IDH-M	Índice de Desenvolvimento Humano Municipal
ITGP-M	Índice de Transparência da Gestão Pública Municipal
ITA	Índice de transparencia de los ayuntamientos
ITRCI	Índice de Transparência dos Relatórios do Controle Interno
IFDM	Índice Firjan de Desenvolvimento Municipal
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
IBGC	Instituto Brasileiro de Governança Corporativa
IN	Instrução Normativa
IFAC	<i>International Federation of Accountants</i>
INTOSAI	<i>International Organization of Supreme Audit Institutions</i>
IPSAS	<i>International Public Sector Accounting Standards</i>
LC	Lei Complementar
LAI	Lei de Acesso à Informação
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentária
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
LOA	Lei Orçamentária Anual
PPA	Plano Plurianual
PIB	Produto Interno Bruto
RGF	Relatório da Gestão fiscal
RG	Relatório de Gestão
RREO	Relatório Resumido da Execução Orçamentária
RN	Resolução Normativa
STN	Secretaria do Tesouro Nacional
SICONFI	Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro
SPSS	<i>Statistical Package for the Social Sciences</i>
TA	Taxa de Alfabetização
TIC	Tecnologias de Informação e Comunicação

TCU	Tribunal de Contas da União
TCE/AL	Tribunal de Contas do Estado de Alagoas
TCM	Tribunal de Contas dos Municípios

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	16
1.1. PROBLEMA DE PESQUISA	18
1.2. OBJETIVOS DA PESQUISA	19
1.2.1. Objetivo geral.....	19
1.2.2. Objetivos específicos.....	20
1.3. JUSTIFICATIVA E CONTRIBUIÇÃO.....	20
2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	21
2.1. TEORIA DA AGÊNCIA E SUAS APLICAÇÕES COM A GOVERNANÇA PÚBLICA	21
2.2. TRANSPARÊNCIA NA GESTÃO PÚBLICA.....	25
2.3. PRESTAÇÃO DE CONTAS (<i>ACCOUNTABILITY</i>)	28
2.4. RELATÓRIO DE GESTÃO E PARECER DO CONTROLE INTERNO.....	33
2.5. ESTUDOS ANTERIORES COM ABORDAGEM SOBRE TRANSPARÊNCIA PÚBLICA E VARIÁVEIS RELACIONADAS	35
3. METODOLOGIA.....	39
3.1. TIPOLOGIA DA PESQUISA	39
3.2. POPULAÇÃO E CARACTERÍSTICAS DA AMOSTRA DA PESQUISA	40
3.3. COLETA DOS DADOS	41
3.4. CONSTRUÇÃO DO ÍNDICE DE TRANSPARÊNCIA DOS RELATÓRIOS DO CONTROLE INTERNO - ITRCI.....	42
3.5. VARIÁVEIS E HIPÓTESES	44
3.6. TÉCNICA DE ANÁLISE DOS DADOS	48
3.7. LIMITAÇÕES DO ESTUDO.....	48
4. ANÁLISE DOS RESULTADOS	48
4.1. NÍVEL DE TRANSPARÊNCIA DOS RELATÓRIOS DO CONTROLE INTERNO	

4.2. TESTES DE CORRELAÇÃO.....	53
5. CONCLUSÕES.....	55
REFERÊNCIAS	60
APÊNDICE A - Modelo de Investigação da Transparência dos Relatórios	66
APÊNDICE B - Indicadores utilizados nas análises dos municípios da amostra.....	70
ANEXO A – Modelo com maior pontuação da categoria “C1 - Informações sobre a estrutura administrativa”	71
ANEXO B – Modelo com maior pontuação da categoria “C2 - Informações sobre os instrumentos de planejamento municipal”	76
ANEXO C – Modelo com maior pontuação da categoria “C3 - Informações sobre a execução orçamentária/financeira”	82
ANEXO D – Modelo com maior pontuação da categoria “C4 - Informações sobre a gestão fiscal”.....	88
ANEXO E – Modelo com maior pontuação da categoria “C5 - Informações quantitativas e qualitativas sobre a gestão do Controle Interno”.....	95

1. INTRODUÇÃO

Em uma sociedade politicamente organizada, o Estado é peça importante para a consecução do bem comum. Para alcançar este objetivo, torna-se necessário obter recursos financeiros capazes de custear as despesas estatais, e para isso, o Estado se despe da instituição de tributos cobrados dos cidadãos em geral.

Sob este viés, alcançar um Estado Democrático de Direito se mostra importante o controle da Administração Pública, ressalta-se o papel do controle o qual evidencia-se pela sua essência e consiste em uma das funções que compõem o processo administrativo: averiguar as atividades efetivas, se estão de acordo com as atividades e seus projetos originais, que foram planejados (DE SOUZA; DE OLIVERIA, 2017).

Neste esteio, surge então o conceito de governança pública. Segundo Casteigts (2003), o uso do termo “governança” remonta à Idade Média, referindo-se à noção de condução, liderança e direção. Baseando-se na recente abordagem histórica, o conceito de governança assume a denominação usual de “governança corporativa” representando o modo como as organizações são administradas e controladas, e como se relacionam com as partes interessadas, como forma de superar o clássico conflito de agência.

Vislumbrar uma definição única e objetiva do termo “governança” pode trazer, por um lado, segurança para o aprendizado e análise do conceito, já que minimizaria a perda de foco. Por outro lado, a variedade de conceitos pode trazer riscos relacionados a imprecisões generalizadas, mas uma necessária multidimensionalidade que o termo exige (GONÇALVES, 2005).

Para Bresser-Pereira (1998), governança é a capacidade financeira e administrativa, em sentido amplo, de um governo implementar políticas. Governança pública também é entendida como a capacidade de governar, de decidir e implementar políticas públicas necessárias ao desenvolvimento do país, preservando o equilíbrio entre os poderes e interesses entre governo e sociedade (PALUDO, 2016).

Na ótica do Decreto 9.203/2017, este dispõe sobre a política de governança da administração pública federal direta, autárquica e fundacional, no qual governança pública é definida como “conjunto de mecanismos de liderança, estratégia e controle postos em prática para avaliar, direcionar e monitorar a gestão, com vistas à condução de políticas públicas e à prestação de serviços de interesse da sociedade”. Esse conceito de governança foi extraído, na

íntegra, do Referencial Básico de Governança do Tribunal de Contas da União – TCU, sintetizado nas suas duas primeiras versões (BRASIL, 2013; 2014).

Nesse sentido, destaca-se que governança parte da realização de três atividades: avaliar as demandas das partes interessadas e estabelecer os problemas/serviços prioritários; direcionar a capacidade de realização da organização para a efetiva resolução dos problemas/serviços priorizados; e monitorar a gestão da organização para garantir que as direções estabelecidas sejam cumpridas e que os ajustes de percurso sejam realizados a tempo de evitar que os riscos impeçam ou prejudiquem a consecução dos objetivos (BRASIL, 2020).

Contudo, nesse processo de governar surge o conflito de agência na administração pública, representando obstáculos que ocorrem quando o gestor público visa ao atendimento do próprio interesse, deixando de observar as necessidades do cidadão. Com isso, a governança pública busca evitar esses conflitos entre agentes públicos e cidadão, utilizando-se de mecanismo que objetivem à condução de políticas públicas e efetiva prestação de serviços à sociedade (VIANA, 2010).

Na perspectiva da Teoria Clássica da Agência, a transparência funciona como elemento de comunicação entre o gestor público (agente) e o principal (cidadão), representando um contrato tácito que expõe a legitimidade dada ao agente para executar as atividades em prol da sociedade e, por outro lado, a capacidade do cidadão de monitorar sua realização (SANTANA JUNIOR, 2008).

No Brasil, além da exigência legal sobre transparência (Lei de Acesso à Informação – LAI, 2011; Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, 2000), que dispõe sobre os itens básicos que devem ser publicados, os entes passaram a abordar a transparência como princípio da governança pública, divulgando outros aspectos da gestão governamental, como desempenho, pessoal, controles internos, entre outros (BAIRRAL, 2013). Essa mudança de paradigma, segundo Bairral (2013), envolve a ampliação de novos requisitos para a responsabilização pública (*public accountability*), através de órgãos de controle, que passam a avaliar se, efetivamente, as informações públicas estão acessíveis ao cidadão mediante portais eletrônicos de transparência, dos relatórios fiscais e dos relatórios de gestão anuais.

Nesse sentido, o processo de transparência no setor público se torna cada vez mais importante, haja vista a universalização de padrões e conceitos contábeis exigidos pelas International Public Sector Accounting Standards (IPSAS).

Outros relatórios compatíveis aos relatórios financeiros previstos pelas IPSAS são estabelecidos como boas práticas de evidenciação. Um exemplo é o relatório de gestão anual,

fiscal e as informações disponíveis nas páginas *web*, que proporcionam *feedback* tanto para os órgãos de controle como para o cidadão. Este com o objetivo de avaliar se os atos públicos estão sendo praticados com eficiência e conforme anseios da sociedade; aqueles como meio de fiscalizar o desempenho da gestão pública, de acordo com os princípios constitucionais vigentes (BAIRRAL et al., 2015).

Apesar da discussão sobre transparência pública como princípio de governança ser de interesse entre pesquisadores nacionais e internacionais, estudos sobre a capacidade de transparência das informações públicas e as variáveis que afetam essa divulgação ainda são poucos em âmbito nacional (BAIRRAL, 2013).

Parte da literatura nacional aborda a transparência pública através de análises dos dados disponíveis em sítios eletrônicos e relatórios fiscais (SACRAMENTO; PINHO, 2007; SANTANA-JUNIOR, 2008; PAIVA; ZUCCOLOTTO, 2009; CRUZ et al., 2009; 2012; LEITE-FILHO et al., 2015; BERNARDO et al., 2017; MELO, 2019; DE SÁ BARTOLUZZIO; DOS ANJOS, 2020). Apesar dos estudos apresentados relevarem diferentes perspectivas e relações sobre os níveis de transparência pública, percebe-se uma lacuna quanto a avaliação por meio de outros instrumentos que não sejam os sítios eletrônicos. Assim, essa pesquisa se justifica pela ausência de estudos nacionais que mensuram, a partir de Relatórios de Gestão (RG) anuais, a transparência pública nos municípios, relacionando-se, ainda, a análise dos incentivos sociais, institucionais e financeiros que afetam o nível de transparência pública.

1.1. PROBLEMA DE PESQUISA

A regulamentação dos mecanismos de divulgação da informação pública é um importante passo na construção de um ambiente mais transparente. No entanto, isso exige um esforço objetivo nos itens obrigatórios que devem ser divulgados para cumprir com o nível de transparência exigido pelos diversos regulamentos, como informações sobre o orçamento público, convênios e transferências, licitações e contratos, prestação de contas, entre outros, deixando por vezes que informações subjetivas, como os produtos e resultados gerados pelas atividades de uma organização, sejam divulgadas.

Ademais, o processo de transparência pública para além da exigência legal (Lei de Acesso à Informação – LAI, 2011; Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, 2000), é um

importante caminho para ampliar as perspectivas do cidadão como provedor dos recursos que mantém o Estado. Além da obediência legal preocupada com a fiscalização, também é possível garantir informação adicional para que usuários dos serviços públicos, servidores, fornecedores e sociedade em geral se sintam integrados com informações sobre os impostos que arrecada e sobre as contas do governo, os quais refletem sua capacidade de ampliar ou reduzir serviços.

Nesse sentido, Tesoro (2001 *apud* GRAU, 2005) adverte que a verdadeira transparência não se restringe a permitir o acesso a determinadas informações dispostas de acordo com a conveniência do gestor público, mas deve ensejar que qualquer cidadão obtenha e interprete as informações de modo a compreendê-las completamente.

Considerando a lacuna de aprimoramento dos índices de transparência pública, a pesquisa busca analisar os níveis de transparência pública apresentados nos relatórios sobre a prestação de contas anuais emitidos pelas unidades de controle interno dos municípios alagoanos, e as variáveis (sociais, institucionais e financeiras) que influenciam ou não a divulgação das informações, baseado na linha de pesquisa informações contábeis para Usuários Externos, relacionada à informação voltada para os o cidadão, que não têm acesso às decisões sobre a qualidade e à quantidade de informação divulgada pelas entidades públicas.

A partir do exposto e do aumento da preocupação da sociedade com as contas públicas, a presente pesquisa é norteada pela seguinte questão: **Quais características contribuem para explicar o nível de transparência evidenciado nos relatórios de gestão de governos municipais?**

1.2. OBJETIVOS DA PESQUISA

Para responder à questão problema da pesquisa foram definidos o objetivo geral e os objetivos específicos.

1.2.1. Objetivo geral

O objetivo geral do estudo é analisar os níveis de transparência pública apresentados Relatórios de Gestão emitidos pelo Órgão Central de Controle Interno municipal.

Para alcançar o objetivo geral, foram elencados os seguintes objetivos específicos.

1.2.2. Objetivos específicos

- a) Verificar quais características contribuem para explicar o nível de transparência das informações sobre a gestão pública evidenciadas nos Relatórios de Gestão emitidos pelo Órgão Central de Controle Interno municipal.
- b) Identificar a possível relação entre os níveis de transparência dos Relatórios de Gestão emitidos pelo Órgão Central de Controle Interno do poder executivo municipal com os aspectos sociais, institucionais e financeiros dos respectivos municípios.

1.3. JUSTIFICATIVA E CONTRIBUIÇÃO

Apesar dos estudos apresentados relevarem diferentes perspectivas e relações sobre os níveis de transparência pública, percebe-se uma lacuna quanto a avaliação por meio de outros instrumentos que não sejam os sítios eletrônicos.

A maior parte da literatura nacional aborda a transparência pública através de análises dos dados disponíveis em sítios eletrônicos e relatórios fiscais (SANTANA JUNIOR, 2008; PAIVA; ZUCCOLOTTO, 2009; CRUZ et al., 2012; LEITE FILHO et al., 2015; BERNARDO et al., 2017; FIIRST et al., 2018; BROCCO et al., 2018; SILVA; BRUNI, 2019; DE SÁ BARTOLUZZIO; DOS ANJOS, 2020; BALDISSERA et al., 2020; BENITO et al., 2021; CICATIELLO et al., 2022). Contudo, essas análises se concentram em dados brutos disponibilizados, com carência da análise de relatórios de gestão que abordem informações interpretáveis pelo cidadão comum.

Apesar de o assunto suscitar interesse entre os pesquisadores nacionais, ainda pouco se sabe sobre o nível de transparência das informações públicas em relatórios anuais e sobre quais incentivos estão associados.

Acredita-se que estudos que proponham analisar as informações que são evidenciadas em relatórios anuais também podem servir para avaliar as correlações dos níveis de transparência pública dos Relatórios de Gestão com variáveis relacionadas, a partir de que, em pesquisas como a de Ryan, Stanley e Nelson (2002), serviram para avaliar a qualidade dos relatórios anuais pelos governos locais em Queensland - Austrália, e investigar os fatores que podem contribuir para esse nível de qualidade, ao mesmo tempo em que a pesquisa de Bairral (2013), além de identificar o nível de transparência pública nos Relatórios de Gestão de

órgãos/entidades federais, também analisou os incentivos (político, institucional, governamental, social e financeiro) associados à divulgação da informação.

O estudo de Bairra (2013), contudo, se refere apenas a órgãos/entidades públicas federais, com características próprias do nível de governo, podendo apresentar-se resultados diferentes quando da aplicação da pesquisa em outro nível.

Perante o exposto, apesar dos estudos apresentados relevarem diferentes perspectivas e relações sobre os níveis de transparência pública, percebe-se uma lacuna quanto à avaliação por meio de outros instrumentos que não sejam os sítios eletrônicos. Assim, essa pesquisa se justifica pela ausência de estudos nacionais que mensuram, a partir de Relatórios de Gestão (RG) anuais, a transparência pública nos municípios, relacionando-se, ainda, a análise dos incentivos que afetam o nível de transparência pública.

2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1. TEORIA DA AGÊNCIA E SUAS APLICAÇÕES COM A GOVERNANÇA PÚBLICA

De acordo com Kissler e Heidemann (2006), não existe um conceito único de governança pública, mas antes uma série de diferentes pontos de partida para uma nova estruturação das relações entre o Estado e suas instituições nos níveis federal, estadual e municipal, por um lado, e as organizações privadas, com e sem fins lucrativos, bem como os atores da sociedade civil (coletivos e individuais), por outro.

A origem da expressão “governança” remonta à Idade Média, de acordo com Casteigts (2003), referindo-se à noção de condução, liderança e direção. Segundo o autor, o conceito de governança assume a denominação usual de “governança corporativa” representando o modo como as organizações são administradas e controladas, e como se relacionam com as partes interessadas, como forma de superar o clássico conflito de agência.

Do mesmo modo, a expressão governança pública inicialmente era utilizada para tratar de questões políticas de desenvolvimento que se guiavam por certos propósitos sobre elementos tidos como base: gestão, responsabilidades, transparência e legalidade do setor público - considerados necessários ao desenvolvimento de todas as sociedades (KISSLER; HEIDEMANN, 2006).

Bresser-Pereira (1998) apresenta governança pública como a capacidade financeira e administrativa, em sentido amplo, de um governo implementar políticas. No mesmo sentido,

Teixeira e Gomes (2019) diz que a governança sugere o estabelecimento de procedimentos e a correspondente execução, com fins de instrumento gerador eficiência administrativa para o alcance dos resultados alinhados entre o agente (gestores) e o principal (cidadão).

Ainda sobre a conceituação de governança pública, o Decreto 9.203/2017, que dispõe sobre a política de governança da administração pública federal direta, autárquica e fundacional, define a expressão como “conjunto de mecanismos de liderança, estratégia e controle postos em prática para avaliar, direcionar e monitorar a gestão, com vistas à condução de políticas públicas e à prestação de serviços de interesse da sociedade”.

Em relação a esse conceito de governança, o Referencial Básico de Governança do Tribunal de Contas da União – TCU destaca que governança parte da realização de três atividades: avaliar as demandas das partes interessadas e estabelecer os problemas/serviços prioritários; direcionar a capacidade de realização da organização para a efetiva resolução dos problemas/serviços priorizados; e monitorar a gestão da organização para garantir que as direções estabelecidas sejam cumpridas e que os ajustes de percurso sejam realizados a tempo de evitar que os riscos impeçam ou prejudiquem a consecução dos objetivos (BRASIL, 2020).

Nesse sentido, a governança pública visa evitar conflitos entre agentes públicos e a sociedade, utilizando-se de mecanismos que visem à condução de políticas públicas e efetiva prestação de serviços à sociedade.

Assim sendo, a Teoria da Agência tem como base conceitual a existência de conflitos entre partes (divergências de interesse entre os acionistas e gestores), envolvendo problemas de assimetria de informações entre o principal e o agente. Essa Teoria, derivada dos trabalhos de Alchian e Demsetz (1972) e de Jensen e Meckling (1976), aborda os problemas de separação entre propriedade e controle em uma organização, considerando os diferentes interesses dos atores envolvidos.

Chamada também de Teoria do Agente-Principal, a Teoria da Agência demonstra a maneira segundo a qual se dá a transferência de riqueza entre acionistas/proprietários e administradores, baseado em um ambiente de delegação de poderes e de autoridade (FENILI, 2018). Surge, então, a chamada “relação de agência” que, segundo Jensen e Meckling (1976), representa um contrato sob o qual uma ou mais pessoas – o(s) principal(is) – emprega(m) outra pessoa – o agente.

Para Jensen e Meckling (1976), mesmo existindo formas de controle, tanto o principal como o agente buscam maximizar suas utilidades e seu bem-estar próprio, e por isso há razões

para acreditar que o agente nem sempre agirá de acordo com os melhores interesses do principal. Daí surge o que se nomina “problema de agência”.

De acordo com Eisenhardt (1989), o problema de agência congrega não só as situações nas quais o principal e o agente têm divergência de objetivos, mas também quando o custo de verificação, pelo principal, de quais atividades o agente está desenvolvendo é alto, cuja consequência é a divulgação de uma informação incompleta ou assimétrica.

Nesse sentido, a Teoria da Agência visa resolver o problema da agência, baseando-se, segundo Eisenhardt (1989), em discutir se um contrato orientado a comportamento, que estabelece salários e a hierarquia do agente na organização, é mais favorável ao principal do que um contrato de resultado, regido por bônus.

Além disso, a Teoria da Agência considera suposições sobre pessoas, como oportunismo, aversão aos riscos, racionalidade limitada, etc; sobre organizações, como conflitos entre metas de seus membros; e informações, como a assimetria entre as partes (FENILI, 2018).

As implicações da Teoria da Agência no setor público são amplas, demandando, antes de tudo, a correta identificação de seus atores (Agente-Principal). Segundo Viana (2010), o cidadão pode ser considerado o principal que, através de eleições, nomeia um agente (governante) para gerir o serviço público que é financiado pela principal por meio do pagamento de impostos. Destarte, a relação de agência estabelecida entre cidadãos e governante é passível de representação da Figura 1.

Figura 1. Relação de agência no setor público.



Fonte: Adaptado de Fenili (2018).

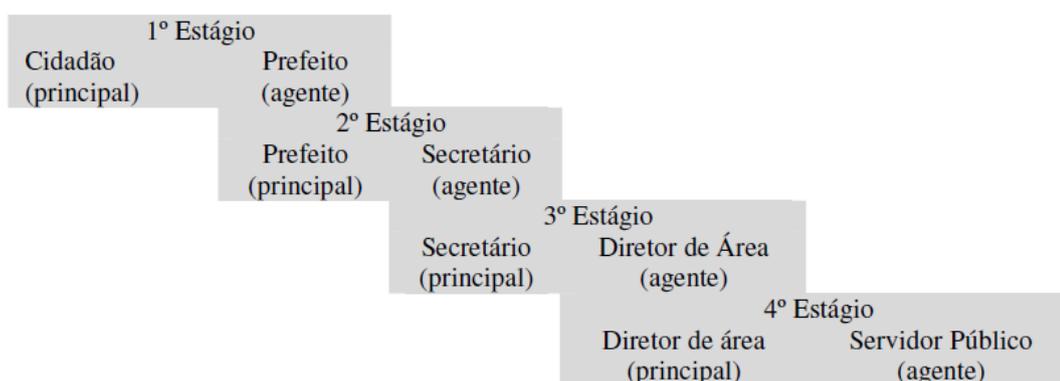
Contudo, de acordo com Santana Junior (2008) não é apenas o cidadão e outras organizações que se relacionam com o Estado, mas também os próprios entes federativos entre si, que travam uma “luta” na busca de diminuir a assimetria informacional e, conseqüentemente, garantir a correta e transparente aplicação dos recursos públicos.

Nesse sentido, entende-se que as relações de agência no setor público podem ser de vários níveis dentro e fora das estruturas burocráticas públicas. Nas palavras de Santana Junior (2008, p.30):

O cidadão (principal), na qualidade de financiador das atividades governamentais, não consegue monitorar todas as ações dos gestores públicos (agentes), que detém muito mais informação sobre o governo do qual participa do que o principal. E daí gera-se uma cadeia entre os diversos níveis de governo na qual ora a autoridade hierárquica funciona como agente, ora como principal.

Para Slomski (1999), considerando que o Estado e suas entidades agem sob o prisma de contratos, dentre os diversos contratos existentes, o mais significativo é o que representa a relação entre Gestor Público (agente) e Cidadão (principal), exemplificado pelo autor na figura 2 abaixo como 1º Estágio da cadeia agente-principal em um município:

Figura 2. Cadeia agente-principal no Município.



Fonte: Slomski (1999, p. 37).

De acordo com Bairral (2013), os problemas de agência aparecem no cenário de toda organização, e no contexto público, entre os representantes eleitos e os eleitores, e, a demanda governamental pela informação pública insipiente se comparada ao setor privado. Ainda, segundo o autor, o principal problema de agência nesse processo, fundamenta-se na questão

da informação assimétrica, que remete à posse, pelo agente, de um conjunto privilegiado de informações sobre as atividades desenvolvidas no relacionamento com o principal.

Nesse sentido, Bevir (2011) argumenta que a relação agente-principal para o setor público é estabelecida entre os cidadãos (principal) e os políticos ou gestores públicos (agentes) com o intuito de esclarecer o conflito de agência existente entre os cidadãos e os gestores públicos/políticos. Segundo o autor:

Os cidadãos, sendo atores racionais, tentam maximizar seus interesses de curto prazo, privilegiando as políticas de bem-estar que os beneficiam como indivíduos, em vez dos efeitos de longo prazo, cumulativos e compartilhados resultantes do aumento dos gastos estatais. De maneira semelhante, os políticos, sendo atores racionais, tentam maximizar seus interesses eleitorais de curto prazo, promovendo políticas que obterão os votos dos cidadãos racionais, em vez de perseguir a responsabilidade fiscal (Bever, 2011, p. 106).

Para Zimmerman (1977), as práticas contábeis no setor público são influenciadas, principalmente, pela presença ou ausência de incentivos por parte da sociedade em monitorar diretamente as atuações do gestor público. Esse cenário explicita, para Bairral (2013, p. 28), a existência de assimetria informacional que, a partir disso, segundo o autor:

surge à necessidade de avaliar se o agente (gestor público) sempre tomará as decisões que maximizem os interesses do principal (cidadãos). E, como os resultados do trabalho do agente serão avaliados em relatórios de gestão anuais, entre outros, analisados pelos órgãos de controle e pelo principal, o agente tende a revelar uma informação incompleta ou assimétrica, de forma que favoreça seus interesses.

Nesse sentido, entende-se que o cidadão como principal nesse processo, sempre buscará informações completas e simétrica. Por isso a necessidade de implementação de boas práticas de governança, baseadas em princípios básicos, como: transparência, equidade, prestação de contas e responsabilização (*accountability*).

2.2. TRANSPARÊNCIA NA GESTÃO PÚBLICA

A Constituição Federal de 1988 prevê diversos tipos de controle institucionais, além da garantia do controle social por parte da população em geral como mecanismos de democracia. Esse controle tem como fundamento básico a transparência da informação

pública, que ganhou relevância, no Brasil, após a edição da Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF) e outros normativos legais, como a Lei Complementar no 131/2009 (Lei da Transparência) que exige a disponibilização, em tempo real, de informações públicas como: receita, despesa, salário dos servidores públicos, convênios e outros, nos portais eletrônicos nas várias esferas governamentais, e a Lei de Acesso a Informação nº 12.527/2011, que regulamenta o direito do cidadão à informação pública de forma passiva.

Contudo, não se pode confundir transparência com publicidade. Segundo Santana Junior (2008, p.39), “ser transparente significa mais do que o simples ato de divulgar as informações, deve o gestor público está impelido pelo desejo de se tornar compreendido pelo cidadão, trazendo informações úteis e valiosas para a sociedade”.

Nesse sentido, o código das melhores práticas de governança corporativa do Instituto Brasileiro de Governança Corporativa – IBGC (2015, p.20) dispõe que transparência consiste:

no desejo de disponibilizar para as partes interessadas as informações que sejam de seu interesse e não apenas aquelas impostas por disposições de leis ou regulamentos. Não deve restringir-se ao desempenho econômico-financeiro, contemplando também os demais fatores (inclusive intangíveis) que norteiam a ação gerencial e que conduzem à preservação e à otimização do valor da organização.

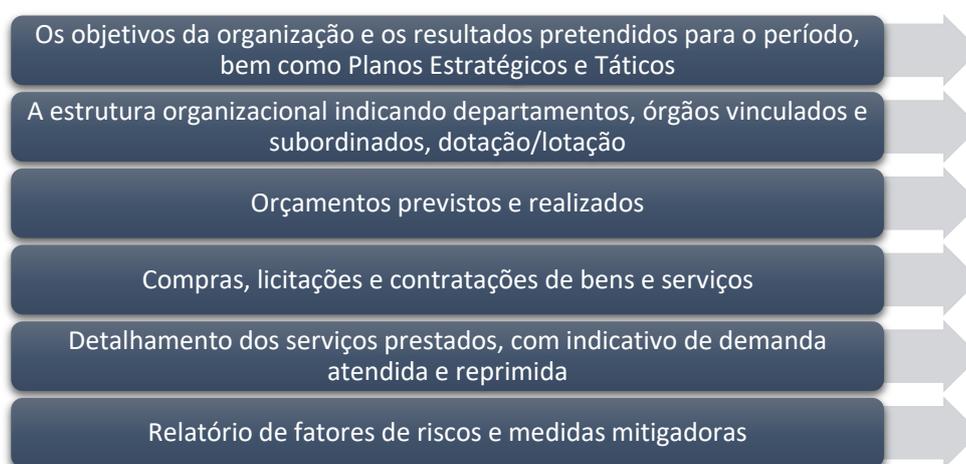
Figura 3. Princípios do IBGP para Governança Pública



Fonte: IBGP, 2017.

Para o IBGP (2017) a boa governança inclui transparência dos atos, decisões e ações tomadas no âmbito das organizações do setor público, divulgando informações importantes para que as partes interessadas avaliem o desempenho e as operações das entidades do setor público e possam compreender claramente os seus motivos e consequências. O IBGP (2017) destaca, ainda, entre as boas práticas para uma boa transparência, a divulgação de material informativo sobre todas as questões que envolvem sua relação com as partes interessadas, tais como:

Figura 4. Questões que envolvem a relação do gestor com as partes interessadas



Fonte: Elaborado pelo autor (adaptado de IBGP, 2017).

Esses informativos podem ser dispostos através de Relatórios de Prestação de Contas, que devem ser escritos e publicados em um estilo aberto e compreensível ao público-alvo, observando a correta quantidade de informações a serem fornecidas por meio dos canais de comunicação, de modo satisfazer as exigências de transparência, mas evitando tornar demasiado oneroso, tanto para o fornecimento da informação pela entidade, quanto para a assimilação da informação pelo usuário (IBGP, 2017).

Além da exigência legal sobre transparência, que dispõe sobre os itens básicos que devem ser publicados, a transparência como princípio da governança pública começa a abordar outros aspectos da gestão governamental, como desempenho, pessoal, controles internos, entre outros (BAIRRAL, 2013). Essa mudança de paradigma, segundo Bairral (2013), envolve a ampliação de novos requisitos para a responsabilização pública (*public accountability*), por meio de órgãos de controle, que passam a avaliar se, efetivamente, as

informações públicas estão acessíveis ao cidadão por meio dos portais eletrônicos de transparência, dos relatórios fiscais e dos relatórios de gestão anuais.

Para Icerman e Sinason (1996) o nível de transparência na prestação de informações sobre os atos da administração pública (*accountability*) está relacionado basicamente a três elementos: sociopolíticos, regras de planejamento e execução orçamentária, e normas de apresentação de relatórios financeiros externos.

Nesse contexto, observa-se que a publicação de dados e informações sobre os atos da gestão pública não deve se restringir aos mínimos exigidos pelo ordenamento jurídico, mas além disso, considera-se necessária a divulgação de informações qualitativas que evidenciem o desempenho da gestão, por meio de programas, projetos e atingimento de metas definidas pelos gestores, tanto nos instrumentos de planejamento legais, como em instrumentos infra legais.

2.3. PRESTAÇÃO DE CONTAS (*ACCOUNTABILITY*)

A prestação de contas representa um importante instrumento de transparência pública, capaz de reduzir a assimetria informacional e efetivar a instrumentalização do controle social.

Assim como transparência, prestação de contas é classificado como um princípio básico de governança corporativa. Nesse sentido, o IBGC (2015, p. 21) entende que:

Os agentes de governança devem prestar contas de sua atuação de modo claro, conciso, compreensível e tempestivo, assumindo integralmente as consequências de seus atos e omissões e atuando com diligência e responsabilidade no âmbito dos seus papéis.

O dever de prestar contas se baseia no princípio fundamental do Estado Republicano, que garante de forma efetiva o controle das contas públicas, seja ela de forma direta ou indireta. Para Nakagawa (1993, p. 104), *accountability* é “a obrigação de prestar contas dos resultados obtidos, em função das responsabilidades que decorrem de uma delegação de poder”.

Nesse sentido, a Constituição Federal, visando dar efetividade a esse princípio republicano no âmbito municipal, prescreve no parágrafo 3º, do artigo 31, que as contas dos municípios ficarão, durante sessenta dias, anualmente, à disposição de qualquer contribuinte, para exame e apreciação, o qual poderá questionar-lhes a legitimidade, nos termos da lei (CONSTITUIÇÃO, 1988).

Visando dar mais efetividade a regra supracitada, a Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101 de 2000, de 4 de maio de 2000) em seu artigo 49 estabelece que as contas apresentadas pelo Chefe do Poder Executivo ficarão disponíveis, durante todo o exercício, no respectivo Poder Legislativo e no órgão técnico responsável pela sua elaboração, para consulta e apreciação pelos cidadãos e instituições da sociedade.

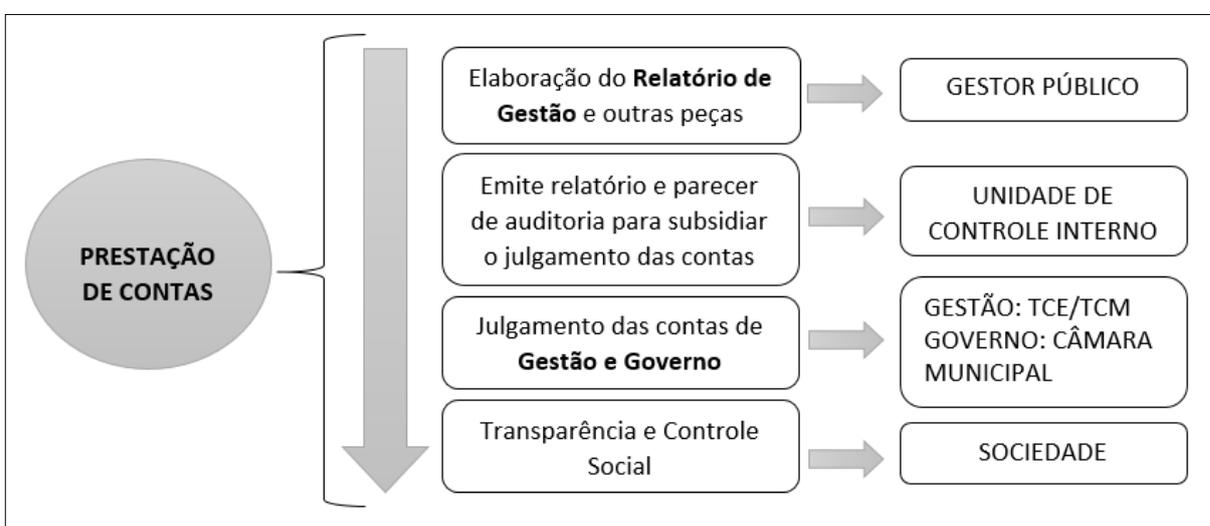
O dever de prestar contas corrobora a ideia de que o Estado, por meio da Administração Pública, é mero gestor da coisa do povo, motivo pelo qual está sujeito a controles, conforme diz Paludo (2017, p. 491):

A Administração Pública está sujeita a controles, porque ela não é titular da coisa pública – a titularidade pertence ao povo -, portando, o gestor da coisa pública está gerindo coisa alheia e, por isso deve prestar contas de sua atuação aos órgãos competentes e à sociedade.

No contexto brasileiro, apresentam-se diversos tipos de prestação de contas, em todos os níveis de governo. Entre elas, destaca-se a prestação de contas anual que tem seu conteúdo, no âmbito do Poder Executivo Municipal, orientado por Normas de Execução dos Tribunais de Contas Estaduais ou Tribunais de Contas dos Municípios. Tal prestação de contas abrange o Relatório de Gestão anual, as Demonstrações Contábeis, o Parecer da unidade de controle interno, entre outros documentos.

O fluxo resumido da prestação de contas anual dos municípios brasileiros pode ser exemplificado na figura 3:

Figura 5. Fluxo resumido da prestação de contas anual dos municípios



Fonte: Adaptado de Bairral (2013, p.23).

No estado de Alagoas, o processo de prestação de contas é regulamentado pela Resolução Normativa (RN) nº 01/2016 do Tribunal de Contas do Estado de Alagoas (TCE/AL), que estabelece o rol de documentos que devem compor as contas de governo e de gestão, prevendo como peça obrigatória das contas a serem prestadas por todos os ordenadores de despesa (contas de gestão submetidas a julgamento da Corte) o Relatório de Gestão, as Demonstrações Contábeis e o parecer da unidade de controle interno, entre outros documentos. As informações exigidas no processo de prestação de contas anuais se fundamentam nos documentos mínimos necessários para controle da administração pública.

Quadro 1 - Rol de documentos que devem compor a prestação de contas de gestão do poder executivo municipal a serem encaminhados ao Tribunal de Contas do Estado de Alagoas.

Item	Documentação	Legislação
1	Mensagem de encaminhamento contendo sumário da documentação acostada, declarando, o gestor, que apresenta, perante o Tribunal de Contas, as peças, informações e documentos de sua prestação de contas, responsabilizando-se pela veracidade de seu conteúdo.	
2	Caso o gestor, também seja ordenador de despesas, Relatório de Gestão abordando aspectos de natureza orçamentária, financeira, fiscal, operacional e patrimonial, organizado de forma que permita uma visão de conformidade e desempenho dos atos de gestão praticados.	Lei Estadual nº 5.604/94, art. 7º, I.
3	Demonstrativo dos Fluxos de Caixa	Portaria STN nº 437/12, que aprovou o MCAPS e alterações posteriores (Parte V - Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público)
4	Relatório e Parecer conclusivo emitido pela unidade executora do Controle Interno seguindo os moldes previstos na Instrução Normativa nº 03/2011 - TCE/AL e seu Anexo I.	CR/88, CE/89, LF nº 4.320/64, LE nº 5.604/94 -TCE/AL, LC nº 101/00 - LRF e IN nº 03/11 TCE/AL
5	Cópia do ato que nomeou o servidor encarregado de chefiar o SCI.	Art.11, §1º, inc. II da Instrução Normativa nº 03/2011 - TCE/AL
6	Rol dos responsáveis pelo Executivo (Prefeito e Vice-Prefeito), secretarias, controle interno, tesouraria, almoxarifado, patrimônio e fundos especiais, com os respectivos períodos de gestão, afastamentos e substituições.	Art. 10, caput da Lei nº 5.604/94 - LOTCE/AL e art. 8º da Resolução nº 03/01 - RITCE/AL
7	Termo de Conferência das disponibilidades (caixa e banco) com assinatura(s) do(s) responsável(is).	RN nº 02/03 TCE/AL
8	Quadro Demonstrativo dos saldos bancários existente em 31/12 do ano do Balanço (contas individualizadas), identificando as contas de depósito na área da saúde, educação e assistência social (recursos próprios, assim como os advindo do SUS, do FUNDEB etc)	RN nº 02/03 TCE/AL
9	Conciliações e Extratos Bancários que comprove o saldo existente no final do exercício.	RN nº 02/03 TCE/AL

10	Relação de restos a pagar, identificando os valores processados e os não processados, evidenciando as áreas da Saúde, da Educação Assistência Social (empenhadas com recursos próprios e advindos do SUS, do FUNDEB, etc).	LF n° 4.320/64
11	Inventário dos bens móveis e imóveis.	RN n° 02/03 TCE/AL
12	Inventário dos bens existentes no Almoxarifado.	RN n° 02/03 TCE/AL
13	Cópias de Leis que autorizam alienação de bens, assim como, procedimento administrativo quanto houver no exercício, registros contábeis de compra, de desapropriação e de alienação de bens imóveis.	RN n° 02/03 TCE/AL e RN n° 03/07 TCE/AL
14	Relação dos Processos Licitatórios ocorridos no exercício, identificando os pertinentes à Saúde, Educação e assistência Social.	Lei Federal n° 8.666/93e RN n° 02/03 TCE/AL
15	Relação das despesas efetuadas com dispensa ou inexigibilidade de licitação, identificando as pertinentes à Saúde e Educação e Assistência Social.	Art. 26 da Lei n° 8.666/93 e suas alterações
16	Nome dos servidores que compõem a Comissão de Licitação/Pregoeiro e equipe de apoio e os respectivos cargos/funções na administração pública.	Lei Federal n° 8.666/93 e legislação afim.
17	Relação dos contratos, inclusive aditamentos e apostilamentos, convênios e assemelhados, celebrados com órgãos públicos.	Art. 1°, inc. XX e art. 5°, inc. VI Lei n° 5.604/94 - TCE/AL
18	Relação dos Contratos de Gestão, Termos de Parceria e Cooperação, e Convênios firmados no exercício com entidades do Terceiro Setor.	Art. 1°, inc. XX e art. 5°, inc. VI Lei n° 5.604/94 -LOTCE/AL
19	Rol dos Adiantamentos (Suprimento de Fundos)	Art. 13 da LE n° 5.604/94
20	Cópia do Relatório de Gestão do Conselho da Assistência Social e da norma instituidora deste.	Lei n° 8.742/93 e do Decreto n° 7.788/12
21	Cópia da norma instituidora do Conselho do FUNDEB e do Plano de Carreira e Remuneração do Magistério.	LF n° 11.494/07
22	Cópia do parecer do Conselho do FUNDEB.	LF n° 11.494/07
23	Cópia da avaliação do Conselho da Saúde e da norma instituidora deste.	Art. 41 da LC n° 141/12
24	Certificado de Regularidade Previdenciária - CRP	Decreto n° 3.788/01 da PR
25	Cópias dos instrumentos contratuais de parcelamentos e os extratos dos pagamentos pertencentes à Dívida Fundada Interna/Externa (Ex. INSS, FGTS, Institutos de Previdência, etc).	Art. 98, parágrafo único da LF n° 4.320/64
26	Declaração de Bens (Patrimonial) do gestor	Lei n° 8429/1992 – Art. 13
27	Declaração do gestor, que o Portal da Transparência contém as informações do Resumo Mensal da Folha de Pagamento (Regime Geral de Previdência Social – RGPS e Regime Próprio de Previdência Social – RPPS), cópia da Lei de fixação dos subsídios do funcionalismo público, bem como o ato de nomeação dos mesmos.	Art. 48, parágrafo único, incs. I, III e Art. 48-A da LC n° 101/00 – LRF.

Fonte: Anexo II, Resolução Normativa 001/2016 – TCE/AL.

Com isso, entende-se que os dois documentos (Relatório de Gestão e o Parecer do Controle Interno) destacam-se dos demais, visto que, este é o documento que além de

encabeçar a Prestação de contas anual de cada órgão jurisdicionado também possui certa relevância por sua completude em seus diversos aspectos de informação e este por ser o documento que sintetiza e materializa a opinião do Controle Interno sobre a regularidade das contas públicas, sendo, portanto, ambos instrumentos de transparência da gestão fiscal conforme preconiza o art. 38 da Lei Complementar de 4 de maio de 2000:

São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos (Brasil, 2000, [s.p.]).

O Relatório de Gestão emitido pela unidade de controle interno se destaca como instrumento capaz de evidenciar os dados a partir da geração de informações. Lima (2015) considera o Relatório de Gestão como um complexo de documentos, informações e demonstrativos de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional ou patrimonial estruturados para possibilitar a visão sistemática do desempenho, e da conformidade da gestão pelos responsáveis por unidades jurisdicionadas durante um exercício financeiro.

Nesse sentido, Bairral et al. (2015) entende que os relatórios de gestão anuais são um dos mecanismos utilizados pela administração pública para concretizar a responsabilização dos atos públicos em relação à sociedade. Refere-se a uma exigência normativa aplicável a todas as entidades (públicas ou privadas) que gerem recursos públicos, e se constituem numa das peças primordiais do processo de prestação de contas estabelecido pelos órgãos de controle (Controladoria Geral da União — CGU, Tribunal de Contas da União — TCU e Tribunais de Contas dos Estados).

A maioria dos órgãos de controle regulamenta, periodicamente, o formato do Relatório de Gestão, definindo seu conteúdo obrigatório e sua forma de apresentação. Contudo, há lacunas quanto a evidenciação de informações voluntárias, além da falta de regulamentação das informações obrigatórias por alguns Tribunais de Contas estaduais. Essas lacunas proporcionam o aumento da assimetria informacional, baixo nível de evidenciação e a dificuldade de entendimento da gestão pública pelo cidadão.

Essas ferramentas de transparência e conseqüentemente auxiliam os diversos níveis de controles existentes, sejam ele interno, externo e principalmente o social que é aquele realizado na maioria das vezes pelos cidadãos comuns que não possuem conhecimento técnico avançado em matéria de finanças públicas necessitando, pois, de informações

sistematizadas que o façam compreender a real situação contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da entidade pública.

2.4. RELATÓRIO DE GESTÃO E PARECER DO CONTROLE INTERNO

O Relatório de Gestão (RG) se destaca como instrumento capaz de evidenciar os dados a partir da geração de informações. Este Relatório representa um complexo de documentos, informações e demonstrativos de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional ou patrimonial estruturados para possibilitar a visão sistemática do desempenho, e da conformidade da gestão pelos responsáveis por unidades jurisdicionadas durante um exercício financeiro (LIMA, 2015).

Nesse sentido, Bairral et al. (2015) entende que os RG anuais são um dos mecanismos utilizados pela administração pública para concretizar a responsabilização dos atos públicos em relação à sociedade. Segundo o autor, refere-se a uma exigência normativa aplicável a todas as entidades (públicas ou privadas) que gerem recursos públicos, e se constituem numa das peças primordiais do processo de prestação de contas estabelecido pelos órgãos de controle.

A maioria dos órgãos de controle externo (TCE/TCM) regulamenta, periodicamente, o formato do RG, definindo seu conteúdo obrigatório e sua forma de apresentação. Contudo, há lacunas quanto a evidenciação de informações voluntárias, além da falta de regulamentação das informações obrigatórias por alguns Tribunais de Contas. Essas lacunas proporcionam o aumento da assimetria informacional, baixo nível de evidenciação e a dificuldade de entendimento da gestão pública pelo cidadão (BAIRRAL, 2013).

No caso dos municípios alagoanos, o Relatório e Parecer conclusivo emitido pela unidade executora do Controle Interno seguindo os moldes previstos na Instrução Normativa nº 03/2011 - TCE/AL e seu Anexo I, faz parte do rol de documentos que compõe a prestação de contas de gestão do poder executivo municipal, conforme Resolução Normativa n.º 001/2016 (RN nº 001/2016/TCE/AL), que dispõe sobre o rol de documentos que compõe as prestações de contas anuais de governo e de gestão a serem encaminhados ao Tribunal de Contas do Estado de Alagoas.

Apesar RN nº 001/2016 do TCE/AL indicar que o Relatório e Parecer emitidos pelo órgão de Controle Interno deve seguir os moldes previsto na Instrução Normativa (IN) nº 03 de 2011, que dispõe sobre a criação, a implantação, a manutenção e a coordenação de Sistemas de Controle Interno nos Poderes Municipais e dá outras providências, percebe-se que esta IN não expõe claramente como deve ser estruturado o Relatório, mas apenas traz no anexo I uma série de áreas e ações da competência das unidades executoras do controle interno, a serem acompanhadas pelo órgão central do sistema de controle interno do poder executivo.

A ausência de regulamentação mais específica acarreta confusões conceituais, como por exemplo a duplicidade de relatórios contendo os mesmos aspectos. Isso pode ser verificado quando da análise dos Relatórios emitidos pelo Controle Interno e o Relatório exigido do gestor público, mas propriamente chamado de “Relatório de Gestão”.

No caso dos municípios de Alagoas, até o exercício de 2020 não existia regulamentação específica para o RG emitido pelo próprio gestor, o Relatório emitido pela unidade de Controle Interno era encaminhado também como RG. A partir do exercício 2021 foi disciplinado pela Resolução Normativa (RN) nº 006/2022, que regulamentou o conteúdo mínimo do RG, previsto no art. 7º, I, da Lei Orgânica do TCE/AL e nos Anexos da RN nº 001/2016, como peça central da prestação de contas dos ordenadores de despesas.

De acordo com o art. 6º da RN nº 006/2022 do TCE/AL, o RG deve seguir as seguintes diretrizes:

- i) abordar aspectos de natureza orçamentária, financeira, fiscal, operacional e patrimonial; ii) reunir elementos que permitam uma visão de conformidade e desempenho dos atos de gestão praticados pelos ordenadores de despesa; iii) ser elaborado em conformidade com os elementos mínimos estabelecidos em Ato da Presidência a ser publicado anualmente; iv) no caso de contas de gestão de Fundos, demonstrar a efetiva entrada das receitas conforme fontes de recursos estabelecidas em lei, bem como a correspondência das despesas realizadas às suas finalidades legais.

As contas de gestão referentes a exercício anteriores a 2021, devido à ausência de regulamentação pelo TCE/AL do conteúdo mínimo do RG à época de suas prestações, foram encaminhados sem padrão mínimo esperado. Nesse sentido, o art. 7º da RN nº 006/2022 estabelece que os RG encaminhados antes do exercício de 2021 não serão objeto de instrução complementar a fim de adequá-las à presente norma, devendo o julgamento recair sobre os aspectos orçamentários, financeiros e patrimoniais apontados nos relatórios das Diretorias Técnicas do órgão.

Com a regulamentação específica, espera-se que o Relatório emitido pela unidade de Controle Interno seja direcionado à observância dos resultados da gestão fiscal e elementos de conformidade, que embasem a emissão do parecer conclusivo sobre a prestação de contas, e o RG seja para fornecer informações sobre o desempenho da gestão.

Embora os normativos que regulamentam a prestação de contas estimulem o gestor público a fornecer informações claras sobre o desempenho da sua gestão a fim de subsidiar o acompanhamento pela sociedade, a tendência dos RG anuais é de ser voltado a atender as demandas legislativas em termos de responsabilização do gestor perante os órgãos de controle (BAIRRAL, 2013).

Nesse sentido, entende-se que a motivação estabelecida nas regulamentações da prestação de contas estimulam o seu desenvolvimento como ferramenta de transparência e auxílio aos diversos níveis de controles existentes, sejam ele interno, externo e, principalmente, o social, que é aquele realizado na maioria das vezes pelos cidadãos comuns que não possuem conhecimento técnico avançado em matéria de finanças públicas, necessitando de informações sistematizadas que o façam compreender a real situação contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da entidade pública.

2.5. ESTUDOS ANTERIORES COM ABORDAGEM SOBRE TRANSPARÊNCIA PÚBLICA E VARIÁVEIS RELACIONADAS

Os estudos que buscaram analisar o nível de transparência no âmbito do setor público possuem abordagens diversificadas, nas diferentes esferas de governo e com base em variáveis distintas. Por conseguinte, por esta pesquisa propor-se verificar a relação entre os níveis de transparência pública apresentados em relatórios anuais dos municípios alagoanos e os incentivos sociais, institucionais e financeiros associados, esta seção apresenta uma série de estudos que abordaram temática associada, no formato do quadro 1 abaixo:

Quadro 2 - Síntese das pesquisas associadas à transparência pública.

Autor (es) / País	Entes / Instrumentos de análise	Objetivos	Principais resultados
-------------------	---------------------------------	-----------	-----------------------

Ingram (1984) - EUA	50 estados/relatórios anuais	Verificar a relação do índice de evidenciação em relatórios anuais com variáveis Político, Governamental, Social (mídia) e financeiro.	A dependência federal e receita governamental influenciam em melhores práticas de evidenciação, entretanto maiores ou menores níveis de endividamento não afetam as práticas de divulgação. A seleção do sistema contábil e administrativo melhora os níveis de evidenciação, assim como o tamanho do ente. O incentivo político apresentou uma relação explicativa positiva com melhores práticas de divulgação da informação.
Ryan, Stanley e Nelson (2002)/ Austrália	36 Municípios/relatórios anuais	Avaliar a qualidade dos relatórios anuais pelos governos locais em Queensland, e investigar os fatores que podem contribuir para esse nível de qualidade.	Há uma correlação entre o tamanho do governo local e a qualidade dos relatórios, mas a qualidade das divulgações não está correlacionada com a pontualidade dos relatórios.
Steccolini (2002)/ Itália	30 Municípios/relatórios anuais	Analisar o conteúdo dos relatórios anuais	Os relatórios anuais não representam uma ferramenta de transparência para o usuário.
SantanaJunior (2008)/Brasil	207 órgãos estaduais/sítios eletrônicos	Analisar se existe relação entre os níveis de transparência fiscal eletrônica dos poderes/órgãos estaduais e os indicadores econômicos-sociais.	Há correlação dos indicadores econômicos e sociais com a transparência fiscal.
Gandia e Archidona (2008) /Espanha	130 municípios/sítios eletrônicos	Analisar os sites de grandes prefeituras espanholas com o objetivo de avaliar a extensão das informações divulgadas na internet e determinar quais fatores estão afetando os níveis observados de divulgação de informações.	Revelam baixos níveis de divulgação entre os sites da prefeitura espanhola. Mostram que os níveis de divulgação dependem da concorrência política, da visibilidade da mídia pública e do acesso à tecnologia e aos níveis educacionais dos cidadãos.
Cruz et al. (2012)/Brasil	96 municípios, entre os 100 mais populosos do Brasil/sítio eletrônico	Verificar o nível de transparência das informações acerca da gestão pública divulgadas nos portais eletrônicos de 96 municípios incluídos entre os 100 mais populosos do Brasil e quais características e indicadores socioeconômicos dos municípios podem contribuir para explicar o nível de transparência observado.	Apontam para baixos níveis de transparência, considerados incompatíveis com o nível de desenvolvimento socioeconômico dos municípios. Existe associação entre as condições socioeconômicas dos municípios e os níveis de transparência na divulgação de informações acerca da gestão pública
Bairral	115 entes públicos	Objetiva oferecer uma	Apontam um baixo nível de

(2013)/Brasil	federais/Relatórios anuais	contribuição acadêmica sobre o nível de transparência pública federal nos relatórios de gestão anuais e os incentivos (político, institucional, governamental, social e financeiro) associados à divulgação da informação.	transparência pública federal (50%) dos itens de evidenciação, deficiência de <i>compliance</i> com as práticas de evidenciação obrigatória (80%) e baixa aderência às práticas de evidenciação voluntária (19%). Observa uma relação positiva do tipo do ente (incentivo governamental), da acessibilidade (incentivo social) e da demografia de pessoal (incentivo institucional) com o índice de transparência pública federal, enquanto a burocracia pública (incentivo governamental) apresenta uma relação negativa. O porte (incentivo político), tamanho do núcleo de gestão (incentivo institucional), receita orçamentária e dependência federal (incentivo financeiro) não apresentaram relação com o índice.
Leite Filho et al. (2015)/ Brasil	6 municípios de Minas Gerais/sítio eletrônico	Verificar qual o nível de transparência da gestão fiscal pública municipal nestes municípios.	o nível de transparência da gestão fiscal pública municipal estava relacionado com o tamanho em termos de população e com o nível de desenvolvimento econômico e social dos municípios.
Bernardo et al. (2017)/Brasil	66 Municípios de Minas Gerais/Sítio Eletrônico	Analisar, dentre um conjunto de fatores, quais os determinantes para a transparência municipal de governos de médio e grande porte do estado de Minas Gerais.	Apontam que municípios com maior disponibilidade de recursos financeiros e taxas de alfabetização tendem a ser mais transparentes.
Brocco et al. (2018)/ Brasil	43 municípios do Rio Grande do Sul/sítio eletrônicos	Verificar quais fatores podem explicar o nível de transparência dos municípios.	Indicam que o Índice Firjan de Desenvolvimento Municipal é o único fator que apresentou significância estatística a ponto de explicar o nível de transparência dos municípios, pelo pressuposto de que cidadãos com melhores condições de saúde, educação e boa empregabilidade, têm melhores condições de exercer o controle social sobre a gestão municipal.
Ffirst et al. (2018)/Brasil	Estados brasileiros/Sítios eletrônicos	Analisar a influência de variáveis socioeconômicas e contábeis no nível de transparência eletrônica dos estados brasileiros	Indicam que o desenvolvimento estadual, a execução orçamentária corrente, a liquidez e os gastos com pessoal influenciam positivamente o nível de transparência eletrônica dos estados.
Silva & Bruni, (2019)/ Brasil	1.133 municípios/Sítio Eletrônico	Variáveis socioeconômicas determinantes para a transparência pública passiva nos municípios brasileiros.	Revelaram correlação significativa entre a transparência pública passiva e as variáveis escolaridade da população, receita per capita e idade da população, e esta última apresentou resultado inverso ao esperado.

Baldissera et al. (2020)/ Brasil	1.000 municípios/Sítio Eletrônico	Analisar a influência dos aspectos socioeconômicos, financeiro-orçamentários e político-eleitorais na transparência ativa e passiva dos governos locais brasileiros.	Indicam que em municípios maiores existe maior propensão a divulgar informações de modo ativo para diminuir os custos de agência. Uma população com renda per capita elevada exige mais informações, pois busca saber onde seus impostos são aplicados, o que exige uma sociedade mais bem-educada.
de Sá Bartoluzzio & Dos Anjos, (2020)/Brasil	181 municípios de Pernambuco/Sítio Eletrônico	Analisar as características socioeconômicas dos municípios pernambucanos frente ao nível de transparência das informações sobre a gestão pública municipal divulgadas pelos governos nos portais eletrônicos	Existem pontos comuns entre as variáveis sociais, mais especificamente o IDH-M e o IFDM, a Urbanização e o ITM-PE nos municípios pernambucanos que formam esse estudo.
Benito et al. (2021)/ Espanha	118 Municípios/sítios eletrônicos	Analisar se os municípios que gerenciam seus serviços de forma mais eficiente são mais transparentes.	Constatou que municípios mais eficientes, de fato, dão maior ênfase à disseminação das informações sobre a maioria das questões relacionadas à sua gestão. Mostram que os municípios mais ricos e os mais endividados também estão dispostos a divulgar mais informações. Os municípios em que o governo tem maioria, é de direita e/ou cujo prefeito é mulher divulgam mais informações.
Cicatiello et al. (2022)/ Itália	Municípios > 30.000 habitantes/sítios eletrônicos	Estudar padrões de implementação da publicidade feito pelos municípios italianos.	Os municípios são bastante heterogêneos na gestão da publicidade. O tamanho e a renda dos municípios se correlacionam positivamente com a publicidade mais elevada.

Fonte: Elaboração própria (2022)

Em relação aos estudos nacionais, percebe-se que há uma tendência a associar os níveis de transparência a motivos econômicos-sociais (SANTANA JUNIOR, 2008; CRUZ et al., 2012; LEITE FILHO et al., 2015; BERNARDO et al., 2017; BROCCO et al., 2018; FIIRST et al., 2018; SILVA; BRUNI, 2019; BALDISSERA et al., 2020; DE SÁ BARTOLUZZIO; DOS ANJOS, 2020), enquanto os estudos internacionais dão mais ênfase em determinantes social, institucional, financeiro e político para explicar os níveis de transparência pública (INGRAM, 1984; RYAN; STANLEY; NELSON, 2002; GANDIA; ARCHIDONA, 2008; BENITO et al., 2021; CICATIELLO et al., 2022).

Em relação ao incentivo social, a percepção da determinante está ligada ao direito da sociedade pelo acesso à informação, a fim de criar condições de controle da utilização dos recursos públicos. Estudos apontam que o fácil acesso aos relatórios estimula um melhor nível de evidenciação (BAKAR; SALEH, 2011; BAIRRAL, 2013).

No caso dos incentivos institucionais, Ingram (1984) argumenta que a administração pública, em relação aos atributos profissionais (expertise, treinamento e salários), pode influenciar as práticas de evidenciação. No mesmo sentido, Bairral (2013) encontrou relação positiva da demografia de pessoal (custo com pessoal) com o nível de transparência analisado.

As pesquisas que investigaram determinantes financeiros (receita orçamentária e dependência de recursos de outros entes) associados às práticas de divulgação da informação contábil nos entes governamentais, encontraram uma relação positiva (INGRAM, 1984; CRUZ et al., 2012; BAIRRAL, 2013; BERNARDO et al., 2017; FIIRST et al., 2018). Contudo, o estudo de Bakar e Saleh (2011) indica que maiores ou menores graus de dependência de recursos não são um determinante para o ente público aumentar o seu nível de divulgação. Esse fato ocorre, de acordo com Bairral (2013), provavelmente, porque as transferências federais não são baseadas em regras de *compliance* com padrões contábeis, mas sim automáticas.

Algumas dessas variáveis, adaptadas a realidade dos municípios, foram utilizadas neste estudo.

3. METODOLOGIA

Esta seção descreve os aspectos metodológicos utilizados na pesquisa, iniciando com as características da composição da amostra; a coleta manual de dados, o processo de construção do Índice de Transparência dos Relatórios do Controle Interno, a seleção das variáveis representativas, a análise dos dados, e, por fim, as limitações do estudo.

3.1. TIPOLOGIA DA PESQUISA

Este estudo busca analisar os níveis de transparência pública apresentados Relatórios de Gestão emitidos pelo Órgão Central de Controle Interno municipal e estabelecer as possíveis relações entre os incentivos sociais, institucionais e financeiros dos respectivos

municípios, caracterizando-a como pesquisa descritiva. Considerada, portanto, como uma investigação *ex post facto* por se referir a fatos já ocorridos que, de acordo com Gil (2008) é definida como uma investigação sistemática e empírica na qual o pesquisador não tem controle direto sobre as variáveis independentes, porque já ocorreram suas manifestações ou porque são intrinsecamente não manipuláveis. A abordagem de método será do tipo quantitativa, utilizando testes estatísticos e de hipóteses, relativo à mensuração do índice de transparência pública municipal. Quanto ao enfoque epistemológico, a pesquisa é do tipo empírico-analítica.

A principal característica da pesquisa exploratória é proporcionar familiaridade ao tema investigado, por outro lado, a pesquisa descritiva busca descrever populações e fenômenos, e podem ser utilizadas para identificar relações entre variáveis (GIL, 2017).

3.2. POPULAÇÃO E CARACTERÍSTICAS DA AMOSTRA DA PESQUISA

De acordo com os dados divulgados pelo Tribunal de Contas do Estado de Alagoas (TCE/AL), por meio do portal “Consulta Pública Prestação de Contas”, dos 102 municípios alagoanos, 98 encaminharam a prestação de Contas de Gestão do exercício 2018 de forma tempestiva, e 4 intempestivamente. Em relação às Contas de Governo, 100 municípios prestaram as informações dentro do prazo, e 2 não cumpriram. Neste estudo optou-se por estudar os municípios que o poder executivo tenha encaminhado ao TCE/AL, no exercício 2018, junto a prestação de contas anual, o relatório de gestão da Unidade Executora do Controle Interno. Dessa forma, foram incluídos 40 municípios que cumpriram com os normativos legais e encaminharam o relatório de gestão, além do parecer, de acordo com dados do TCE/AL. A tabela 1 apresenta os 40 municípios alagoanos incluídos na presente pesquisa, representando uma amostra não probabilística e por acessibilidade aos dados.

Tabela 1 – Amostra dos municípios do estado de Alagoas e respectiva população

Município	População	Município	População
Maceió	1.018.948	Major Isidoro	19.804
Arapiraca	231.747	Lagoa da Canoa	17.852
Rio Largo	75.120	Canapi	17.722

Palmeira dos Índios	73.218	Anadia	17.545
Penedo	63.683	Ibateguara	15.616
São Miguel dos Campos	61.251	Passo de Camaragibe	15.245
Campo Alegre	57.063	Senador Rui Palmeira	13.870
Marechal Deodoro	51.901	Ouro Branco	11.496
Santana do Ipanema	47.654	Quebrangulo	11.294
Atalaia	47.185	Pariconha	10.533
Teotônio Vilela	44.169	Carneiros	9.081
Maragogi	32.704	Japaratinga	8.361
Traipu	27.715	Porto de Pedras	7.786
Viçosa	25.733	Paulo Jacinto	7.564
Piranhas	25.039	Monteirópolis	7.159
Junqueiro	24.727	Jacuípe	7.021
Pão de Açúcar	24.399	Tanque d'Arca	6.162
Craíbas	24.219	Jaramataia	5.770
Olho d'Água das Flores	21.688	Palestina	5.011
Cajueiro	21.264	Belém	4.344

Fonte: Dados do IBGE (2018)

Os 40 municípios alagoanos da amostra concentram cerca de 2,2 milhões de habitantes, mais de 67% do total da população do Estado de Alagoas, o que torna o estudo relevante, uma vez que investiga informações relativas à gestão pública para uma parcela bastante significativa da população do estado.

3.3. COLETA DOS DADOS

Para a coleta dos dados foram utilizadas as seguintes fontes: (a) Relatório e parecer do controle interno do exercício 2018, levantados através do portal “Consulta Pública Prestação de Contas” do TCE/AL, com consulta por Ano Base (2018), Esfera (municipal), Tipo Unidade Gestora (prefeitura) e por Municípios (individualmente), considerando apenas os Relatórios anexos a prestação de contas de gestão; (b) site dos entes públicos municipais, e, (c) Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (SICONFI). Para a correta tabulação dos dados foi construído, manualmente, banco de dados próprio, já que

não há banco de dados único que contemple todas as informações necessárias para esta pesquisa.

A primeira etapa da coleta de dados foi realizada para mensuração da variável Índice de Transparência Pública dos Relatórios do Controle Interno (ITRCI) da amostra, através da análise de conteúdo dos respectivos Relatórios de Gestão emitidos pela unidade de Controle Interno. Realizada de forma objetiva e sistemática, com vistas a determinar, claramente, o conteúdo publicado ou escrito.

A segunda etapa partiu da coleta de dados das variáveis representativas dos incentivos associadas ao nível de transparência pública, que além dos relatórios de gestão anuais de 2018, também foram utilizadas outras fontes, como o portal do IBGE e o Atlas do Desenvolvimento Humano no Brasil.

Destaca-se, ainda, que os relatórios referentes ao exercício de 2018 foram utilizados para coleta de dados por serem da última prestação de contas disponível no portal de consulta pública do TCE/AL, já que a partir de 2019 o órgão de controle externo alterou o sistema eletrônico de recepção desses dados e descontinuou a divulgação pública.

3.4. CONSTRUÇÃO DO ÍNDICE DE TRANSPARÊNCIA DOS RELATÓRIOS DO CONTROLE INTERNO – ITRCI

O instrumento de coleta de dados para construção do Índice de Transparência dos Relatórios do Controle Interno (ITRCI) foi baseado exclusivamente no conteúdo dos relatórios de gestão emitidos pelo controle interno, tendo como base a Instrução Normativa nº 03, de 2011, do TCE/AL, que define as áreas e ações da competência das unidades executoras do controle interno a serem acompanhadas pelo órgão central do sistema de controle interno do poder executivo e, no que couber, do poder legislativo municipal. Neste sentido, como a Instrução Normativa do TCE contém itens que ainda não são comuns ao contexto dos municípios alagoanos, alguns itens foram excluídos e outros inseridos.

Os itens inseridos têm como referência a composição do Índice de Transparência Pública Federal (ITPF), incluídos no estudo de Bairral (2013), baseado em estudos internacionais e normas legais, que objetivou mensurar a transparência pública dos entes governamentais divulgada nos relatórios de gestão; bem como referência os itens do Índice de Transparência da Gestão Pública Municipal (ITGP-M), definidos no estudo de Cruz (2010) a partir do *Índice de transparencia de los ayuntamientos* (ITA), desenvolvido pelo comitê

espanhol da organização Transparência Internacional para análise da transparência em meio eletrônico de municípios espanhóis. O Quadro 3 a seguir apresenta as categorias de informações que compõem o modelo de investigação e as bases teóricas utilizadas para sua construção.

Quadro 3 - Categorias de Informações

Categorias de Informações	Base Teórica
Informações sobre a Estrutura Administrativa	Bakar e Saleh (2011); Bairral (2013); ITA (2009); Pérez, Bolívar e Hernández (2008); Herawaty e Hoque (2007); IFAC (2001); Welch e Wong (2001).
Informações sobre os instrumentos de planejamento municipal	Cruz (2010); ITA (2009); Justice et. al. (2006); OECD (2002); IFAC (2001); Welch e Wong (2001); Lei nº 10.257/2001; Lei nº 101/2000; CF/1988.
Informações sobre a execução orçamentária/financeira	Bakar e Saleh (2011); Bairral (2013); Cruz (2010) Ryan et al (2002); ITA (2009); Pérez, Bolívar e Hernández (2008); Santana Júnior (2008); Herawaty e Hoque (2007); FMI (2007); OECD (2002); Welch e Wong (2001); Lei nº 101/2000; Lei nº 9.755/1998; Lei n.º 4.320/1964.
Informações sobre a gestão fiscal	Ryan et al (2002); ITA (2009); Pérez, Bolívar e Hernández (2008); Santana Júnior (2008); Welch e Wong (2001); Cruz (2010); Lei nº 101/2000; Lei n.º 4.320/1964.
Informações quantitativas e qualitativas sobre a gestão do Controle Interno	CF/1988, art. 74; Bakar e Saleh (2011); Bairral (2013); Lei nº 131/2009; Lei nº 13.460/2017; Lei nº 12.527/2011; Lei 12.846/2013 Cavalheiro e Flores (2007); Angeli, Silva e Santos (2020);

Fonte: Adaptado de Cruz (2010, p. 84)

O instrumento de coleta de dados foi organizado em seis categorias de informações para facilitar o registro, organização, padronização e análise dos dados, conforme apresentado na Tabela 2, a seguir.

Tabela 2 - Categorias de informações constantes do ITRCI

Código	Categorias de Informações	Pontuação Máxima	Objetivos da divulgação
C1	Informações sobre a Estrutura Administrativa	5	Disponibilizar ao cidadão informações básicas sobre estrutura administrativa municipal e os respectivos ocupantes dos cargos diretivos.

C2	Informações sobre os instrumentos de planejamento municipal	18	Disponibilizar ao cidadão informações sobre os instrumentos de planejamento municipal (PPA, LDO e LOA) que orientam a gestão orçamentária (receitas e despesas).
C3	Informações sobre a execução orçamentária/financeira	26	Prover ao cidadão informações sobre a execução orçamentária/financeira.
C4	Informações sobre a gestão fiscal	17	Disponibilizar ao cidadão informações sobre a gestão fiscal e o cumprimento dos limites legais e constitucionais.
C5	Informações quantitativas e qualitativas sobre a gestão do Controle Interno	15	Disponibilizar ao cidadão informações sobre a gestão da Unidade Central de Controle Interno, por meio de dados qualitativos e quantitativos.

Fonte: Elaborada pelo autor (2022)

Por conseguinte, o Índice de Transparência dos Relatórios do Controle Interno (ITRCI) pode ser representado pela seguinte expressão:

$$\text{ITRG} = \sum \text{C1} + \sum \text{C2} + \sum \text{C3} + \sum \text{C4} + \sum \text{C5}$$

Onde:

ITRCI = Índice de Transparência dos Relatórios do Controle Interno

C1 = Informações sobre a estrutura administrativa

C2 = Informações sobre os instrumentos de planejamento municipal

C3 = Informações sobre a execução orçamentária/financeira

C4 = Informações sobre a gestão fiscal

C5 = Informações quantitativas e qualitativas sobre a gestão do Controle Interno

Os itens que compõem o instrumento de coleta de dados foram considerados a partir de uma lógica binária, ou seja, a sua existência no relatório de gestão leva a pontuação 1 (um) e a não existência, a pontuação 0 (zero).

3.5. VARIÁVEIS E HIPÓTESES

O PIB *per capita* municipal é um indicador do nível de atividade econômica do município (valor total dos bens e serviços produzidos dividido pela população total); foi

obtido no banco de dados do IBGE referente ao ano 2007. A proxy empregada para representar essa variável é o logaritmo natural (\ln) do PIB *per capita* de cada município. Cruz (2010) utilizou o PIB *per capita* com a mesma proxy adotada nesse estudo numa pesquisa de finalidade semelhante e encontrou relação positiva com o nível de divulgação em web site nos maiores municípios brasileiros. Além disso, segundo Santana Júnior (2008), em geral, espera-se que municípios com maior nível de atividade econômica apresentem maior índice de transparência de sua gestão. Dessa forma, propõe-se a seguinte hipótese:

a) **H_1** : O ITRCI tem correlação positiva com o PIB *per capita* do município.

O Índice de Desenvolvimento Humano Municipal (IDH-M) é um índice que mede o nível de desenvolvimento humano de um município a partir de indicadores de educação, longevidade e renda, e varia de 0 a 1; foi obtido no Atlas do Desenvolvimento Humano no Brasil (PNUD, 2010), referente ao ano 2010; essa variável foi considerada no trabalho de Cruz (2010). Considera-se que municípios com maior nível de desenvolvimento humano apresentem maior transparência de sua gestão. Dessa forma, propõe-se a seguinte hipótese:

b) **H_2** : O ITRCI tem correlação positiva com o Índice de Desenvolvimento Humano Municipal (IDH-M) do município.

De acordo com o Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD) (2009), a taxa de alfabetização é o percentual das pessoas alfabetizadas, ou seja, pessoas acima de 15 anos de idade que sabem ler e escrever pelo menos um bilhete simples e indica o nível educacional de uma população; foi extraída da Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios Contínua (PNAD, 2019); Essa variável foi utilizada nos trabalhos de Pérez, Bolívar, e Rodríguez (2008), Santana Júnior (2008), Cruz (2010) e Bernardo, de Oliveira Reis e Sedyam (2017), e apenas no primeiro não foi encontrado uma associação significativa entre a variável e o respectivo nível de transparência. Assim, delinea-se a seguinte hipótese:

c) **H_3** : O ITRCI tem correlação positiva com a Taxa de alfabetização do município.

O IFDM – Índice FIRJAN de Desenvolvimento Municipal – é um estudo do Sistema FIRJAN que acompanha anualmente o desenvolvimento socioeconômico de todos os mais de 5 mil municípios brasileiros em três áreas de atuação: Emprego & renda, Educação e Saúde. O IFDM varia entre 0 e 1, sendo que quanto mais próximo de 1, maior o nível de desenvolvimento do município. Os índices dos municípios da amostra foram obtidos na homepage da FIRJAN (<http://www.firjan.org.br>) e referem-se à edição 2018, ano-base 2016. Dessa forma, propõe-se a seguinte hipótese:

- d) **H₄**: O ITRCI tem correlação positiva com o Índice Firjan de Desenvolvimento Municipal (IFDM) do município.

Receita Orçamentária é o total arrecadado pelo município em tributos, contribuições, receitas de serviços, transferências e outros; representa a capacidade de geração de receitas do município; foi obtida no Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (SICONFI) da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) em referência ao exercício de 2018. A *proxy* empregada para representar essa variável é o logaritmo natural (*ln*) da receita orçamentária de cada município. A variável também foi usada por Bairral (2013), Cruz (2010), Bernardo, de Oliveira Reis e Sediyaam (2017), como pressuposto de que nos municípios com maiores condições financeiras tendem a investirem mais na divulgação de informações públicas. Assim, delinea-se a seguinte hipótese:

- e) **H₅**: O ITRCI tem correlação positiva com a Receita Orçamentária do município.

O investimento no sistema de controle interno municipal, como a contratação de servidores efetivos, por meio de concurso público, para recrutar o melhor perfil técnico para os cargos de carreira na área, aumentando a capacidade de desenvolver ferramentas e relatórios que elevem os níveis de transparência pública. A variável observou o total de servidores de carreira (concursados) no órgão central de controle interno municipal. Variável semelhante foi utilizada por Ingram (1984) e Cheng (1992), que apontam que o profissionalismo público (treinamento, salários, expertise técnica e formação educacional) influencia de forma positiva a extensão e a qualidade da divulgação da informação no setor público. Na mesma linha, Bairral (2013) também encontrou relação positiva da demografia de

pessoal (incentivo institucional) com o índice de transparência pública em órgãos/entidades do governo federal. Dessa forma, propõe-se a seguinte hipótese

- f) **H₆**: O ITRCI tem correlação positiva com a existência de servidores efetivos na unidade de controle interno do município.

Para esta pesquisa foram selecionados os seguintes indicadores como variáveis explicativas: PIB per capita, IDH-M, Taxa de Alfabetização e Índice Firjan de Desenvolvimento Municipal (IFDM). O objetivo é que os mesmos possam refletir as condições econômicas e sociais dos municípios pesquisados. As demais variáveis analisadas foram: Índice de Transparência dos Relatórios do Controle Interno (variável dependente), receita orçamentária e servidores efetivos (variáveis explicativas). A Tabela 3 a seguir apresenta as variáveis utilizadas neste estudo.

Tabela 3 - Variáveis utilizadas para medir os incentivos que afetam a divulgação de informações públicas

Variáveis	Indicador	Descrição
Dependente	Índice de Transparência dos Relatórios do Controle Interno - ITRCI	Variável de natureza quantitativa que pode variar de 0 a 81, que consiste no escore resultante da aplicação do instrumento de coleta de dados proposto nos Relatórios de Gestão do Controle Interno municipal.
Independente	PIB <i>per capita</i>	Indicador do nível de atividade econômica do município.
	Índice de Desenvolvimento Humano Municipal (IDH-M)	Índice que mede o nível de desenvolvimento humano de um município a partir de indicadores de educação, longevidade e renda.
	Taxa de alfabetização	Percentual das pessoas acima de 15 anos de idade que são alfabetizadas; indica o nível educacional de uma população.
	Índice Firjan de Desenvolvimento Municipal (IFDM)	Índice que tem como objetivo acompanhar o desenvolvimento humano, econômico e social de todos os municípios brasileiros.
	Receita Orçamentária	É o total arrecadado pelo município em tributos, contribuições, receitas de serviços, transferências e outros em 2018; representa a capacidade de geração de receitas do município.
	Servidores efetivos	Total de servidores de carreira (efetivos) no órgão central de controle interno municipal.

Fonte: Elaborada pelo autor (2022)

3.6. TÉCNICA DE ANÁLISE DOS DADOS

Para o tratamento estatístico dos dados foi usada técnica de análise bivariada, com testes paramétricos de correlação linear simples, com a utilização do programa Excel 2013, da Microsoft 365.

A regressão linear simples, conforme destacam Heij *et al.* (2004), tem como objetivo do explicar a variação em uma variável dependente y em termos de variações em uma variável explicativa x . Segundo os autores, essa proposta só faz sentido se y estiver de fato relacionado a x . Essa técnica foi utilizada para analisar as possibilidades de comportamento da variável dependente (ITGCI) a partir do conhecimento das variáveis explicativas selecionadas para esse estudo.

Ressalta-se que a pontuação para cada item da variável dependente (ITGCI) foi com base dicotômico, ou seja, consiste na razão entre o número de itens de informação encontrado no relatório pelo total de itens da lista, sendo todos os itens igualmente importantes – 1 ponto para informação disponível, 0 para não disponível, conforme Apêndice A.

3.7. LIMITAÇÕES DO ESTUDO

Admite-se que a principal limitação dessa pesquisa se relaciona com a construção do modelo de investigação para o Índice de Transparência dos Relatórios do Controle Interno (variável dependente). A definição do que deve ser incluído nos Relatórios emitidos pelas Unidades de Controle Interno Municipal sobre gestão pública para que ele seja considerado transparente é uma questão passível de discussão. Ainda que a escolha das informações para o modelo de investigação tenha considerado a característica de se referir a informações que tratem da atuação e dos resultados da gestão pública municipal, com o modelo adotado, foi assumido o risco de deixar de fora outras informações que também podem ser relevantes. Ademais, não foi determinada uma ponderação sobre a relevância das informações para a transparência da gestão pública municipal. No modelo adotado, buscou-se apenas quantificar as informações evidenciadas nos Relatórios dos municípios.

4. ANÁLISE DOS RESULTADOS

Esta seção tem como objetivo analisar o índice de transparência dos Relatórios do Controle Interno (ITRCI) e, a relação entre este e os incentivos social, institucional e financeiro.

4.1. NÍVEL DE TRANSPARÊNCIA DOS RELATÓRIOS DO CONTROLE INTERNO

O presente estudo tem como objetivo analisar os níveis de transparência pública apresentados Relatórios de Gestão emitidos pelo Órgão Central de Controle Interno municipal e, a partir dessa avaliação, verificar a possível existência de relação entre o Índice de Transparência dos Relatórios do Controle Interno (ITRCI) e os aspectos sociais, institucionais e financeiros dos municípios alagoanos.

A Tabela 4 apresenta as estatísticas descritivas das categorias que forma o Índice de Transparência dos Relatórios do Controle Interno (ITRCI).

Tabela 4 - Estatística descritiva dos subitens do instrumento de coleta de dados

Categoria	Mínimo	Máximo possível	Máximo Observado	Média	Média %	Desvio Padrão
C1 - Informações sobre a Estrutura Administrativa	0	5	3	0,35	7,00%	0,699
C2 - Informações sobre os instrumentos de planejamento municipal	0	18	12	3,92	21,78%	3,08
C3 - Informações sobre a execução orçamentária/financeira	0	26	14	3,82	14,69%	3,1
C4 - Informações sobre a gestão fiscal	0	17	13	3,77	22,18%	2,85
C5 - Informações quantitativas e qualitativas sobre a gestão do Controle Interno	0	15	6	0,87	5,80%	1,57
Geral	0	81	48	12,73	15,72%	11,299

Fonte: Elaborada pelo autor (2022)

Ressalta-se que o instrumento de coleta de dados foi composto com base na literatura sobre boas práticas de governança na gestão pública e também em experiências de pesquisas anteriores, com o objetivo de analisar a divulgação de informações acerca da gestão pública

nos relatórios emitidos pelas unidades de Controle Interno dos municípios alagoanos. Os indicadores constantes do instrumento de coleta de dados foram organizados em grupos de acordo com as características dos mesmos.

O grupo “Informações sobre a estrutura administrativa” tem o objetivo de verificar a evidenciação no relatório de informações sobre os órgãos municipais, citação às leis de estruturação, suas estruturas organizacionais e competências das Unidades, suas funções, titulares de cargos de direção superior. Para a amostra investigada, observou-se que a maioria dos municípios não divulgaram nenhuma informação dessa categoria em seu relatório. Entre essas informações, destaca-se que nenhum município trouxe informações sobre missão, visão e valores da organização pública, nem citou informações sobre os ocupantes dos cargos de direção superior. Apenas 18% da amostra abordou o organograma dos órgãos e citação às leis que os criaram. Além disso, nenhum dos municípios alcançou a pontuação máxima possível nesse item. Esses resultados são consistentes com os achados de Bairral (2013) e Cruz *et al.* (2015).

Em relação ao grupo “Instrumentos de planejamento municipal”, os itens contidos tinham como objetivo verificar se o município abordava em seu relatório as leis municipais que se referem ao processo de planejamento municipal e também ao detalhamento da receita prevista por orçamento (fiscal, seguridade social e investimento), por categoria econômica e por origem; e da despesa fixada por órgão, por função de governo; por categoria econômica e por grupo; aspectos de governança que favorece a participação e o controle social. Para a amostra investigada, verificou-se que houve municípios que não divulgaram nenhuma informação dessa categoria em seu relatório do controle interno, consistente com os achados de Cruz *et al.* (2015). Em contrapartida, verifica-se também que houve casos em que mais de 60% dos itens foram atendidos, no caso dos municípios de Maragogi e Viçosa.

A categoria “Informações sobre a execução orçamentária/financeira” tem como objetivo verificar se informações sobre a execução do orçamento em nível de detalhamento que favorecem a interação e o exercício da cidadania foram estruturados nos relatórios com tabelas e gráficos que demonstrassem comparações e expectativas. Dentre os itens verificados, destacam-se a divulgação da Receita arrecada total e da despesa realizada total. Para a amostra investigada, observou-se que nessa categoria também houve municípios que não divulgaram nenhuma informação em seu relatório. Sendo 26 a pontuação máxima possível, a máxima alcançada foi 14. Porém, no geral, trata-se de uma distribuição dispersa com média 3,82 e desvio padrão 3,01.

A categoria “Informações sobre a gestão fiscal” é composta por itens que contemplam relatórios financeiros e contábeis, conforme determina a legislação aplicável, principalmente as leis nº 4.320/1964 e nº 101/2000. Para a amostra investigada, observou-se que nessa categoria também houve municípios que não divulgaram nenhuma informação em seu relatório. Sendo 17 a pontuação máxima possível, a máxima alcançada foi 13. Porém, no geral, trata-se de uma distribuição dispersa com média 3,77 e desvio padrão 2,85. Esses resultados são consistentes com os achados de Bairral (2013) que encontrou para categoria semelhante um baixo grau de evidenciação (37%). Diferente disso desses resultados, Bakar e Saleh (2011) encontraram para categoria semelhante o maior grau de evidenciação (62,6%), relacionado com as demonstrações financeiras.

Por fim, a categoria “Informações quantitativas e qualitativas sobre a gestão do Controle Interno” objetiva verificar a divulgação de informações consideradas de maior facilidade de compreensão pelos cidadãos, que são aquelas que trazem dados quantitativos e também qualitativos sobre a atuação do sistema de controle interno municipal em suas macrofunções, tais como: Auditoria, Transparência, Corregedoria, Ouvidoria, Combate a Corrupção, Promoção do controle social, entre outros. Sendo 15 a pontuação máxima possível, a máxima alcançada foi de apenas 6. No geral, trata-se de uma distribuição com média 0,87 e desvio padrão 1,57. A baixa evidenciação é consistente com os achados de Bairral *et al.* (2015).

A média geral do Índice de Transparência dos Relatórios do Controle Interno (ITRCI) foi 12,73. Sendo 81 a pontuação máxima possível, observou-se que alguns municípios não tiveram pontuação (Penedo - AL e São Miguel dos Campos - AL), pois o relatório trazia apenas uma “certificação” quando a validade da prestação de contas anual; já o município com maior índice atingiu 41 pontos (Viçosa - AL), ou seja, o município que apresentou maior transparência atendeu a metade dos itens listados no modelo. Além disso, as medidas de dispersão relativas indicam que há elevada dispersão em relação ao índice de transparência observado nos municípios da amostra. Esses resultados são consistentes com estudos anteriores, como Cruz *et al.* (2009), Cruz *et al.* (2012) e Bairral *et al.* (2013).

A Tabela 5 apresenta estatísticas descritivas das variáveis de natureza quantitativa da pesquisa.

Tabela 5 - Estatísticas descritivas das variáveis dependente e independentes

Variáveis	Média	Desvio Padrão	Mínimo	Máximo	Coef. de Variação de Pearson (%)	Coef. de Assimetria	Coef. de Curtose
ITRCI	12,73	9,25	0	41,00	72,56	1,64	3,19
PIB per capita (<i>ln</i>)	4,09	0,24	3,80	5,01	5,87	1,72	4,38
IDH-M	0,57	0,04	0,51	0,72	7,59	1,26	2,23
Taxa de alfabetização	60,18	7,78	46,00	84,10	12,93	0,70	1,14
IFDM	0,59	0,05	0,48	0,70	9,15	0,09	-0,37
Receita Orçamentária (<i>ln</i>)	7,79	0,43	7,26	9,37	5,46	1,56	3,82
Servidores efetivos	0,40	0,95	0	5	237,50	3,36	13,58

Fonte: Elaborada pelo autor (2022)

De acordo com um dos objetivos dessa pesquisa de verificar o nível de transparência pública apresentados nos Relatórios de Gestão emitidos pelo Órgão Central de Controle Interno dos municípios alagoanos, entende-se que os índices alcançados, em média, são considerados baixos, haja vista que estão abaixo de 20% da pontuação máxima possível, consistente com os achados de Cruz et al (2012) e Bairral (2013). Embora tenha se observado um município que atendeu cerca de 50% (Viçosa - AL) dos itens que compõem o modelo de investigação, registra-se que também se verificou um município que disponibilizou apenas 0,02% (Belém – AL) das informações constantes no instrumento de coleta de dados.

Apesar de tratar de um conjunto de municípios considerados de médio porte, com média populacional abaixo de 100.000 habitantes (o maior município da amostra é Maceió – AL, com população de cerca de 1.018.948 habitantes), verifica-se que os mesmos apresentam níveis de transparência das informações acerca da gestão pública compatíveis com a sua realidade de desenvolvimento socioeconômico verificada nas demais variáveis analisadas. Diferente desses resultados foram os achados de Cruz et al (2012), que verificou uma incompatibilidade do nível de transparência com a realidade socioeconômico dos maiores municípios brasileiros.

Os municípios da amostra possuem IDH-M considerado baixo e médio (< 0,799) e taxa de alfabetização também considerada baixa em relação à média nacional (92,8%). O Índice FIRJAN de Desenvolvimento Municipal, que varia de 0 a 1, para os municípios da amostra também expressa que se trata de municípios de baixo nível de desenvolvimento.

Em relação ao número de servidores efetivos lotados na unidade central de controle interno, os municípios da amostra também apresentaram média baixa (0,4), ou seja, menos de 1 (um) servidor por município. A moda para a variável tem a nota zero, fato encontrado em 31 observações, indicando que 77,5% dos municípios avaliados não tinham nenhum servidor de carreira (efetivo) atuando nos órgãos de controle interno. Isso demonstra uma possível relação de nível de qualidade dos Relatórios de Gestão com o perfil técnico dos servidores, haja vista que a maioria dos servidores destas unidades são comissionados, de livre nomeação pelo gestor, inibindo de alguma forma a atuação independente e técnica dos órgãos de controle interno municipal. Entretanto, os achados de Bairral (2013) demonstram que aspectos como: remuneração, qualificação e reuniões, não são tão essenciais na elaboração dos relatórios de gestão no setor público.

4.2. TESTES DE CORRELAÇÃO

Todas as variáveis foram submetidas a testes de correlação, para medir se há e qual o nível de correlação linear entre a variável dependente ITRCI e as variáveis independentes: PIB per capita, IDH, Taxa de alfabetização, Índice FIRJAN de Desenvolvimento Municipal, Receita Orçamentária e quantidade Servidores Efetivos, a fim de testar as hipóteses desta pesquisa.

O coeficiente de correlação de Pearson, também chamado de "coeficiente de correlação produto-momento" ou simplesmente de " ρ de Pearson" mede o grau da correlação (e a direção dessa correlação - se positiva ou negativa) entre duas variáveis de escala métrica (intervalar ou de rácio/razão) e consiste numa medida de associação que independe das unidades de medidas das variáveis (MUKAKA, 2012). Destaca-se que a interpretação do coeficiente de correlação de Pearson como medida da intensidade da relação linear entre duas variáveis é exclusivamente matemática, conseqüentemente está isenta de implicações causais. Por isso, as variáveis associadas podem ser influenciadas por outras que originam a relação entre elas.

A Tabela 6 resume os coeficientes de correlação (matriz de correlação).

Tabela 6 - Coeficientes r de Pearson

	ITRG	PIB	IDH	TA	IFDM	Receita Orçamentária	Servidores Efetivos
ITRCI	1						
PIB	0,137432	1					
IDH	0,240439	0,266142	1				
TA	0,182197	0,175546	0,881523	1			
IFDM	0,130383	0,295994	0,525025	0,465236	1		
Rec. Orçamentária	0,456785	0,129120	0,679783	0,603949	0,401470	1	
Serv. Efetivos	0,565717	0,097730	0,417605	0,360586	0,262324	0,748827	1

Fonte: Elaborada pelo autor (2022).

Conforme Mukaka (2012), de forma geral, para os coeficientes r de Pearson, valores entre 0 e 0,3 (ou 0 e -0,3) indicam uma correlação desprezível; entre 0,31 e 0,5 (ou -0,31 e 0,5) indica correlações fracas; entre 0,51 e 0,7 (ou -0,51 e -0,7) indicam uma correlação moderada; entre 0,71 e 0,9 (ou -0,71 e 0,9) são correlações fortes; e $> 0,9$ (ou $< -0,9$) são consideradas muito fortes. Contudo, cada teste de correlação apresenta um coeficiente individualizado, que demanda uma interpretação própria.

Partindo para a análise dos coeficientes, observa-se que a maioria das variáveis explicativas demonstra uma correlação desprezível, não indicando um relacionamento significativo com a variável dependente (ITRCI). Nesse sentido, não se pode concluir que o Índice de Transparência dos Relatórios do Controle Interno (ITRCI) tem relação positiva com as variáveis PIB, IDH, TA e IFDM, individualmente, segundo as hipóteses H1, H2, H3 e H4, respectivamente. Apesar disso, observa-se que as variáveis explicativas estão todas positivamente relacionadas com a variável dependente (ITRCI), não existindo sinal negativo em nenhum coeficiente de correlação, indicando que acréscimos ou decréscimos em uma variável acarretarão incrementos na mesma direção na variável correlacionada.

Por outro lado, observa-se que as variáveis Receita Orçamentária e Servidores Efetivos indicam certa correlação com a variável (ITRCI). O total da Receita Orçamentária arrecadado pelos municípios evidencia um coeficiente de correlação de 0,46 em relação ao ITRG, corroborando com o estudo de Cruz (2010). Apesar do coeficiente ser considerado fraco, e não ser possível confirmar a H5, destaca-se a importância da avaliação do total da receita, já que em média quanto maior o orçamento, maior será a capacidade de investimento no sistema de controle interno municipal, como a contratação de servidores efetivos, por meio de concurso público, para recrutar o melhor perfil técnico para os cargos de carreira na área,

umentando a capacidade de desenvolver ferramentas e relatórios que elevem os níveis de transparência pública. Essa relação de servidores efetivos com o nível de transparência pode ser evidenciada com o coeficiente de correlação linear de 0,56 evidenciado na tabela 6, que indica uma correlação linear moderada entre o nível de transparência dos Relatórios e o número de servidores de carreira (efetivos) nos órgãos centrais de controle interno dos municípios, conforme H6. Esse resultado é análogo a Bairral (2013), que aponta que o profissionalismo público (treinamento, salários, expertise técnica e formação educacional) influencia de forma positiva a extensão e a qualidade da divulgação da informação no setor público. O Quadro 4 a seguir apresenta o resultado dos achados das hipóteses desse estudo.

Quadro 4. Resultado dos achados das hipóteses

Hipóteses	Achado	Resultado
<i>H₁</i> : O ITRG tem correlação positiva com o PIB per capita do município.	Não significativo	Rejeita
<i>H₂</i> : O ITRG tem correlação positiva com o Índice de Desenvolvimento Humano Municipal (IDH-M) do município.	Não significativo	Rejeita
<i>H₃</i> : O ITRG tem correlação positiva com a Taxa de alfabetização do município.	Não significativo	Rejeita
<i>H₄</i> : O ITRG tem correlação positiva com o Índice Firjan de Desenvolvimento Municipal (IFDM) do município.	Não significativo	Rejeita
<i>H₅</i> : O ITRG tem correlação positiva com a Receita Orçamentária do município.	Positivo/ Correlação fraca	Rejeita
<i>H₆</i> : O ITRG tem correlação positiva com a existência de servidores efetivos na unidade de controle interno do município.	Positivo/ Correlação moderada	Aceita

Fonte: Elaborada pelo autor (2022).

No sistema jurídico brasileiro, esses resultados podem significar que as entidades públicas com investimentos em quadros de pessoal efetivos, selecionados por concursos públicos, tendem a ser mais transparentes nas práticas de evidenciação de informações públicas no Relatório de Gestão emitido pelo órgão central de controle interno.

5. CONCLUSÕES

A proposta desta pesquisa foi verificar e explicar, à luz do problema de pesquisa levantado, o nível de transparência das informações acerca da gestão pública evidenciadas no Relatório de Gestão emitido pelo sistema de controle interno dos municípios alagoanos e quais características administrativas e indicadores socioeconômicos dos municípios podem estar correlacionados linearmente com o nível de transparência observado. A amostra foi composta por 40 municípios pertencentes a população de 102 do estado de Alagoas. A característica administrativa selecionada dos municípios foi o número de servidores efetivos na unidade de controle interno, e os indicadores foram: PIB per capita, IDH, taxa de alfabetização, Índice Firjan de Desenvolvimento Municipal e receita orçamentária.

Tendo em vista o dever de prestar contas, que se baseia no princípio fundamental do Estado Republicano, entende-se que a *accountability* governamental se materializa a partir da divulgação de informações claras e tempestivas sobre o resultado da atuação do gestor. Essas informações não devem se restringir aos mínimos exigidos pelo ordenamento jurídico, mas além disso, considera-se importante a divulgação de informações qualitativas, que evidencia o desempenho da gestão e suas implicações para a sociedade.

A fim de atingir os objetivos desse estudo, os níveis de transparência das informações acerca da gestão pública nos Relatórios de Gestão dos municípios alagoanos foram levantados mediante a construção de um modelo de investigação denominado de Índice de Transparência dos Relatórios do Controle Interno (ITRCI). Esse índice foi elaborado com base na Instrução Normativa nº 03/2011 (TCE/AL), na legislação brasileira aplicável e experiências de pesquisas anteriores de natureza semelhante realizadas no Brasil e no exterior.

Os itens que compõem o ITRCI foram organizados em seis categorias de acordo com as características das informações. As categorias foram as seguintes: Informações sobre a Estrutura Administrativa; Informações sobre os instrumentos de planejamento municipal; Informações sobre a execução orçamentária/financeira; Informações sobre a gestão fiscal; Informações quantitativas e qualitativas sobre a gestão do Controle Interno.

De acordo com a pontuação levantada, a partir do modelo de investigação utilizado, constatou-se que a evidenciação das informações no Relatório de Gestão apresenta valores considerados baixos. A média geral do índice de transparência (ITRG) foi 12,73 pontos, ou seja, 15,71%, revelando, de um modo geral que a transparência ainda é baixa. Sendo 81 a pontuação máxima possível, observou-se que 2 (dois) municípios não pontuaram e o município com maior índice atingiu 41 pontos (50,61%), ou seja, os municípios da amostra ficaram com índices abaixo da metade da pontuação possível.

A categoria Informações sobre a gestão fiscal, que representa a condução financeira e fiscal da gestão pública, obteve a maior média de índice de divulgação, cerca de 22%. Já a menor média observada foi a categoria Informações quantitativas e qualitativas sobre a gestão do Controle Interno, com baixo índice de divulgação, 5,8%.

Com fundamento nos resultados apresentados com a análise quantitativa por meio de teste de correlação, pode-se considerar que, no geral, não existe correlação entre as condições socioeconômicas (PIB per capita, IDH, taxa de alfabetização, Índice Firjan de Desenvolvimento Municipal e receita orçamentária) dos municípios e os níveis de transparência na evidenciação de informações acerca da gestão pública observados nos Relatórios de Gestão dos municípios alagoanos que compõem a amostra desse estudo, rejeitando-se, assim, as hipóteses H1, H2, H3, H4 e H5. Por outro lado, pode-se considerar que existe correlação positiva entre a característica administrativa dos municípios que têm servidores de carreira (efetivos) e os níveis de transparência evidenciados, ou seja, investimento em pessoal, selecionados por concursos públicos, tendem a implicar em média maior nível de transparência por parte dos municípios, sendo, assim, aceita a hipótese H6.

Ante o exposto, observa-se que o baixo nível de transparência da informação pública reflete uma das consequências do conflito da teoria da agência, pressuposto da assimetria informacional, baseado na aplicação de que os agentes (gestores/governantes) possuem mais informações acerca de sua gestão do que o principal (os cidadãos). De acordo com Zimmerman (1977), a assimetria informacional é consequência da carência de *accountability* observado na administração pública, decorrente do reduzido interesse da sociedade no controle das atividades públicas, bem como da falta de interesse dos governantes em disponibilizar informações sobre a gestão pública com o desejo de proteger seus interesses pessoais.

Embora até o exercício de 2021 não existisse regulamentação pelo órgão de controle externo (TCE) sobre o conteúdo mínimo que os relatórios deveriam dispor, fato a se destacar no estudo refere-se a falta de padronização dos relatórios analisados, demonstrando ausência de relacionamento entre os entes no compartilhamento de conhecimento das melhores práticas, bem como que os entes públicos municipais demonstram dificuldades em apresentar informações sobre a regular e eficiente aplicação dos recursos públicos através de relatório.

Nesse sentido, a contribuição prática do estudo é: (a) apresentar o nível, antes da regulamentação do conteúdo mínimo disposto pelo TCE/AL (Resolução Normativa (RN) nº 006/2022), das práticas de transparência pública nos relatórios de gestão anuais dos

municípios alagoanos; (b) apontar oportunidades de melhorias na evidenciação da informação pública nos relatórios de gestão; e, (c) alertar os gestores públicos e, principalmente os órgãos de controle interno, para a necessidade de divulgação de mais informações e realização de análise de conformidade dos demonstrativos referenciados, a fim de proporcionar uma apropriada responsabilização (*accountability*) dos gestores públicos, assim como melhor informar a sociedade, através de linguagem apropriada para que o cidadão comum possa entender e se informar sobre a gestão pública.

O estudo ainda se configura numa oportunidade de contribuição para a literatura, a fim de suprir a ausência de pesquisas nacionais sobre o tema, já que aborda uma reflexão crítica sobre a evidenciação de informações públicas e a identificação dos incentivos relacionados a transparência pública através de relatórios de gestão. Destaca-se, também, que se confirmou a importância do incentivo institucional, através de servidores efetivos (concursados) nos órgãos de controle interno para melhores índices de transparência no setor público, e nesse sentido, a contribuição para reflexão acadêmica sobre os incentivos que motivam ou não, em maior ou menor grau, o nível de evidenciação das informações.

Tais conclusões se restringem a limitações encontradas no presente estudo, quais sejam:

- a) Estudo com abordagem de corte transversal (relatórios de gestão emitidos pelo controle interno referente a prestação de contas do exercício de 2018). Contudo, a regulamentação do conteúdo mínimo através de RN pelo TCE/AL em 2022 pode alterar significativamente os resultados em exercícios subsequentes;
- b) Grau de subjetividade na construção manual do índice de evidenciação quanto a identificação das informações constantes dos relatórios analisados, bem como risco de a lista de itens de evidenciação não contemplasse todas as informações relevantes baseadas na experiência do cidadão, e também de órgão de controle externo. Para reduzir a subjetividade foram incluídos itens obrigatórios pela própria legislação, bem como informações observadas em outros estudos com validação externa e testes de confidencialidade já realizados;
- c) O conteúdo analisado se baseou exclusivamente nos relatórios emitidos pela unidade de controle interno sobre a prestação de contas anual. Contudo, a divulgação da informação pública pode se utilizar de outras formas como: (i) *websites*, (ii) outros relatórios institucionais; (iii) redes sociais; etc.;
- d) Sob a perspectiva teórico-metodológica, têm-se também como limitação as *proxies* empregadas para representar as variáveis explicativas, como o fato de se ter apenas um

proxy para cada variável, bem como o horizonte temporal utilizado para algumas variáveis, em decorrência da ausência de dados mais recentes ao da variável dependente.

- e) Os resultados não podem ser generalizados para todos os entes municipais, pois a amostra se restringiu a 40 municípios do estado de Alagoas, nem a outros poderes ou organizações, já que o estudo se limita ao poder executivo; e
- f) Possíveis erros na coleta manual dos dados das variáveis, utilizadas nos testes estatísticos, e na mensuração do índice.

Como sugestão para estudos futuros que contribuam com o aperfeiçoamento da evidenciação das informações nos relatórios de gestão, citam-se: (i) ampliar a amostra em municípios de outros estados brasileiros; (ii) mensurar a transparência pública dos municípios alagoanos após a regulamentação pelo TCE/AL do conteúdo mínimo dos relatórios; (iii) usar *proxies* diferentes, como por exemplo, questões ligadas ao perfil do chefe do órgão central de controle interno.

REFERÊNCIAS

- Alchian, A. A.; Demsetz, H. (1972). "Production, Information Costs, and Economic Organization", *The American Economic Review*, Vol. 62, N. 5. (Dec.), pp. 777-795.
- Angeli, A. E., Silva, J. D., & Santos, R. A. (2020). As controladorias municipais em perspectiva analítica: Diagnóstico da atuação das unidades de controle interno dos municípios de Alagoas. *Revista da CGU*, 12(21), 23-44.
- Bairral, M. A. C., Silva, A. H. C., & Alves, F. J. 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*, v. 49, p. 643-675.
- Bairral, M. A. da C. (2013). *Transparência no Setor Público: uma análise do nível de transparência dos relatórios de gestão dos entes públicos federais no exercício de 2010*. Dissertação (Mestrado) – Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Faculdade de Administração e Finanças. Bibliografia: f. 81-86.
- Bakar, A. N. B.; Saleh, Z. (2011). Incentives for Disclosure of Accounting Information in Public Sector: a literature survey. *International Research Journal of Finance and Economics*, Victoria, v. 75.
- Baldissera, J. F., Dall'Asta, D., Casagrande, L. F., & Oliveira, A. M. B. D. (2020). Influência dos aspectos socioeconômicos, financeiro-orçamentários e político-eleitorais na transparência dos governos locais. *Revista de Administração Pública*, 54, 340-359.
- Benito, B., Guillamón, M. D., & Ríos, A. M. (2021). Transparency and efficient management in local governments. *Cities*, 115, 103234.
- Bernardo, J. S., de Oliveira Reis, A., & Sediya, G. A. S. (2017). Características explicativas do nível de transparência na administração pública municipal. *Revista Ciências Administrativas*, 23(2), 277-292.
- Bevir, M. (2018). Governança democrática: uma genealogia. *Rev. Sociol. Polit.*, v. 19, n. 39, p. 103-114.
- Brasil (2000). Lei complementar nº 101. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal. Brasília. Acesso em: 10 julho de 2022.
- Brasil (2013). Tribunal de Contas da União. Referencial Básico de Governança: aplicável a órgãos e entidades da Administração Pública, 2013d. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/data/files/D3/12/6D/E3/E2B0F410E827A0F42A2818A8/2624038.PDF>. Acesso em: 25 de agosto de 2022.
- Brasil (2014). Tribunal de Contas da União. Referencial Básico de Governança: aplicável a órgãos e entidades da Administração Pública, 2ª edição, 2014c. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?inline=1&fileId=8A8182A24F0A728E01F0B34D331418D>. Acesso em: 25 de agosto 2022.
- Brasil (2017). Decreto 9.203, de 22 de novembro de 2017. Dispõe sobre a política de governança da administração pública federal direta, autárquica e fundacional, 2017. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2017/decreto/D9203.htm. Acesso em: 25 de agosto 2022.

Brasil (2018). Casa Civil da Presidência da República. Guia da Política de Governança Pública, 2018f. Disponível em: <https://www.gov.br/casacivil/pt-br/centrais-de-conteudo/downloads/guia-da-politica-de-governanca-publica>. Acesso em: 25 de agosto 2022.

Brasil (2020). Tribunal de Contas da União. Referencial Básico de Governança: aplicável a órgãos e entidades da Administração Pública, 3ª edição, 2020c. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?inline=1&fileId=8A8182A24F0A728E01F0B34D331418D>. Acesso em: 25 de agosto 2022.

Bresser-Pereira, L. C. (1998). A reforma gerencial do Estado de 1995. *Revista de Administração Pública*, v. 34.

Brocco, C., Grando, T., de Quadros Martins, V., Junior, A. C. B., & Corrêa, S. (2018). Transparência da gestão pública municipal: fatores explicativos do nível de transparência dos municípios de médio e grande porte do Rio Grande do Sul. *REVISTA AMBIENTE CONTÁBIL-Universidade Federal do Rio Grande do Norte-ISSN 2176-9036*, 10(1), 139-159.

Casteigts, M. (2017) *La gouvernance urbaine entre Science et ideologie. Rencontres Internationales Démocratie et Managent local*, Québec. École National d'Administration Publique, 2003. OCDE. Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico. *Trust and public policy: how better governance can help rebuild public trust*. Paris: OECD Publishing, 2017b.

Cavalheiro, J. B., & Flores, P. C. (2007). A organização do sistema de controle interno municipal. *CRC/RS*, n. 4.

Cavalheiro, J. B., & Flores, P. C. (2007). A organização do sistema de controle interno municipal. *CRC/RS*, 4.

Cicatiello, L., De Simone, E., Di Mascio, F., Gaeta, G. L., Natalini, A., & Worthy, B. (2022). Exploring FOI publicity patterns: The case of Italian municipalities. *Government Information Quarterly*, 39(2), 101678.

Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. (1998). Brasília. Recuperado em 10 de julho de 2022.

Cruz, C. F. (2010). *Transparência da gestão pública municipal: referenciais teóricos e a situação dos grandes municípios brasileiros*. Dissertação (mestrado em ciências contábeis) - Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Faculdade de Administração e Ciências Contábeis, Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro.

Cruz, C. F., de Sousa Ferreira, A. C., da Silva, L. M., & da Silva Macedo, M. Á. (2012). Transparência da gestão pública municipal: um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios brasileiros. *Revista de Administração Pública-RAP*, 46(1), 153-176.

Cruz, C. F., Silva, L. M., & Santos, R. (2009). Transparência da gestão fiscal: um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios do estado do Rio de Janeiro. In: encontro de administração da informação, II, Recife., Anais. Anpad.

de Sá Bartoluzzio, A. I. S., & Dos Anjos, L. C. M. (2020). Análise de conglomerados do nível de transparência pública e indicadores socioeconômicos dos municípios Pernambucanos. *Revista de Administração, Contabilidade e Economia da FUNDACE*, 11(2).

de Souza, FG, & de Oliveira, AB (2017). Controle Interno Municipal: um estudo na cidade de São Gonçalo dos Campos (BA). *Revista Brasileira de Contabilidade*, (228), 64-75.

Eisenhardt, K. M. (1989) Agency theory: An assessment and review. *Academy of Management Review*, New York, v. 14, p. 57-74.

Fenili, R. (2018). Governança em aquisições públicas: teoria e prática à luz da realidade. Niterói, RJ: Impetus.

Fiirst, C., Baldissera, J. F., Martins, E. B., & Agnoletto Nascimento, S. A. (2018). A Influência dos Índices Socioeconômicos e Contábeis no nível de Transparência Eletrônica dos Estados Brasileiros sob a ótica da Teoria da Escolha Pública. *Administração Pública e Gestão Social*, 10(4).

Gandia, J. L.; Archidona, M.C. (2008). Determinants of web' site information by Spanish city councils. *Online Information Review*, v. 32, n.1, p. 35-57.

Gomes Filho, A. B. (2005, October). O desafio de implementar uma gestão pública transparente. In X Congreso Internacional del CLAD sobre la Reforma del Estado y de la Administración Pública (pp. 18-21).

Gonçalves, A. O Conceito de Governança. Anais... Trabalho apresentado no XIV Congresso Nacional do Conpedi – Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito – Fortaleza, 2005.

Heij, Christiaan et al. *Econometric methods with applications in business and economics*. New York: Oxford University Press Inc., 2004. ISBN 0–19–926801–0

Herawaty, M.; Hoque, Z. (2007). Disclosure in the annual reports of Australian government departments: A research note. *Journal of Accounting and Organizational Change*, Victoria, v.3, n. 2, p. 147–168.

Icerman, R. C.; Sinason, D. H. (1996) Government accountability to the public: the dynamics of accountability in the U.S. p. 64-80.

Ingram, R. (1984). Economic Incentives and the choice of the state government accounting practice. *Journal of Accounting Research*, Chicaco, v. 22, n. 1, p. 126-134.

Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (2015). Código das melhores práticas de governança corporativa. 5.ed. / Instituto Brasileiro de Governança Corporativa. - São Paulo, SP: IBGC.

Instituto Brasileiro de Governança Pública – IBGP (2016). Princípios do IBGP para Governança Pública. Disponível em: < <https://forum.ibgp.net.br/wp-content/uploads/2017/05/Princ%C3%ADpios-do-IBGP-para-Governan%C3%A7a-P%C3%BAblica.pdf>>. Acessado em: 20 de dezembro de 2022.

Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of financial economics*, 3(4), 305-360.

Kissler, L., & Heidemann, F. G. (2006). Governança pública: novo modelo regulatório para as relações entre Estado, mercado e sociedade?. *Revista de Administração Pública*, 40(3), 479-499.

Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011. Regulamenta o direito constitucional de acesso dos cidadãos às informações públicas e é aplicável aos três poderes da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios

Lei nº 12.846, de 1º de agosto de 2013. Dispõe sobre a responsabilização administrativa e civil de pessoas jurídicas pela prática de atos contra a administração pública, nacional ou estrangeira, e dá outras providências.

Lei nº 13.460, de 26 de junho de 2017. Dispõe sobre participação, proteção e defesa dos direitos do usuário dos serviços públicos da administração pública.

Lei nº 5.604 (1994). Dispõe sobre a lei orgânica do tribunal de contas do estado de alagoas e dá outras providências. Alagoas. Recuperado em 14 de dezembro de 2022.

Leite Filho, G. A., Colares, A. F. V., & Andrade, I. C. F. (2015). Transparência da gestão fiscal pública: um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios do Estado de Minas Gerais. *Contabilidade Vista & Revista*, 26(2), 114-136.

Lima, L. H. (2015). *Controle Externo*. 6. Ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO.

Loureiro, M. R., Abrucio, F. L., Olivieri, C., & Teixeira, M. A. C. (2012). Do controle interno ao controle social: a múltipla atuação da CGU na democracia brasileira. *Cadernos Gestão Pública e Cidadania*, 17(60).

Loureiro, M. R., Abrucio, F. L., Olivieri, C., & Teixeira, M. A. C. (2012). Do controle interno ao controle social: a múltipla atuação da CGU na democracia brasileira. *Cadernos Gestão Pública e Cidadania*, 17(60).

Machado, V. N., da Silva Marques, S. B. S., & Macagnan, C. B. (2013). Nível de transparência por meio da evidenciação de informações obrigatórias de municípios do Rio Grande do Sul. *ABCustos*, 8(3).

Melo, D. A. (2019) *Transparência da informação pública: uma avaliação de sítios eletrônicos de universidades federais brasileiras*. 2019. 128 f. Dissertação (Mestrado em Administração Pública em Rede Nacional) - Universidade Federal de Goiás, Goiânia.

Morales, D. O. S., & Llatas, F. D. H. (2021). Gobierno electrónico y transparencia en la municipalidad distrital de la Victoria. *Ingeniería: Ciencia, Tecnología e Innovación*, 8(1).

Mukaka, M. M. (2012). A guide to appropriate use of correlation coefficient in medical research. *Malawi medical journal*, 24(3), 69-71.

Nakagawa, M. (1993). Introdução à controladoria: conceitos, sistemas, implementação. In *Introdução à controladoria: conceitos, sistemas, implementação* (pp. 104-104).

Oliveira, D. F. D. (2017). Proposta para implementação da Controladoria Geral do Município de Maceió.

Oliveira, F. S. D., & Andrade, L. D. E. S. (2015). Regulamentação da Lei de Acesso à Informação nos Municípios.

Paiva, C. P., & Zuccolotto, R. (2009). Índice de transparência fiscal das contas públicas dos municípios obtidos em meios eletrônicos de acesso público. *Encontro da ANPAD*, XXXIII, São Paulo.

Paludo, A. V. (2016). *Administração Pública*. 5. Ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO.

Resolução Normativa nº 001 (2016). Dispõe sobre o rol de documentos que compõe as prestações de contas anuais de governo e de gestão a serem encaminhados ao tribunal de contas do estado de alagoas. Tribunal de Contas do Estado de Alagoas – TCE. Acesso em: 20 de agosto de 2022.

Resolução Normativa nº 006 (2022). Disciplina a formalização de processos de prestação de contas anuais de governo e de gestão, estabelece diretrizes para a seleção das unidades gestoras a terem os processos de contas de gestão formalizados para instrução e julgamento e regulamenta o conteúdo mínimo do Relatório de Gestão previsto no art. 7º, I, da LOTCE/AL e nos Anexos da Resolução Normativa nº 001/2016, como peça central da prestação de contas dos ordenadores de despesas. Tribunal de Contas do Estado de Alagoas – TCE. Acesso em: 20 de dezembro de 2022.

Rocha, S. S., Pinto, J. N. A., Rocha, N. F., & Valente, T. A. R. (2022). *GESTÃO PÚBLICA: O PAPEL DO CONTROLE INTERNO NO PROCESSO DE TOMADA DE DECISÃO*. *REVISTA FOCO*, 15(2), e389-e389.

Ryan, C. M.; Stanley, T. A.; Nelson, M. (2002). *Accountability Disclosure by Queensland Local Government Councils: 1997-1999*. *Financial Accountability and Management*, v. 18, n. 3, p. 261-289.

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*, 1(1), 48-61.

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*. Dissertação (Mestrado) – Apresentada ao Programa Multinstitucional e Internacional de Pós-graduação em Ciências Contábeis da Universidade de Brasília, da Universidade Federal de Pernambuco, da Universidade Federal da Paraíba e da Universidade Federal do Rio Grande do Norte. Recife.

Silva, W. A. D. O., & Bruni, A. L. (2019). *Variáveis socioeconômicas determinantes para a transparência pública passiva nos municípios brasileiros*. *Revista de Administração Pública*, 53, 415-431.

Slomski, V. (1999). *Teoria do agenciamento no Estado: uma evidenciação da distribuição de renda econômica produzida pelas entidades públicas de administração direta*. Universidade de São Paulo, São Paulo.

Smith, K. A. *Voluntarily Reporting Performance Measures to the Public: a test of accounting reports from U.S. cities*. *International Public Management Journal*, Siena, v. 7, n. 1, p. 19-48, 2004.

Steccolini, I. (2002). *Local Government Annual Report: An Accountability Medium?* In: *WORKING PAPER SERIES*, 81., 2002, SDA Bocconi.

Teixeira, A. F., & Gomes, R. C. (2019). *Governança pública: uma revisão conceitual*.

Tesoro, José Luis. El Estado orientado hacia el ciudadano: transparencia republicana vía Internet en la Argentina. Buenos Aires: Instituto Nacional de la Administración Pública. Dirección de Documentación e Información. Dirección de Estudios e Investigaciones. 2001. mimeo. In: GRAU. A democratização da administração pública: os mitos a serem vencidos. Cadernos FLEM, n. 8, p. 13-59, 2005.

Viana, E. (2010). A governança corporativa no setor público municipal – um estudo sobre a eficácia da implementação dos princípios da governança nos resultados fiscais. 120. Dissertação (Mestrado em Contabilidade). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade de Ribeirão Preto da Universidade de São Paulo.

Zimmerman, J. (1977). The Municipal Accounting Maze: An analysis of political incentives. *Journal of Accounting Research*, Chicago, p. 107-144.

Zorzal, L. (2015). Transparência das informações das universidades federais: estudo dos relatórios de gestão à luz dos princípios de boa governança na Administração Pública Federal. 2015. 197 f., il. Tese (Doutorado em Ciência da Informação) - Universidade de Brasília.

APÊNDICE A - Modelo de Investigação da Transparência dos Relatórios

Índice de Transparência do Relatório de Controle Interno (ITRCI)

Instrumento de Coleta de Dados

Nº	Categoria/item	Base Teórica	Pontuação Máxima
I	C1 - Informações sobre a Estrutura Administrativa		
1	Informações sobre a missão, visão e valores da organização	Bakar e Saleh (2011); ITA (2009); Pérez, Bolívar e Hernández (2008); Herawaty e Hoque (2007); IFAC (2001); Welch e Wong (2001); Cruz (2010); Bairral (2013);	1
2	Organograma	Bakar e Saleh (2011); ITA (2009); Pérez, Bolívar e Hernández (2008); Herawaty e Hoque (2007); IFAC (2001); Welch e Wong (2001); Cruz (2010); Bairral (2013);	1
3	Detalhes sobre as atribuições de cada secretaria	Bakar e Saleh (2011); ITA (2009); Pérez, Bolívar e Hernández (2008); Herawaty e Hoque (2007); IFAC (2001); Welch e Wong (2001); Cruz (2010); Bairral (2013);	1
4	Citação às leis que estruturam o órgão	Bakar e Saleh (2011); ITA (2009); Welch e Wong (2001); Pérez, Bolívar e Hernández (2008); Herawaty e Hoque (2007); IFAC (2001); Welch e Wong (2001); Cruz (2010); Bairral (2013);	1
5	Informações sobre os ocupantes dos cargos de direção	ITA (2009); IFAC (2001); Cruz (2010); Bairral (2013);	1
II	C2 - Instrumentos de planejamento municipal		
6	Informações sobre a elaboração do PPA (audiências, revisões, etc)	Lei n.º 101/2000, art. 9º § 4º, art. 48, I	1
7	Lei que aprovou o PPA	Lei n.º 101/2000, art. 48	1
8	Detalhes dos programas do PPA	Lei n.º 101/2000, art. 48	1
9	Informações sobre a elaboração LDO (audiências, revisões, etc)	Lei n.º 101/2000, art. 9º § 4º, art. 48, I	1
10	Lei que aprovou a LDO	Lei n.º 101/2000, art. 48	1
11	Detalhes sobre as diretrizes da LDO	Lei n.º 101/2000, art. 48	1
12	Informações sobre a elaboração da LOA ((audiências, revisões, etc)	Lei n.º 101/2000, art. 9º § 4º, art. 48, I	1
13	Lei que aprovou a LOA	Lei n.º 101/2000, art. 48	1
14	Receita prevista total na LOA (consolidado)	Lei n.º 101/2000, art. 48	1
15	Receita prevista por orçamento (fiscal, seguridade social)	Lei n.º 101/2000, art. 48	1
16	Receita prevista por categoria econômica	Lei n.º 101/2000, art. 48	1
17	Receita prevista por origem	Lei n.º 101/2000, art. 48	1
18	Despesa fixada total (consolidado)	Lei n.º 101/2000, art. 48	1
19	Despesa fixada por orçamento (fiscal, seguridade social)	Lei n.º 101/2000, art. 48	1
20	Despesa fixada por órgão	Lei n.º 101/2000, art. 48	1
21	Despesa fixada por função de governo	Lei n.º 101/2000, art. 48	1
22	Despesa fixada por categoria econômica	Lei n.º 101/2000, art. 48	1
23	Despesa fixada por grupo	Lei n.º 101/2000, art. 48	1
II	C3 - informações sobre a execução orçamentária/financeira		
24	Receita arrecadada total	Lei n.º 4.320/1964, art. 101; Lei n.º 101/2000, art. 48; RN 006/2016-TCE/AL; Pérez, Bolívar e Hernández (2008); Cruz (2010); Bakar e Saleh (2011); Bairral (2013);	1

25	Receita arrecadada total (e comparada com a do exercício anterior)	Lei n.º 4.320/1964, art. 101; Lei nº 101/2000, art. 48; RN 006/2016-TCE/AL; Pérez, Bolívar e Hernández (2008); Cruz (2010); Bakar e Saleh (2011); Bairral (2013);	1
26	Evolução da Receita por ano (pelo menos 3 anos)	Lei n.º 4.320/1964, art. 101; Lei nº 101/2000, art. 48; RN 006/2016-TCE/AL; Pérez, Bolívar e Hernández (2008); Cruz (2010); Bakar e Saleh (2011); Bairral (2013);	1
27	Receita arrecada por categoria econômica	Lei n.º 4.320/1964, art. 101; Lei nº 101/2000, art. 48; RN 006/2016-TCE/AL; Pérez, Bolívar e Hernández (2008); Cruz (2010); Bakar e Saleh (2011); Bairral (2013);	1
28	Receita arrecada por categoria econômica (e comparada com exercício anterior)	Lei n.º 4.320/1964, art. 101; Lei nº 101/2000, art. 48; RN 006/2016-TCE/AL; Pérez, Bolívar e Hernández (2008); Cruz (2010); Bakar e Saleh (2011); Bairral (2013);	1
29	Receita arrecada por origem	Lei n.º 4.320/1964, art. 101; Lei nº 101/2000, art. 48; RN 006/2016-TCE/AL; Pérez, Bolívar e Hernández (2008); Cruz (2010); Bakar e Saleh (2011); Bairral (2013);	1
30	Receita arrecada por origem (e comparada com exercício anterior)	Lei n.º 4.320/1964, art. 101; Lei nº 101/2000, art. 48; RN 006/2016-TCE/AL; Pérez, Bolívar e Hernández (2008); Cruz (2010); Bakar e Saleh (2011); Bairral (2013);	1
31	Receita arrecada por contas contábeis (desdobramento da receita ex. IPTU, ISS,etc)	Lei n.º 4.320/1964, art. 101; Lei nº 101/2000, art. 48; RN 006/2016-TCE/AL; Pérez, Bolívar e Hernández (2008); Cruz (2010); Bakar e Saleh (2011); Bairral (2013);	1
32	Despesa realizada total	Lei n.º 4.320/1964, art. 101; Lei nº 101/2000, art. 48; RN 006/2016-TCE/AL; Pérez, Bolívar e Hernández (2008); Cruz (2010); Bakar e Saleh (2011); Bairral (2013);	1
33	Despesa realizada total (e comparada com exercício anterior)	Lei n.º 4.320/1964, art. 101; Lei nº 101/2000, art. 48; RN 006/2016-TCE/AL; Pérez, Bolívar e Hernández (2008); Cruz (2010); Bakar e Saleh (2011); Bairral (2013);	1
34	Evolução da despesa por ano (pelo menos 3 anos)	Lei n.º 4.320/1964, art. 101; Lei nº 101/2000, art. 48; RN 006/2016-TCE/AL; Pérez, Bolívar e Hernández (2008); Cruz (2010); Bakar e Saleh (2011); Bairral (2013);	1
35	Despesa por categoria econômica	Lei n.º 4.320/1964, art. 101; Lei nº 101/2000, art. 48; RN 006/2016-TCE/AL; Pérez, Bolívar e Hernández (2008); Cruz (2010); Bakar e Saleh (2011); Bairral (2013);	1
36	Despesa por categoria econômica (e comparada com exercício anterior)	Lei n.º 4.320/1964, art. 101; Lei nº 101/2000, art. 48; RN 006/2016-TCE/AL; Pérez, Bolívar e Hernández (2008); Cruz (2010); Bakar e Saleh (2011); Bairral (2013);	1
37	Despesa por grupo	Lei n.º 4.320/1964, art. 101; Lei nº 101/2000, art. 48; RN 006/2016-TCE/AL; Pérez, Bolívar e Hernández (2008); Cruz (2010); Bakar e Saleh (2011); Bairral (2013);	1
38	Despesa por grupo (e comparada com exercício anterior)	Lei n.º 4.320/1964, art. 101; Lei nº 101/2000, art. 48; RN 006/2016-TCE/AL; Pérez, Bolívar e Hernández (2008); Cruz (2010); Bakar e Saleh (2011); Bairral (2013);	1
39	Despesa por modalidade de aplicação	Lei n.º 4.320/1964, art. 101; Lei nº 101/2000, art. 48; RN 006/2016-TCE/AL; Pérez, Bolívar e Hernández (2008); Cruz (2010); Bakar e Saleh	1

		(2011); Bairral (2013);	
40	Despesa por modalidade de aplicação (e comparada com exercício anterior)	Lei n.º 4.320/1964, art. 101; Lei n.º 101/2000, art. 48; RN 006/2016-TCE/AL; Pérez, Bolívar e Hernández (2008); Cruz (2010); Bakar e Saleh (2011); Bairral (2013);	1
41	Despesa por elemento	Lei n.º 4.320/1964, art. 101; Lei n.º 101/2000, art. 48; RN 006/2016-TCE/AL; Pérez, Bolívar e Hernández (2008); Cruz (2010); Bakar e Saleh (2011); Bairral (2013);	1
42	Despesa por elemento (e comparada com exercício anterior)	Lei n.º 4.320/1964, art. 101; Lei n.º 101/2000, art. 48; RN 006/2016-TCE/AL; Pérez, Bolívar e Hernández (2008); Cruz (2010); Bakar e Saleh (2011); Bairral (2013);	1
43	Despesa por função	Lei n.º 4.320/1964, art. 101; Lei n.º 101/2000, art. 48; RN 006/2016-TCE/AL; Pérez, Bolívar e Hernández (2008); Cruz (2010); Bakar e Saleh (2011); Bairral (2013);	1
44	Despesa por função (e comparada com exercício anterior)	Lei n.º 4.320/1964, art. 101; Lei n.º 101/2000, art. 48; RN 006/2016-TCE/AL; Pérez, Bolívar e Hernández (2008); Cruz (2010); Bakar e Saleh (2011); Bairral (2013);	1
45	Despesa por subfunção	Lei n.º 4.320/1964, art. 101; Lei n.º 101/2000, art. 48; RN 006/2016-TCE/AL; Pérez, Bolívar e Hernández (2008); Cruz (2010); Bakar e Saleh (2011); Bairral (2013);	1
46	Execução dos restos a pagar	Lei n.º 4.320/1964, art. 101; Lei n.º 101/2000, art. 53; RN 006/2016-TCE/AL; Pérez, Bolívar e Hernández (2008); Cruz (2010); Bakar e Saleh (2011); Bairral (2013);	1
47	Despesa executada por eixo dos programas	Lei n.º 4.320/1964, art. 101; Lei n.º 101/2000, art. 48; RN 006/2016-TCE/AL; Pérez, Bolívar e Hernández (2008); Cruz (2010); Bakar e Saleh (2011); Bairral (2013);	1
48	Despesa executada por programas	Lei n.º 4.320/1964, art. 101; Lei n.º 101/2000, art. 48; RN 006/2016-TCE/AL; Pérez, Bolívar e Hernández (2008); Cruz (2010); Bakar e Saleh (2011); Bairral (2013);	1
49	Despesa por identificador de result. Primário	Lei n.º 4.320/1964, art. 101; Lei n.º 101/2000, art. 53; Pérez, Bolívar e Hernández (2008); Cruz (2010); Bakar e Saleh (2011); Bairral (2013);	1
IV	C4 - informações sobre a gestão fiscal		
50	Quadro resumo com os limites legais	Lei n.º 101/2000, art. 55; Santana Júnior (2008); Cruz (2010)	1
51	Despesa com pessoal	Lei n.º 101/2000, art. 55; Santana Júnior (2008); Cruz (2010)	1
52	Evolução da despesa com pessoal	Lei n.º 101/2000, art. 55; Santana Júnior (2008); Cruz (2010)	1
53	Dívida consolidada líquida	Lei n.º 101/2000, art. 55; Santana Júnior (2008); Cruz (2010); OECD (2002); Pérez, Bolívar e Hernández (2008)	1
54	Dívida consolidada líquida comparada	Lei n.º 101/2000, art. 55; Santana Júnior (2008); Cruz (2010); OECD (2002); Pérez, Bolívar e Hernández (2008)	1
55	Operações de crédito	Lei n.º 101/2000, art. 55; Santana Júnior (2008); Cruz (2010); OECD (2002); Pérez, Bolívar e Hernández (2008)	1
56	Evolução das operações de crédito	Lei n.º 101/2000, art. 55; Santana Júnior (2008); Cruz (2010); OECD (2002); Pérez, Bolívar e	1

		Hernández (2008)	
57	Disponibilidade e restos a pagar	Lei nº 101/2000, art. 53; Santana Júnior (2008); Cruz (2010)	1
58	Evolução da disponibilidade de caixa	Lei nº 101/2000, art. 55; Santana Júnior (2008); Cruz (2010)	1
59	Receita corrente líquida - RCL	Lei nº 101/2000, art. 53; Santana Júnior (2008); Cruz (2010)	1
60	Evolução da RCL	Lei nº 101/2000, art. 53; Santana Júnior (2008); Cruz (2010)	1
61	Resultado primário	Lei nº 101/2000, art. 53; Santana Júnior (2008); Cruz (2010)	1
62	Resultado primário comparativo	Lei nº 101/2000, art. 53; Santana Júnior (2008); Cruz (2010)	1
63	Limite constitucional com Saúde	CF/1988, art. 198	1
64	Limite constitucional com Saúde comparativo	CF/1988, art. 198	1
65	Limite constitucional com Educação	CF/1988, art. 212	1
66	Limite constitucional com Educação comparativo	CF/1988, art. 212	1
V	C5 - Informações quantitativas e qualitativas sobre a gestão do Controle Interno		
67	Regulamentação local do controle interno	CF/1988, art. 74; Cavalheiro e Flores (2007); Bakar e Saleh (2011); Angeli, Silva e Santos (2020); Bairral (2013)	1
68	Atividades de auditoria	CF/1988, art. 74; Cavalheiro e Flores (2007); Bakar e Saleh (2011); Angeli, Silva e Santos (2020); Bairral (2013)	1
69	Atividades de corregedoria	CF/1988, art. 74; Cavalheiro e Flores (2007); Bakar e Saleh (2011); Angeli, Silva e Santos (2020); Bairral (2013)	1
70	Avaliação de programas	CF/1988, art. 74; Cavalheiro e Flores (2007); Bakar e Saleh (2011); Angeli, Silva e Santos (2020); Bairral (2013)	1
71	Portal da transparência	CF/1988, art. 74; Cavalheiro e Flores (2007); Angeli, Silva e Santos (2020), Cruz (2010)	1
72	Ouvidoria	Lei nº 13.460/2017; Angeli, Silva e Santos (2020)	1
73	Lei de acesso a informação	Lei nº 12.527/2011 ; Oliveira e Andrade (2015); Angeli, Silva e Santos (2020); Bairral (2013)	1
74	Relação custoxbenefício	Angeli, Silva e Santos (2020); Rocha et al. (2022)	1
75	Avaliação sumprimendos de fundos	Angeli, Silva e Santos (2020); Rocha et al. (2022)	1
76	Avaliação prestação de contas anual	Angeli, Silva e Santos (2020); Rocha et al. (2022)	1
77	Consultorias	Angeli, Silva e Santos (2020); Rocha et al. (2022); Bairral (2013)	1
78	Atividades complementares	Angeli, Silva e Santos (2020); Rocha et al. (2022)	1
79	Tomadas de Contas Especiais	Angeli, Silva e Santos (2020); Rocha et al. (2022)	1
80	Combate a corrupção	Lei 12.846/2013; Angeli, Silva e Santos (2020); Rocha et al. (2022)	1
81	Promoção do controle social	Angeli, Silva e Santos (2020); Rocha et al. (2022); Bairral (2013)	1
Total			81

Nota: (a) a pontuação para cada item foi com base dicotômico, ou seja, consiste na razão entre o número de itens de informação encontrado no relatório pelo total de itens da lista, sendo todos os itens igualmente importantes – 1 ponto para informação disponível, 0 para não disponível.

APÊNDICE B - Indicadores utilizados nas análises dos municípios da amostra

Município	ITRCI	PIB per capita (R\$)	IDH-M	Taxa de Alfabetização	IFDM	Receita (R\$)	Servidores Efetivos
Maceió	39	22.126,34	0,721	84,1	0,6918	2.341.738.830,00	5
Arapiraca	17	19.389,15	0,649	70,4	0,6967	589.893.310,00	0
Rio Largo	8	14.045,95	0,643	73,7	0,6227	147.948.890,00	0
Palmeira dos Índios	14	11.344,36	0,638	69,7	0,6597	188.134.770,00	2
Penedo	0	11.781,43	0,630	70,7	0,5592	145.333.450,00	0
São Miguel dos Campos	0	17.123,99	0,623	73,5	0,6247	177.416.010,00	0
Campo Alegre	9	8.124,18	0,570	62,9	0,6786	104.559.810,00	0
Marechal Deodoro	18	37.503,36	0,642	65,7	0,6352	210.912.760,00	0
Santana do Ipanema	12	101.744,85	0,591	62,0	0,6329	132.390.920,00	0
Atalaia	17	16.261,59	0,561	59,1	0,5619	105.758.030,00	0
Teotônio Vilela	6	11.655,14	0,564	61,1	0,6980	131.465.810,00	0
Maragogi	37	19.441,53	0,574	61,4	0,5436	81.930.040,00	2
Traipu	7	7.430,95	0,532	46,0	0,5504	49.447.380,00	0
Viçosa	41	13.185,78	0,586	61,4	0,6133	67.984.450,00	0
Piranhas	5	9.888,19	0,589	63,0	0,6025	81.173.330,00	0
Junqueiro	7	12.811,41	0,575	62,0	0,5978	60.753.720,00	1
Pão de Açúcar	3	8.739,40	0,593	60,1	0,5163	66.847.140,00	0
Craíbas	14	9.002,53	0,525	52,0	0,4989	51.440.610,00	1
Olho d'Água das Flores	10	9.291,32	0,565	63,7	0,5427	56.593.290,00	0
Cajueiro	11	8.676,02	0,562	53,7	0,5580	59.318.500,00	0
Major Isidoro	11	8.857,53	0,566	53,0	0,5583	53.868.480,00	0
Lagoa da Canoa	21	11.371,50	0,552	59,2	0,5026	48.850.710,00	1
Canapi	12	6.629,41	0,506	46,7	0,4800	48.040.870,00	0
Anadia	17	9.399,28	0,568	59,8	0,5707	60.458.860,00	0
Ibateguara	5	8.634,84	0,518	51,7	0,5654	37.187.680,00	0
Passo de Camaragibe	6	15.951,37	0,533	55,5	0,6083	42.381.760,00	1
Senador Rui Palmeira	10	6.349,60	0,518	52,6	0,6203	39.110.870,00	0
Ouro Branco	11	6.762,83	0,547	64,5	0,5859	30.221.670,00	0
Quebrangulo	11	10.739,30	0,559	54,5	0,6168	39.815.220,00	0
Pariconha	4	6.971,88	0,548	57,0	0,5833	28.685.230,00	0
Carneiros	12	6.885,91	0,526	58,9	0,5729	21.801.990,00	0
Japaratinga	11	19.400,16	0,570	62,8	0,5798	21.543.620,00	0
Porto de Pedras	15	25.309,40	0,541	50,3	0,6404	25.184.820,00	2
Paulo Jacinto	15	9.648,08	0,589	61,6	0,6255	23.126.590,00	0
Monteirópolis	15	7.916,69	0,539	56,2	0,5284	21.756.200,00	0
Jacuípe	24	24.373,25	0,548	55,3	0,6648	34.012.660,00	1
Tanque d'Arca	11	8.821,64	0,555	52,9	0,5889	31.782.370,00	0
Jaramataia	11	9.470,32	0,552	52,0	0,5849	21.981.430,00	0
Palestina	11	7.449,33	0,558	65,3	0,5459	18.989.690,00	0
Belém	2	19.209,07	0,593	61,0	0,6124	18.159.560,00	0

ANEXO A – Modelo com maior pontuação da categoria “C1 - Informações sobre a estrutura administrativa”

Prefeitura Municipal de Arapiraca
RELATÓRIO DE GESTÃO - EXERCÍCIO 2018

Link para o relatório completo: [link relatório completo](#)



PREFEITURA DE
ARAPIRACA

GABINETE DO PREFEITO

RELATÓRIO DE GESTÃO – EXERCÍCIO 2018

APRESENTAÇÃO

Os municípios brasileiros, a partir da promulgação da Constituição Federal de 1988, passaram a assumir maiores responsabilidades haja vista o processo de municipalização de diversos serviços, ainda que a distribuição de rendas tributárias não seja compatível com os compromissos assumidos por esses entes os quais não se limitam à prestação de serviços essenciais à sociedade, mas se voltam, também, a fomentar o desenvolvimento local de forma sustentável, exercendo atribuições múltiplas, abrangendo grau elevado de complexidade.

Todos os brasileiros participaram, de alguma forma, das discussões que conformaram a constituição de 1988, em seminários, congressos e audiências públicas na Constituinte, tendo defendido a necessidade de normas rígidas para perfilar as finanças públicas da federação brasileira.

E a Constituinte, ao aprovar os artigos 163 a 169 do Título VI, veio suprir o desejo daqueles que entendiam serem a questão orçamentária e a excessiva capacidade dispenditiva das entidades federativas o responsável pelo insucesso de políticas fiscais.

Entretanto, para desagrado da população, a Constituição proporcionou resultado pouco auspiciosos – aumentar a carga tributária, os serviços públicos perderam qualidade, foi flexibilizada a obtenção de empréstimos por parte dos entes públicos e a cultura do desperdício foi instalada. Estabeleceu-se a cultura do déficit fiscal.

O governo federal lançou o Programa de Estabilidade Fiscal – PEF, apresentado à sociedade brasileira em outubro de 1998, que teve por objetivo a redução do déficit público e a estabilização do montante da dívida pública em relação ao Produto Interno Bruto da economia.

A Lei Complementar nº 101, de 2000, denominada Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, faz parte do rol de alterações estruturais da Administração Pública, com foco na promoção de um ambiente fiscal mais favorável.

A LRF estabelece princípios norteadores da gestão fiscal responsável para o endividamento público; para expansão das despesas de caráter continuado; para o cumprimento de metas fiscais a serem atingidas pelas três esferas de governo.

A LRF trouxe inovações relevantes diferente do equilíbrio orçamentário, este já previsto na Lei nº 4320 de 1964 a Lei de Responsabilidade Fiscal traz uma nova noção de equilíbrio para as contas públicas: o equilíbrio das chamadas “contas primárias”, traduzido no resultado primário equilibrado. Significa, em outras palavras, que o equilíbrio a ser buscado é o equilíbrio auto – sustentável, ou seja, aquele que prescinde de operações de crédito e, portanto, sem aumento da dívida pública.

A Lei nº 3.294/2018 de 30/05/2018, dispôs sobre a Reestruturação administrativa, organizacional, atribuições e funcionamento da Administração Pública Municipal de Arapiraca.



Definindo, nesta, as competências dos órgãos da Administração Direta e Indireta, definindo o quadro geral de cargos em comissão e dispondo sobre funções gratificadas, com a identificação do número de cargos remunerados.

A LRF trata sobre a transparência, controle e fiscalização. Todos os comandos normativos necessários à confecção e à divulgação de relatórios e demonstrativos ligados às atividades de condução das finanças públicas, estabelecendo regras e procedimentos de fiscalização, controle e avaliação do grau de sucesso obtido na administração das finanças públicas. Os instrumentos de transparência estão representados pelos:

- Planos, orçamentos e a Lei de Diretrizes Orçamentárias;
- as prestações de contas e o respectivo parecer prévio;
- relatório resumido da execução orçamentária e a sua versão simplificada;
- relatório de gestão fiscal e a sua versão simplificada.

Aliás, a Lei Complementar nº 131/2009, conhecida como “Lei da Transparência”, alterou a redação do parágrafo único do art. 48 da LRF e acrescentou ao texto da lei os arts. 48-A, 73-A, 73-B e 73-C. O novo texto, além do incentivo à participação popular na formulação do orçamento, determina a divulgação das informações sobre execução financeira e orçamentária, em tempo real, por meios eletrônicos de acesso irrestrito.

A transparência fiscal exige informação suficiente, completa e adequada, de maneira a permitir o conhecimento e o controle das contas públicas, bem como a participação popular em sua gestão.

O Relatório de Gestão ora apresentado revela-se instrumento de transparência e de prestação de contas à sociedade sobre o cumprimento das disposições da LRF e dos resultados alcançados no exercício financeiro de 2018.

ORGANOGRAMA

A Lei nº 3.294/2018 de 30/05/2018, dispôs sobre a Reestruturação administrativa, organizacional, atribuições e funcionamento da Administração Pública Municipal de Arapiraca. Definindo, nesta, as competências dos órgãos da Administração Direta e Indireta, definindo o quadro geral de cargos em comissão e dispondo sobre funções gratificadas, com a identificação do número de cargos remunerados.

Desta forma, a Administração Pública Municipal Direta, com as modificações introduzidas por esta Lei, tem a seguinte estrutura básica:

I – O Gabinete do Prefeito é constituído essencialmente pela Chefia de Gabinete e as seguintes Assessorias Técnicas:

- a) Assessoria de Estratégia e Modernização;
- b) Coordenação Geral de Articulação Institucional;
- c) Coordenação Geral de Articulação de Políticas Públicas;
- d) Coordenação Geral de Comunicação;
- e) Coordenação Geral de Gestão de Projetos Públicos;



- f) Coordenação Geral de Licitações;
- g) Coordenação Geral de Monitoramento e Resultados.

II – Integram o Gabinete do Prefeito como órgãos de Assessoramento Imediato ao Prefeito:

- a) Controladoria Geral do Município;
- b) Gabinete do Vice-Prefeito;
- c) Procuradoria Geral do Município.

III – Secretarias:

- a) Secretaria Municipal de Cultura, Lazer e Juventude – SMCLJ;
- b) Secretaria Municipal de Desenvolvimento Econômico e Turismo – SMDETUR;
- c) Secretaria Municipal de Desenvolvimento Social – SMDS;
- d) Secretaria Municipal de Desenvolvimento Urbano e Meio Ambiente – SMDUMA;
- e) Secretaria Municipal de Desenvolvimento Rural – SMDR;
- f) Secretaria Municipal de Educação e Esporte - SMEDE;
- g) Secretaria Municipal da Fazenda - SMFAZ;
- h) Secretaria Municipal de Infraestrutura – SEMINFRA;
- i) Secretaria Municipal de Gestão Pública – SMGP;
- j) Secretaria Municipal de Saúde – SMS;
- k) Secretaria Municipal de Serviços Públicos – SMSP.

A Administração Pública Municipal Indireta, com as modificações introduzidas por esta Lei, tem a seguinte estrutura básica:

- a) Instituto Municipal de Previdência Social – IMPREV;
- b) Superintendência Municipal de Transporte e Trânsito – SMTT.

As estratégias derivam dos objetivos estratégicos (e estes, da definição dos valores, da visão de futuro e da missão da organização pública ou privada). Na fase de estratégias, avalia-se e se decide sobre os caminhos alternativos que permitem atingir os objetivos estratégicos.

A aplicação da metodologia é importante, com a adoção de um sistema enxuto de medição, edificado sob diferentes perspectivas do serviço público, refletindo as diretrizes do futuro e o posicionamento competitivo da organização, integrando a gestão e servindo como seu principal instrumento de gestão estratégica.

A Secretaria Municipal de Gestão Pública adota, portanto, o planejamento estratégico como principal ferramenta, utilizando-se do monitoramento mensal por meio de indicadores quantificáveis e verificáveis do desenvolvimento das ações, visando medir o desempenho e/ou execução das metas estabelecidas por cada departamento de sua estrutura, tendo como ponto de partida o alcance de resultados satisfatórios das respectivas metas, compreendendo tal processo como um desafio a vencer, exigindo especial atenção para sua customização exitosa.

8. ESTRUTURA ORGANIZACIONAL

O Decreto Autônomo nº 01/2017 dispõe sobre a organização, as atribuições e o funcionamento da Administração Pública Municipal de Arapiraca, bem como da Secretaria Municipal de Gestão Pública, regulamentando até a promulgação da **LEI Nº 3.294 DE 30 DE MAIO DE 2018**, que dispõe sobre a Estrutura Organizacional da Prefeitura Municipal de Arapiraca, denomina as Secretarias Municipais, define as competências dos órgãos da Administração Direta e Indireta, define o quadro geral de cargos em comissão e dispõe sobre funções gratificadas, com a identificação do número de cargos e remunerações.

A Secretaria Municipal de Gestão Pública executará suas ações através dos órgãos que integram a sua estrutura administrativa-organizacional, abaixo relacionados, e terá os seguintes cargos de provimento em comissão:

1. Secretário;
2. Secretário Adjunto;
3. Assessoria Técnica;
4. Assessoria Técnica;
5. Assessoria Técnica III;

ANEXO B – Modelo com maior pontuação da categoria “C2 - Informações sobre os instrumentos de planejamento municipal”

Prefeitura Municipal de Viçosa

RELATÓRIO E PARECER DO CONTROLE INTERNO SOBRE A PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAL DE 2018

Link para o relatório completo: [link relatório completo](#)



MÓDULO III – ANÁLISE ORÇAMENTÁRIA

3.1 – DA EXECUÇÃO DOS PROGRAMAS DO PPA 2018-2021

O Plano Plurianual do Município de Viçosa/AL, para o período de 2018-2021, foi aprovado pela Lei Municipal nº 966/2018 contendo os Programas e Ações para o período.

O PPA apresenta um total de 15 (quinze) Programas, distribuídos pela Administração Direta, Indireta e Poder Legislativo, representando o Planejamento Estratégico do Município consubstanciado em Programas, Ações, Metas Físicas, Metas Financeiras e Indicadores de Resultado, pelo que passamos a analisar seus principais aspectos.

3.1.1 – DA ANÁLISE GERAL DA EXECUÇÃO DOS PROGRAMAS DE GOVERNO

Como já informado inicialmente, o PPA do Município foi dividido em 15 Programas, e para o Exercício Financeiro de 2018 eles totalizaram um montante de R\$ 88.230.808,00, conforme planejado e aprovado em 2017.

Nessa análise, o Controle Interno identificou todos os Programas, comparando seus valores inicialmente propostos em relação aos valores executados no exercício de 2018, verificando assim o grau de execução desse planejamento, conforme Demonstrativo abaixo:

DEMONSTRATIVO 1 – PROGRAMAS GERAIS DO PPA

CÓDIGO	PROGRAMAS	META FINANCEIRA 2018		Execução
		Prevista (PPA)	Executada (LOA)	
0000	Programa Administração de Operações Especiais	8.653.848,00	9.803.269,19	+ 1.149.421,19
0001	Programa Gestão Administrativa	8.414.752,00	9.886.961,91	+ 1.472.209,91
0004	Programa Saúde para todos: Cuidando do povo de Viçosa	21.565.249,00	19.247.773,05	-2.317.475,95
0005	Programa Garantia para Educação de Qualidade	25.631.440,00	23.512.237,53	-2.119.202,47
0006	Programa Proteção Social e Cidadania	2.015.875,00	2.420.649,01	+ 404.774,01
0007	Programa Viçosa Segura	75.000,00	0,00	
0008	Programa Sou Mais Esporte	395.417,00	24.447,51	- 370.969,49
0010	Programa Cultura Viva	1.672.157,00	979.595,99	-692.561,01
0012	Programa Viçosa Bem Cuidada	8.693.291,00	8.559.986,08	- 133.304,92
0013	Programa S.O.S Meio Ambiente – Vamos Cuidar	2.064.000,00	1.126.496,19	- 937.503,81
0014	Programa Transporte Legal	350.000,00	0,00	

0015	Programa Habitação Rural	2.500.000,00	0,00	
0016	Programa Turismo Sustentável	10.000,00	0,00	
0018	Programa Saneamento e Saúde – SAAE	5.879.779,00	3.286.869,32	- 2.592.909,68
0019	Programa Nutricidadania	310.000,00	0,00	
TOTAL PLANEJADO X EXECUTADO		88.230.808,00	78.848.285,78	- 9.382.522,22

Fonte: PPA e LOA

Conforme o Demonstrativo 1, o Controle Interno identificou o seguinte desempenho na execução dos Programas em 2018:

1. No contexto geral da análise entre o Planejamento do PPA e a Execução na LOA de 2018, identificamos que houve uma execução inferior em R\$ 9.382.522,22, representando assim que Programas e Ações deixaram de ser executados, notadamente pela ausência de recursos oriundos de Convênios;
2. O Programa 0001 – Gestão Administrativa, que engloba todas as ações que estão vinculadas à manutenção administrativa das Secretarias e Entidades, houve um aumento de R\$ 1.472.209,91, entre o planejamento efetuado em 2017 e a execução em 2018. Esse aumento deve-se, principalmente, pela incorporação de inflações ao longo do período e os aumentos das diversas responsabilidades administrativas do Município;
3. O Programa 0006, que engloba as ações vinculadas à Assistência Social, teve uma execução de 20% do total inicialmente planejado. Esse aumento deu-se em virtude de recursos financeiros advindos de 2017, executados em 2018;
4. O Programa 0012, que trata das ações voltadas à urbanização do Município, teve uma expressiva execução, notadamente em virtude de recursos oriundos do Ministério das Cidades para execução de ações de pavimentação;

3.1.2 – DA ANÁLISE ESPECÍFICA DOS PRINCIPAIS PROGRAMAS DO PPA

Para análise mais detalhada da execução dos Programas do PPA, o Controle Interno adotou o critério relevância no tocante a Políticas Públicas, trazendo à análise os seguintes Programas do PPA: 0006-Programa Saúde para todos: Cuidando do povo de Viçosa; 0005-Programa Garantia para Educação de Qualidade

Esses Programas terão sua análise voltada para a verificação das Metas Físicas, Metas Financeiras e Indicadores de Resultado (propostos e alcançados), a fim de identificar o comprometimento da Gestão na busca dos objetivos a que se propõem o PPA, conforme apresentado nos Demonstrativos abaixo:

DEMONSTRATIVO 2 – ANÁLISE ESPECÍFICA DOS PROGRAMAS

PROGRAMA: DIVERSOS			
ÓRGÃO RESPONSÁVEL: Diversas Secretarias e Entidades			
METAS FÍSICAS PARA 2018			
Ação	Previsão	Execução	%
Construção de 01 Unidade de Atenção Especializada em Saúde (Laboratório de análises clínicas) – Programa 0004.	1	1	73,11%

Aquisição de Ambulâncias – Programa 0004.	4	4	100%
Aquisição de Transporte Escolar – Programa 0005	0	1	100%
Pavimentação do povoado Dourada	14.861,24m ²	9.305,80m ²	62,62%
Amortização da Dívida Consolidada - Programa 0000	4 (FGTS, INSS, PASEP, CEAL)	4	100%
METAS FINANCEIRAS PARA 2018			
Ação	Previsão	Execução	%
Ampliação e/ou reforma de Unidade Básica de Saúde.	R\$ 95.195,98	R\$ 93.834,16	98,57%
Pagamento do Magistério	14.021.151,49	12.774.687,82	91,11%
Merenda Escolar	R\$ 586.217,00	R\$ 584.950,98	99,78%
Transporte Escolar	R\$ 158.678,82	R\$ 148.531,61	93,61%
Salário Educação	R\$ 561.767,50	R\$ 451.670,39	80,40%
INDICADORES PARA 2018			
Indicador	Proposto	Atingido	Diferença
Nota IDEB (2017)	4,1%	5,7%	+1,6%

- METAS FÍSICAS:** Nas metas físicas, destacamos as principais ações planejadas e executadas. No Programa 0001, destacamos o início das obras de construção da Sede da Câmara Municipal, a partir da cessão de prédio do Executivo que passa por reformas e adequações estruturais para o funcionamento do Legislativo municipal; No Programa 0002 da Educação, destacamos a aquisição de 01 Ônibus Escolar, aprovado através da Lei nº 977/2017; No Programa 000, destacamos o pagamento em dia dos parcelamentos do Município perante o Governo Federal, mantendo assim a regularidade no CAUC.
- METAS FINANCEIRAS:** Já na Metas Financeiras, identificamos uma baixa execução orçamentária na Ação 1026 – Pavimentação Asfáltica, que executou apenas 3,18% do total planejado para 2017. Já a execução da Ação 2014 – PNAE, teve uma execução superior ao planejado no PPA, sendo superior em 11%;
- INDICADORES:** No tocante aos indicadores, pudemos destacar o IDEB da Educação, que vem avançando ao longo dos últimos anos, atingindo a nota 5,7, sendo superior em 1,6 pontos em relação ao planejado.

3.1.3 – DAS RECOMENDAÇÕES AO GESTOR EM RELAÇÃO AO PPA

- Quando da execução orçamentária dos Programas voltados à Gestão Administrativa - 0001, adote políticas públicas para a redução dos custos administrativos da Administração, notadamente os gastos com pessoal e encargos sociais.
- Nas ações vinculadas à Amortização da Dívida, adote política de não geração de novas dívidas, sobretudo as dívidas relativas às contribuições previdenciárias ao RGPS, evitando esforços para o pagamento regular das contribuições mensais;

3. No Programa que trata da infraestrutura urbana do Município, busque exaustivamente novas fontes de recursos, sobretudo de Convênios e Emendas Parlamentares, com o fim de direcioná-los à melhoria das ações vinculadas ao Programa que trata dessa infraestrutura, avançando com a modernização dos espaços públicos.

3.2 – DAS METAS FISCAIS DA LDO

As Diretrizes Orçamentárias constam aprovadas pela Lei Municipal nº 965/2017, na qual constam, em especial, as Metas Fiscais aprovadas para o Exercício de 2018, no tocante às Receitas, Despesas, Resultado Primário, Resultado Nominal, Montante da Dívida Consolidada, Evolução do Patrimônio Líquido e Avaliação Financeira e Atuarial do RPPS.

O Controle Interno, com base nos relatórios fiscais e nos Anexos constantes da LDO/2018, faz as seguintes análises, apontamentos e recomendações, conforme os Demonstrativos a seguir:

DEMONSTRATIVO 2 DAS METAS DE RECEITAS E DESPESAS

TÍTULO	PREVISTO	REALIZADO	%
Receita Total	88.230.808,00	87.821.392,99	99,54%
Despesa Total	88.230.808,00	79.698.449,59	90,33%
Déficit / Superávit	0,00	8.122.943,40	-

Fonte: Balanço Orçamentário – RREO Anexo 1

Conforme o Demonstrativo 2, o Controle Interno identificou o seguinte desempenho em relação às Metas de Receitas e Despesas:

1. O Município atingiu 99,54% da Receita Total prevista para o exercício de 2018, apresentando-se assim como um desempenho levemente abaixo da expectativa de arrecadação, com uma frustração de R\$ 409.415,01. Essa frustração será analisada no Módulo da Análise da Execução Orçamentária;
2. No tocante às despesas, essas atingiram um percentual de 90,33% do total autorizado, apresentando um bom desempenho do ponto de vista do planejamento geral e do equilíbrio orçamentário;
3. Comparando-se o desempenho da Receita e a da Despesa, verificamos que ocorreu um superávit na execução orçamentária no montante de R\$ 8.122.943,40, ou seja, houve mais receitas do que despesas no exercício. Essa situação também será analisada no Módulo de Análise da Execução Orçamentária.

DEMONSTRATIVO 3 DAS METAS DE RESULTADO PRIMÁRIO, NOMINAL E DÍVIDA CONSOLIDADA

TÍTULO	META	REALIZADO	DIFERENÇA
Resultado Primário	R\$ 135.565,00	R\$ 11.373.660,75	R\$ 11.238.095,75
Resultado Nominal	R\$ 13.376.181,00	R\$ 10.408.968,51	- R\$ 2.967.212,49
Dívida Consolidada Líquida	R\$ 13.310.664,05	R\$ 15.351.648,21	R\$ 2.040.984,16

Fonte: Anexos 5, 6 do REEO e Anexo 2 do RGF

Conforme o Demonstrativo 3, o Controle Interno identificou o seguinte desempenho em relação às Metas de Resultado Primário, Nominal e Dívida Consolidada:

1. O Resultado Primário alcançado foi de R\$11.373.660,75 (**positivo**), cumprindo integralmente a meta estabelecida na LDO/2018 de R\$135.565,00 (positivo). Esse dado revela que a Gestão adotou procedimentos de redução na geração de despesas. No entanto, identificamos que mais de 6 milhões do resultado primário obtido possui fonte de recursos vinculada aos Precatórios do Fundef recebidos ao final de 2018, e que serão transformados em despesa orçamentária ao longo

de 2019 e exercícios seguintes, o que poderá afetar o cumprimento das metas nos próximos exercícios;

2. A Meta de Resultado Nominal estabelecida na LDO foi de R\$13.376.181,00 (positivo), ou seja, estabeleceu-se que a dívida consolidada líquida poderia sofrer um aumento nesse valor. Vale lembrar que esse aumento da DCL advém principalmente da consolidação de débitos perante o RPPS. Ao final de 2018 o aumento da DCL foi de R\$10.408.968,51, estando assim dentro da meta.

**DEMONSTRATIVO 4
EVOLUÇÃO DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO**

TÍTULO	2017	2018	Varição
Ativo Total	39.550.670,91	53.211.740,77	13.661.069,86
Passivo Total	-71.650.661,72	-93.151.307,31	+21.500.645,59
Patrimônio Líquido (A-P)	-32.099.990,81	-39.939.566,54	-7.839.575,73

Fonte: Balanço Patrimonial – Anexo 14 – Lei 4.320/64

Conforme o Demonstrativo 4, o Controle Interno identificou o seguinte desempenho em relação à Evolução do Patrimônio Líquido do Município:

1. O Patrimônio Líquido vem apresentando um resultado negativo nos últimos exercícios, notadamente quanto às Provisões Matemáticas do RPPS. Em 2018 esse resultado negativo aumentou em virtude do resultado do exercício, aumentando em mais de 7 milhões, também em virtude do registro de dívidas perante o RPPS já consolidadas;
2. Esse aumento negativo do Patrimônio Líquido em 2017 deu-se, principalmente, a partir do aumento do Passivo Não Circulante, devido aos registros contábeis da Dívida Consolidada perante o RPPS, relativo a débitos anteriores a 2017.

**DEMONSTRATIVO 5
AVALIAÇÃO FINANCEIRA E ATUARIAL DO RPPS**

TÍTULO	2017	2018
Caixa e Equivalentes de Caixa	112.158,12	24.587,30
Passivo Atuarial	57.287.086,06	57.287.086,06

Fonte: Balanço Patrimonial do RPPS e Avaliação Atuarial.

Conforme o Demonstrativo 5, o Controle Interno identificou o seguinte desempenho em relação ao desempenho Financeiro e Atuarial do RPPS:

1. No tocante ao Passivo Atuarial, verificamos não houve alteração, de acordo com o Balanço Patrimonial do RPPS, porém no relatório da Avaliação Atuarial, realizado em 31/12/2017, apresenta um DÉFICIT ATUARIAL no montante de R\$ 159.434.131,29, o que requer sua atualização quando do encerramento do próximo exercício financeiro.
2. Já no tocante às disponibilidades financeiras, verificamos uma considerável redução, apresentando uma insuficiência financeira do RPPS, obrigando o Município a aportar recursos mensalmente.

3.2.1 – DAS RECOMENDAÇÕES AO GESTOR EM RELAÇÃO ÀS METAS DA LDO

O Controle Interno, no tocante às Metas Fiscais da LDO, e que foram objeto de análise específica, **RECOMENDA** ao Gestor:

1. Na execução da Receita e Despesa orçamentária prevista na LDO, busque sempre o equilíbrio orçamentário;
2. No tocante às Metas Fiscais, atente para o cumprimento do Resultado Primário e Nominal, considerando-se sempre o montante real da Dívida Consolidada do Município;
3. Quando da execução orçamentária, atente para a execução dos recursos advindos do exercício anterior mediante Superávit Financeiro.

3.3 – DA ANÁLISE DA EXECUÇÃO DA LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL

A Lei Municipal nº 966 de 12 de dezembro de 2017 trata da Lei Orçamentária Anual para 2018, estimou a Receita e fixou a Despesa do Município em R\$ 88.230.808,00, com uma Reserva de Contingência no valor de R\$ 573.298,00.

O art. 4º da Lei autorizou a abertura de Crédito Adicionais do tipo Suplementar no percentual de até 40% (quarenta por cento) da Receita Prevista, o que representa um limite total de R\$ 35.292.323,20 para suplementações.

Também houve autorização para Operações de Crédito até o limite de 25% da Receita Prevista, conforme previsto no art. 5º.

O Controle Interno não identificou ofensa ao princípio da exclusividade, não havendo assim qualquer dispositivo estranho à previsão da receita e fixação da despesa na LOA/2018.

Passemos a analisar a execução orçamentária, conforme os Demonstrativos a seguir:

DEMONSTRATIVO 6 RECEITA PREVISTA E RECEITA ARRECADADA

RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS	Prevista	Arrecadada	Diferença	%
Receita Corrente	66.835.179,20	80.832.023,55	13.996.844,35	120,94%
Receita Tributária	2.333.148,00	2.796.040,93	462.892,93	119,83%
Receita de Contribuições	3.332.367,00	3.718.960,38	386.593,38	111,60%
Receita de Serviços	2.673.528,00	3.096.214,03	422.686,03	115,81%
Transferências Correntes	58.290.755,20	70.823.671,63	12.532.916,43	121,50%
Outras Receitas Correntes	0,00	169.406,34	169.406,34	100%
Receitas de Capital	21.664.289,00	5.395.114,05	-16.269.174,95	24,90%
Alienação de Bens	0,00	47.100,00	47.100,00	100%
Transferências de Capital	21.664.289,00	5.348.014,05	-16.316.274,95	24,68%
Receita Total	R\$176.793.555,40	R\$172.226.544,96	R\$4.567.010,44	97,41%

Fonte: Anexo 10 – Lei 4.320/64

Nota: (a) foram anexadas páginas selecionadas com exemplos do cumprimento dos itens analisados na categoria, quais sejam: Leis que aprovaram o PPA, LDO e LoA; detalhes dos programas PPA; detalhes sobre as diretrizes da LDO; detalhes sobre a previsão orçamentária. B) pontuação obtida: 12 de 18 possíveis.

ANEXO C – Modelo com maior pontuação da categoria “C3 - Informações sobre a execução orçamentária/financeira”

Prefeitura Municipal de Viçosa

RELATÓRIO E PARECER DO CONTROLE INTERNO SOBRE A PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAL DE 2018

Link para o relatório completo: [link relatório completo](#)



Conforme o Demonstrativo 6, o Controle Interno apurou as seguintes informações relativas à Receita Prevista e Receita Arrecadada:

1. Na execução da Receita Total, o Município arrecadou o correspondente a 97,41% do total previsto para 2018, o que consideramos como eficiente do ponto de vista orçamentário, não obstante haver receitas que não dependem do esforço exclusivo do Município e que constaram da previsão inicial;
2. Por Categoria Econômica da Receita, observamos que as Receitas Correntes apresentaram uma arrecadação altamente eficiente, superando a previsão em 20% do total previsto nessa categoria, salientando que em todas as receitas correntes houve excesso de arrecadação.
3. Em relação às Receitas de Capital, observamos uma arrecadação de apenas 24,9% do total previsto nessa categoria. Esse desempenho altamente ineficiente decorreu, principalmente, da ausência de recursos recebidos a título de Convênios de outras esferas do governo.
4. Observamos também que houve alienação de bens móveis, arrecadando um montante de R\$47.100,00;

DEMONSTRATIVO 7 DESPESA AUTORIZADA E DESPESA REALIZADA

DESPEAS ORÇAMENTÁRIAS	Autorizada	Realizada	Diferença	%
Despesa Corrente	RS79.679.521,49	RS75.216.261,64	RS4.463.259,85	94,39%
Pessoal e Encargos Sociais	RS64.156.161,00	RS61.607.091,17	RS2.549.069,83	96,02%
Juros e Encargos da Dívida	RS124.750,00	RS124.378,90	RS371,10	99,70%
Outras Despesas Correntes	RS15.398.610,49	RS13.484.791,57	RS1.913.818,92	87,57%
Despesa de Capital	RS10.768.707,70	RS4.482.187,95	RS6.286.519,75	41,62%
Investimentos	RS9.957.150,74	RS3.674.482,09	RS6.282.668,65	36,90%
Amortização da Dívida	RS811.556,96	RS807.705,96	RS3.851,00	99,52%
Despesa Total	RS180.896.458,38	RS159.396.899,28	RS21.499.559,10	88,11%

Fonte: Anexo 11 – Lei 4.320/64

Conforme o Demonstrativo 7, o Controle Interno apurou as seguintes informações relativas à Despesa Autorizada e Despesa Realizada:

1. No tocante à execução total da Despesa, verificamos que o Município atingiu 88,11% do total autorizado, representando uma execução dentro do limite autorizado na LOA/2018. Esse percentual também revela que, em relação à Receita Realizada, o Município executou mais receitas que despesas, gerando assim o superávit orçamentário já abordado;
2. Por Categoria Econômica da Despesa, verificamos que as Despesas Correntes atingiram uma execução de 94,39% em relação à despesa autorizada inicial, demonstrando que houve uma execução altamente eficiente;
3. Ainda por Categoria Econômica, verificamos que o Grupo Pessoal e Encargos Sociais apresentou um gasto inferior ao inicialmente autorizado, executando 96,02% da despesa autorizada;
4. Na Categoria Econômica Capital, observamos que houve uma execução de 41,62% do total autorizado, demonstrando que, apesar do aumento considerável em relação a 2017, essa categoria de despesas dependente quase que totalmente de recursos oriundos de Convênios.

DEMONSTRATIVO 8

EXECUÇÃO DA DESPESA POR FUNÇÃO E SUBFUNÇÃO

FUNÇÃO	SUBFUNÇÃO	DESPESA REALIZADA	%
DESPESAS (EXCETO INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (I)		72.615.092,99	91,11
01 - Legislativa		1.951.768,15	2,45
	031 - Ação Legislativa	1.951.768,15	2,45
04 - Administração		6.521.490,45	8,18
	091 - Defesa de Ordem Jurídica	242.594,94	0,3
	122 - Administração Geral	6.216.650,30	7,8
	124 - Controle Interno	62.245,21	0,08
06 - Segurança Pública		0	0
	183 - Informação e Inteligência	0	0
08 - Assistência Social		2.312.980,39	2,9
	122 - Administração Geral	1.069.832,63	1,34
	125 - Normatização e Fiscalização	0	0
	241 - Assistência ao Idoso	1.795,05	0
	242 - Assistência ao Portador de Deficiência	0	0
	243 - Assistência à Criança e ao Adolescente	542.352,19	0,68
	244 - Assistência Comunitária	699.000,52	0,88
09 - Previdência Social		9.803.269,19	12,3
	272 - Previdência do Regime Estatutário	9.803.269,19	12,3
10 - Saúde		17.755.675,17	22,28
	122 - Administração Geral	0	0
	125 - Normatização e Fiscalização	0	0
	301 - Atenção Básica	8.299.158,97	10,41
	302 - Assistência Hospitalar e Ambulatorial	8.586.427,56	10,77
	303 - Suporte Profilático e Terapêutico	355.814,02	0,45
	304 - Vigilância Sanitária	217.103,98	0,27
	305 - Vigilância Epidemiológica	297.170,64	0,37

12 - Educação		19.745.539,52	24,78
	306 - Alimentação e Nutrição	584.950,98	0,73
	361 - Ensino Fundamental	15.715.406,53	19,72
	365 - Educação Infantil	3.193.679,68	4,01
	366 - Educação de Jovens e Adultos	250.302,33	0,31
	367 - Educação Especial	1.200,00	0
13 - Cultura		971.477,96	1,22
	122 - Administração Geral	366.784,89	0,46
	391 - Patrimônio Histórico, Artístico, e Arqueológico	0	0
	392 - Difusão Cultural	604.693,07	0,76
15 - Urbanismo		8.059.030,99	10,11
	122 - Administração Geral	6.121.475,07	7,68
	451 - Infraestrutura Urbana	1.937.555,92	2,43
	452 - Serviços Urbanos	0	0
16 - Habitação		0	0
	481 - Habitação Rural	0	0
	482 - Habitação Urbana	0	0
17 - Saneamento		1.711.119,26	2,15
	122 - Administração Geral	0	0
	512 - Saneamento Básico Urbano	1.711.119,26	2,15
18 - Gestão Ambiental		0	0
	541 - Preservação e Conservação Ambiental	0	0
20 - Agricultura		1.067.758,81	1,34
	122 - Administração Geral	1.067.758,81	1,34
	608 - Promoção da Produção Agropecuária	0	0
23 - Comércio e Serviços		0	0
	695 - Turismo	0	0
25 - Energia		0	0
	752 - Energia Elétrica	0	0
26 - Transporte		1.840.371,78	2,31
	122 - Administração Geral	1.840.371,78	2,31
	453 - Transportes Coletivos Urbanos	0	0
	782 - Transporte Rodoviário	0	0
27 - Desporto e Lazer		24.447,51	0,03
	812 - Desporto Comunitário	24.447,51	0,03
	813 - Lazer	0	0

		CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO	
28 - Encargos Especiais		850.163,81	1,07
	843 - Serviço da Dívida Interna	850.163,81	1,07
99 - Reserva		0	0
	999 - Reserva	0	0
DESPESAS (INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (II)		7.083.356,60	8,89
01 - Legislativa		8.011,64	0,01
	031 - Ação Legislativa	8.011,64	0,01
04 - Administração		884.231,06	1,11
	091 - Defesa de Ordem Jurídica	15.387,33	0,02
	122 - Administração Geral	868.843,73	1,09
08 - Assistência Social		107.668,62	0,14
	122 - Administração Geral	107.668,62	0,14
10 - Saúde		1.492.097,88	1,87
	301 - Atenção Básica	856.197,14	1,07
	302 - Assistência Hospitalar e Ambulatorial	518.160,44	0,65
	303 - Suporte Profilático e Terapêutico	416,86	0
	304 - Vigilância Sanitária	54.917,08	0,07
	305 - Vigilância Epidemiológica	62.406,36	0,08
12 - Educação		3.766.698,01	4,73
	361 - Ensino Fundamental	3.078.655,75	3,86
	365 - Educação Infantil	688.042,26	0,86
	367 - Educação Especial	0	0
13 - Cultura		8.118,03	0,01
	122 - Administração Geral	8.118,03	0,01
15 - Urbanismo		500.955,09	0,63
	122 - Administração Geral	500.955,09	0,63
20 - Agricultura		58.737,38	0,07
	122 - Administração Geral	58.737,38	0,07
26 - Transporte		256.838,89	0,32
	122 - Administração Geral	256.838,89	0,32
Despesa Total p/Função e Subfunção		RS79.698.449,59	100%

Fonte: Anexo 2 – RREO – 6º Bimestre

Conforme o Demonstrativo 8, o Controle Interno apurou as seguintes informações relativas à Execução da Despesa por Função e Subfunção:

MÓDULO IV – ANÁLISE CONTÁBIL

Nesse módulo serão abordados os aspectos relativos à gestão contábil do Ente, no tocante aos anexos exigidos pela Lei 4.320/64, suas principais informações, comparativos com exercícios anteriores e situação do patrimônio líquido do Município de VIÇOSA/AL, no Exercício Financeiro de 2018.

4.1 – DO BALANÇO ORÇAMENTÁRIO

O Balanço Orçamentário, que corresponde ao Anexo 12 da Lei 4.320/64, do Município de VIÇOSA/AL, foi apresentado conforme modelo previsto no MCASP 7ª Edição da STN, conforme dados a seguir constantes do Quadro principal:

RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS	Previsão Inicial (a)	Previsão (b)	Atualizada	Receitas (c)	Realizadas	Saldo (d)= (c-b)
Receitas Correntes (I)	RS 66.566.519,00	RS 66.566.519,00		RS 82.426.278,94		RS15.859.759,94
Receita Tributária	RS 2.333.148,00	RS 2.333.148,00		RS 2.796.040,93		RS 462.892,93
Receita de Contribuições	RS 7.839.053,00	RS 7.839.053,00		RS 10.617.624,20		RS 2.778.571,20
Receita Patrimonial	RS 205.381,00	RS 205.381,00		RS 227.730,24		RS 22.349,24
Receita de Serviços	RS 2.673.528,00	RS 2.673.528,00		RS 3.096.214,03		RS 422.686,03
Transferências Correntes	RS 53.515.409,00	RS 53.515.409,00		RS 65.519.263,20		RS12.003.854,20
Outras Receitas Correntes	RS -	RS -		RS 169.406,34		RS 169.406,34
Receitas de Capital (II)	RS 21.664.289,00	RS 21.664.289,00		RS 5.395.114,05		-RS16.269.174,95
Operações de Crédito	RS -	RS -		RS -		RS -
Alienação de Bens	RS -	RS -		RS 47.100,00		RS 47.100,00
Transferências de Capital	RS 21.664.289,00	RS 21.664.289,00		RS 5.348.014,05		-RS16.316.274,95
SUBTOTAL DAS RECEITAS (III)	RS 88.230.808,00	RS 88.230.808,00		RS 87.821.392,99		-RS 409.415,01
DÉFICIT (IV)	RS -	RS -		RS -		RS -
TOTAL (V) = (III + IV)	RS 88.230.808,00	RS 88.230.808,00		RS 87.821.392,99		-RS 409.415,01

DESPESAS ORÇAMENTÁRIAS	Inicial (e)	Atualizada (f)	Empenhada (g)	Liquidada (h)	Paga (i)	Saldo Dotação (j)= (f-g)
Despesas Correntes (VI)	RS 68.122.506,00	RS 79.679.521,49	RS 75.216.161,64	RS74.112.217,31	RS 71.610.149,79	RS 4.463.359,85
Pessoal e Encargos Sociais	RS 55.354.046,00	RS 64.156.161,00	RS 61.607.091,17	RS61.495.416,60	RS 60.056.921,59	RS 2.549.069,83
Juros e Encargos da Dívida	RS 68.000,00	RS 124.750,00	RS 124.378,90	RS 124.378,90	RS 124.378,90	RS 371,10

4.1.3 – DA ECONOMIA ORÇAMENTÁRIA

No tocante à economia orçamentária, o Controle Interno identificou que o Município apresentou uma economia da despesa na ordem de R\$21.499.559,10, tendo em vista que a despesa empenhada foi inferior à despesa autorizada.

Essa economia orçamentária foi identificada principalmente nas despesas com investimentos, que dependem, conforme já exaustivamente explicitado, de recursos de transferências voluntárias de outras esferas de governo.

4.1.4 – DA ANÁLISE ORÇAMENTÁRIA DOS RESTOS A PAGAR

Esse quadro demonstra as despesas orçamentárias empenhas e que não foram pagas até 31/12/2018, divididas em Processadas e Não Processadas.

DESPESAS ORÇAMENTÁRIAS	Empenhada (g)	Liquidada (h)	Paga (i)	RP Não Processados (g-h)	RP Processados (h-i)
Despesas Correntes (VI)	R\$75.216.161,64	R\$ 74.112.217,31	R\$ 71.610.149,79	R\$1.103.944,33	R\$ 2.502.067,52
Juros e Encargos da Dívida	R\$124.378,90	R\$ 124.378,90	R\$ 124.378,90	R\$ -	R\$ -
Outras Despesas Correntes	R\$13.484.791,57	R\$ 12.492.421,81	R\$ 11.428.949,30	R\$ 992.369,76	R\$ 1.063.472,51
Despesas de Capital (VII)	R\$4.482.187,95	R\$ 4.462.940,98	R\$ 4.155.193,98	R\$ 19.246,97	R\$ 307.747,00
Investimentos	R\$3.674.482,09	R\$ 3.655.335,12	R\$ 3.350.053,12	R\$ 19.146,97	R\$ 305.282,00
Total	R\$96.982.002,15	R\$ 94.847.294,12	R\$ 90.668.725,09	R\$2.134.708,03	R\$ 4.178.569,03

Fonte: Anexo 12 – Balanço Orçamentário – Lei 4.320/64

Na execução orçamentária de 2018, foram inscritos em Restos a Pagar um total de R\$6.313.277,06 em despesas, sendo R\$2.134.708,03 RP Não Processados e R\$4.178.569,03 em RP Processados.

Desse montante, R\$19.146,97 correspondem a despesas de Investimentos em RP Não Processados e R\$305.282,00 em RP Processados.

4.2 – DO BALANÇO FINANCEIRO – ANEXO 13

O Balanço Financeiro, demonstrado no Anexo 13 da Lei 4.320/64, demonstra o fluxo de recursos que ingressaram e que foram despendidos durante o exercício de 2018, incluindo as Receitas e Despesas Orçamentárias e Extraorçamentárias, somando-os com os saldos anteriores, para a apuração dos saldos para o exercício seguinte.

O Balanço Financeiro de 2018, Anexo 13, apresentou os seguintes números:

Nota: (a) foram anexadas páginas selecionadas com exemplos do cumprimento dos itens analisados na categoria, quais sejam: Receita arrecada total e seus detalhamentos; despesa realizada total e seus detalhamentos; execução dos restos a pagar. B) pontuação obtida: 14 de 26 possíveis.

ANEXO D – Modelo com maior pontuação da categoria “C4 - Informações sobre a gestão fiscal”

Prefeitura Municipal de Maceió RELATÓRIO PRESTAÇÃO DE CONTAS SIMPLIFICADA - 2018

Link para o relatório completo: [link relatório completo](#)



Prefeitura Municipal de Maceió
Prestação de Contas da Prefeitura – exercício 2018
Coordenação: Secretaria Municipal de Controle Interno – SMCI

TABELA XI - Demonstração da Dívida Flutuante

TÍTULOS	SALDO DO EXERCÍCIO ANTERIOR	MOVIMENTO NO EXERCÍCIO			SALDO ATUAL
	R\$	Inscrições	Pagamentos	Cancelamentos	R\$
PESSOAL A PAGAR	15.784.086	1.026.038.957	994.027.933	0	47.795.110
BENEFÍCIOS PREVIDENCIÁRIOS A PAGAR	17.342.300	364.596.390	377.679.775	0	4.258.915
BENEFÍCIOS ASSISTENCIAIS A PAGAR	6.163.478	414.351	415.002	0	6.162.826
ENCARGOS SOCIAIS A PAGAR	62.840.712	201.273.719	203.732.409	0	60.382.022
EMPRÉSTIMOS A CURTO PRAZO - INTERNO	0	6.226.258	6.226.258	0	0
EMPRÉSTIMOS A CURTO PRAZO - EXTERNO	0	0	0	0	0
FINANCIAMENTOS A CURTO PRAZO - INTERNO	0	134.878.100	130.503.426	0	4.374.674
FINANCIAMENTO A CURTO PRAZO - EXTERNO	0	0	0	0	0
JUROS E ENCARGOS A PG DE EMPRÉST. E FINAN. A CP -INTERNO	0	8.552.511	8.552.511	0	0
(-) ENCARGOS FINANCEIROS A APROPRIAR INTERNO	0	0	0	0	0
(-) ENCARGOS FINANCEIROS A APROPRIAR - EXTERNO	0	0	0	0	0
FORNECEDORES E CONTAS A PAGAR NACIONAIS A CP	42.671.192	1.035.891.467	1.058.143.711	0	20.418.948
FORNECEDORES E CONTAS A PAGAR ESTRANGEIROS A CP	0	0	0	0	0
OBRIGAÇÕES FISCAIS A CURTO PRAZO COM A UNIAO	0	1.500	1.500	0	0
OBRIGAÇÕES FISCAIS A CURTO PRAZO COM OS ESTADOS	8.757	0	8.757	0	0
OBRIGAÇÕES FISCAIS A CURTO PRAZO COM OS MUNICÍPIOS	14.542.551	139.800.920	152.868.647	0	1.474.824
OBRIGAÇÕES DE REPARTICAO A OUTROS ENTES	35.550	1.708.266	1.743.816	0	0
VALORES RESTITUÍVEIS	80.005.940	530.419.785	506.707.261	0	103.718.464
OUTRAS OBRIGAÇÕES A CURTO PRAZO	5.449.049	86.157.819	86.780.483	0	4.826.385
RP NÃO PROCESSADOS A LIQUIDAR	37.207.491	72.125.987	88.041.741	0	21.291.737
RP NÃO PROCESSADOS - INSCRIÇÃO NO EXERCÍCIO	70.654.512	65.992.415	70.654.512	0	65.992.415
TOTAL	315.498.127	3.601.952.455	3.598.046.000	0	319.404.582

FONTE: Lei 4.320 - Demonstração da Dívida Flutuante

3.7. Gastos com Pessoal

Conforme demonstrado pela Tabela 12, a despesa com pessoal de 2018 consumiu 47,76% da receita corrente líquida (RCL) arrecadada no exercício, abaixo do limite legal (60%) e abaixo do limite prudencial, que é de 57%. Sendo que o Poder Executivo foi responsável pelo consumo de 45,29% da RCL.

TABELA XVII – Despesa com pessoal

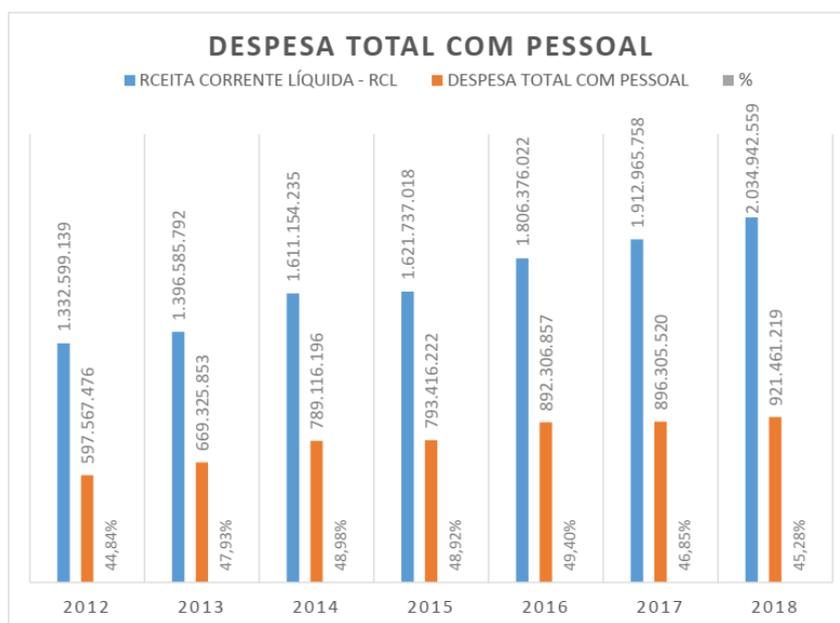
Despesas com pessoal	2017	%RCL17	2018	%RCL18
Poder Executivo	896.305.520	46,90%	921.461.219	45,28%
Pessoal Ativo	900.629.647		921.463.236	
Pessoal Inativo e Pensionistas	274.919.132		291.360.617	
Outras Despesas de Pessoal	913.897		36.291.744	
Deduções	280.157.157		318.780.428	
Poder Legislativo	40.501.048	2,12%	50.340.420	2,47%
Pessoal Ativo	40.501.048		50.340.420	
Pessoal Inativo e Pensionistas				
Total Despesa Líquida com Pessoal	936.806.567	49,00%	971.801.639	47,76%
Receita Corrente Líquida	1.912.965.758		2.034.749.007	

Fonte: RGF - Demonstrativo de Gasto com Pessoal (anexo I)



Prefeitura Municipal de Maceió
Prestação de Contas da Prefeitura – exercício 2018
 Coordenação: Secretaria Municipal de Controle Interno – SMCI

O gráfico abaixo contém os valores da Receita Corrente Líquida (RCL) e da Despesa Líquida com Pessoal - DLP do Poder executivo, e sua evolução anual:



3.8. Gastos com Saúde

TABELA XVIII – Demonstrativo Resumido de Gastos com Saúde

TOTAL DAS DESPESAS COM SAÚDE- (I)	802.431.083,59
TOTAL DAS DESPESAS COM SAÚDE NÃO COMPUTADAS - (II)	512.698.520,66
TOTAL DAS DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS DE SAÚDE - (III) = (I – II)	289.732.562,93
TOTAL DAS RECEITAS COM IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIAS LEGAIS	1.266.027.045,77
PERCENTUAL DE APLICAÇÃO EM SAÚDE = Total das despesas com ações e serviços de saúde / Total das receitas com impostos e transferências legais =22,89 %	

Fonte: RREO 2018

O percentual das despesas com ações e serviços públicos de saúde foi de 22,89%, portanto, acima do limite mínimo constitucional fixado de 15%.



Prefeitura Municipal de Maceió
Prestação de Contas da Prefeitura – exercício 2018
 Coordenação: Secretaria Municipal de Controle Interno – SMCI

3.9. Gastos com Educação

Do total da despesa realizada, constatou-se que foi aplicado o percentual de 25,40% na manutenção e desenvolvimento do ensino, acima, portanto, do limite mínimo constitucional que é de 25%, conforme estabelecido no “caput” do artigo 212 da Constituição Federal.

TABELA XIX – Demonstrativo Resumido de Gastos com Educação

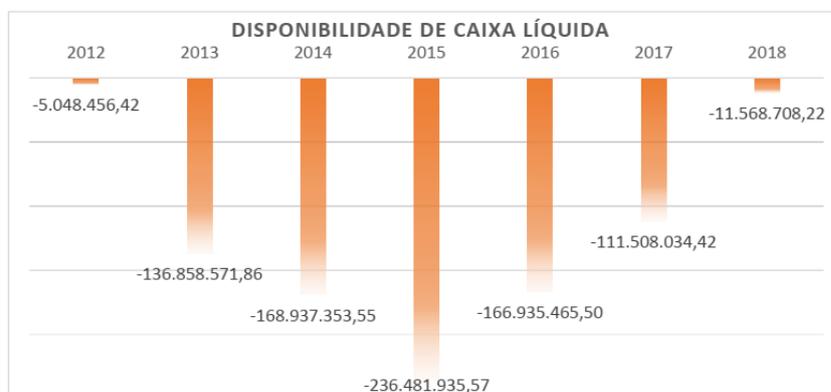
TOTAL DAS DESPESAS COM MDE - (I)	350.243.784,53
DEDUÇÕES CONSIDERADAS NAS DESPESAS COM MDE - (II)	19.634.207,90
TOTAL DAS DESPESAS PARA FINS DE LIMITE (III) =(I – II)	330.609.576,63
TOTAL DAS RECEITAS COM IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIAS LEGAIS	1.301.377.626,32
PERCENTUAL DE APLICAÇÃO EM MDE = Total das despesas para fins de limite / total das receitas com impostos e transferências legais =25,40%	

Fonte: RREO 2018

3.10. Disponibilidades

3.10.1. Evolução da Disponibilidade de Caixa – 2012 a 2018

A Disponibilidade de Caixa Líquida (Antes da Inscrição de Restos a Pagar do Exercício) poderá receber valores negativos, representando a insuficiência de caixa numa determinada vinculação, a qual deverá ser detalhada em notas explicativas.



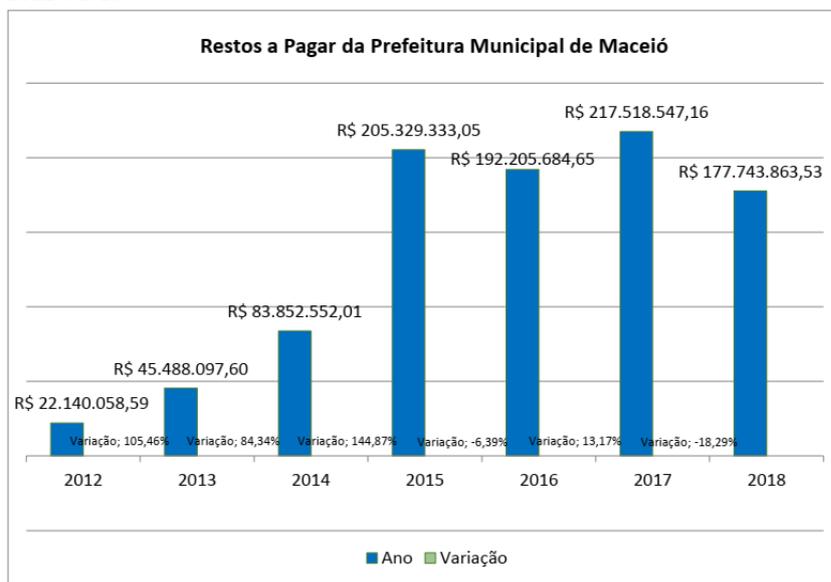
No gráfico acima podemos observar o progresso das disponibilidades de caixa entre os exercícios de 2012 a 2018. A insuficiência de caixa, em 2018, foi de R\$ 11.568.708,22 representando uma redução positiva em relação ao ano imediatamente anterior de 89,63%.



3.10.2. Evolução dos Restos a Pagar – 2012 a 2018

São Restos a Pagar todas as despesas regularmente empenhadas, do exercício atual ou anterior, mas não pagas ou canceladas até 31 de dezembro do exercício financeiro vigente. Distingue-se dois tipos de restos a pagar: os processados (despesas já liquidadas); e os não processados (despesas a liquidar ou em liquidação).

A tabela abaixo contempla todos os restos a pagar no final dos exercícios de 2012 a 2018.



No ano de 2018, os restos a pagar sofreu redução de 18,29%. Apesar da redução, é importante examinar o aumento significativo desde o ano de 2012.

3.11. Metas Fiscais

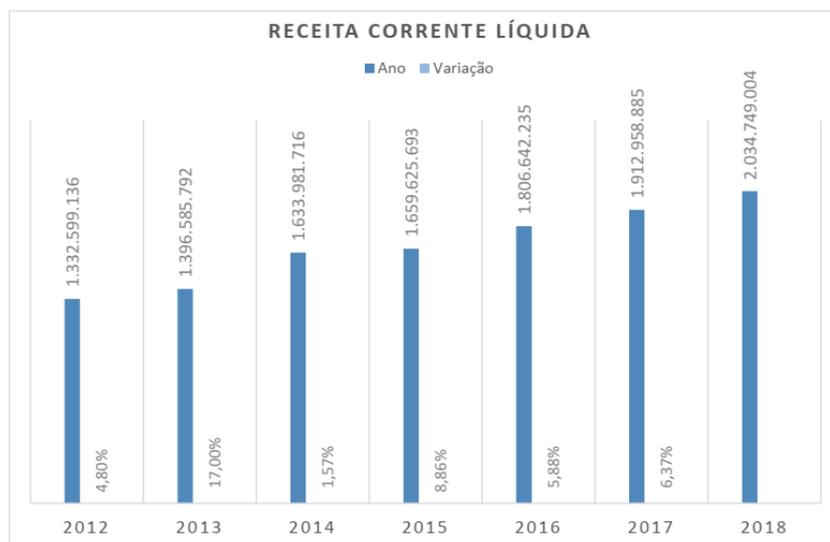
Esta seção tem como objetivo revelar o desempenho do Município de Maceió no exercício de 2018, em relação às metas fiscais determinadas pela Lei Complementar nº 101/2000 e pela Lei de Diretrizes Orçamentárias (Lei Nº 6.680, de 11 de julho de 2017), atualizada pela Lei Orçamentária Anual (Lei Nº 6.720, de 03 de janeiro de 2018).

3.11.1. Receita Corrente Líquida – RCL

A Receita Corrente Líquida apurada no exercício de 2018 apresenta aumento de 6,37% em valores nominais, como pode ser observado na Tabela abaixo.



Prefeitura Municipal de Maceió
Prestação de Contas da Prefeitura – exercício 2018
 Coordenação: Secretaria Municipal de Controle Interno – SMCI



3.11.2. Resultado Primário

O resultado primário, que corresponde à diferença entre as receitas e despesas não financeiras (isto é, não considera aplicações financeiras, operações de crédito, amortização de empréstimos, alienação de bens, juros e encargos da dívida, concessão de empréstimos e amortização da dívida), no exercício de 2018 alcançou o patamar deficitário de R\$ 62.704.654,42, superior ao déficit de R\$ 49.481.444,82 alcançado em 2017, e superior ao déficit de R\$ 35.740.050,00, fixado no Anexo de Metas Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias atualizado pela Lei Orçamentária Anual, conforme demonstra a Tabela 13.

TABELA XX – Demonstrativo do Resultado Primário - 2017 e 2018

Especificação	2017	2018	Variação
Receitas Primárias Correntes	2.055.712.421,03	2.093.054.577,68	-37.342.156,65
Receitas Primárias de Capital	4.137.489,19	4.011.018,87	126.470,32
Receitas Primárias Líquidas	2.059.849.910,22	2.097.065.596,55	-37.215.686,33
Despesas Primárias Correntes	2.090.144.637,93	2.130.273.381,62	-40.128.743,69
Despesas Primárias de Capital	19.186.717,11	29.496.869,35	-10.310.152,24
Despesas Primárias Líquidas	2.109.331.355,04	2.159.770.250,97	-50.438.895,93
Resultado Primário	-49.481.444,82	-62.704.654,42	13.223.209,60
Meta Fixada LDO / LOA	-71.641.451,00	-35.740.050,00	-35.901.401,00

Fonte: RREO - Anexo 6 - Demonstrativo do resultado Primário



Prefeitura Municipal de Maceió
Prestação de Contas da Prefeitura – exercício 2018
 Coordenação: Secretaria Municipal de Controle Interno – SMCI

Em valores nominais, o resultado primário alcançado no exercício de 2018 apresentou uma variação negativa em R\$ 13.223.209,60 em relação ao resultado do exercício de 2017.

As receitas primárias líquidas correspondem à arrecadação do período deduzida dos rendimentos de aplicações financeiras e receitas de juros de empréstimos concedidos, no caso das receitas correntes, e deduzidas, ainda, de receitas de operações de crédito, amortizações de empréstimos e de alienação de ativos, no caso das receitas de capital. Já as despesas primárias líquidas equivalem ao total de despesas orçamentárias, deduzidas das despesas com juros e encargos da dívida (despesas correntes), concessão de empréstimos e amortização da dívida fundada (despesas de capital).

3.11.3. Resultado Nominal

O resultado nominal, que equivale à variação da dívida fiscal líquida, foi negativo em R\$ 27.600.484,34 em 2018, enquanto que a meta fixada pelo anexo de metas fiscais da LDO atualizado pela LOA foi de R\$ 62.614.302,15 negativos, conforme apresenta a Tabela abaixo.

TABELA XVII – Demonstrativo do Resultado Nominal - 2017 e 2018

Especificação	Em 31 Dez 2017 (A)	Em 31 Dez 2018 (B)	Resultado Nominal Dez 2018 (B-A)
Dívida Consolidada (1)	241.182.987,76	279.626.835,63	38.443.847,87
Disponibilidade de Caixa Bruta e Demais Haveres Financeiros (2)	129.115.818,46	195.160.150,67	66.044.332,21
Dívida Consolidada Líquida (3=1-2)	112.067.169,30	84.466.684,96	- 27.600.484,34
Passivos Reconhecidos (4)			-
Dívida Fiscal Líquida (5=3-4)	112.067.169,30	84.466.684,96	- 27.600.484,34
Meta Fixada LDO/LOA	-17.453.391,00	-62.614.302,15	

Fonte: Demonstrativo do Resultado Nominal

3.11.4. Dívida Consolidada Líquida

TABELA XXII – Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida - 2017 e 2018

Especificação	2017	2018
Dívida Consolidada	241.182.987,76	279.626.835,63
Disponibilidade de Caixa Bruta e Demais Haveres Financeiros (2)	129.115.818,46	195.160.150,67
Dívida Consolidada Líquida (A)	112.067.169,30	84.466.684,96
Receita Corrente Líquida (C)	1.912.965.758,42	2.034.749.007,41
Limite definido pela Resolução nº 40 do Senado Federal para a Dívida Consolidada Líquida -1,2 x RCL (D)	2.295.558.910,10	2.364.198.758,83
Índice da Dívida Consolidada Líquida (A/C)	5,86%	4,15%
Margem Livre da Dívida Consolidada Líquida (D-A)	2.183.491.740,80	2.279.732.073,87

Fonte: SAFIRA 2018 - Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida



Prefeitura Municipal de Maceió
Prestação de Contas da Prefeitura – exercício 2018
 Coordenação: Secretaria Municipal de Controle Interno – SMCI

O total da Dívida Consolidada Líquida no exercício de 2018 equivaleu a 4,15% da receita corrente líquida, enquanto a Resolução nº 43 do Senado Federal estabelece como limite 120% da receita corrente líquida.

3.11.5. Resumo dos Índices da Prefeitura

A Tabela XIX apresenta um resumo dos índices alcançados pela Prefeitura em relação aos limites estabelecidos, comparando-os nos últimos dois exercícios.

TABELA XXIII – Resumo dos Índices da Prefeitura - Dez/2017 a Dez/2018

Índices	Limite	2018	2017
Despesa c/ Pessoal Consolidado(a)	60% RCL	47,76%	49,00%
Despesa c/ Pessoal - Poder Executivo(a)	54% RCL	45,28%	46,90%
Dívida Consolidada Líquida(a)	120% RCL	2,92%	7,74%
Operações de Crédito(a)	16% RCL	0,00%	0,00%
ARO(a)	7% RCL	0,00%	0,00%
Amortização, Juros e Encargos da Dívida (a)	11,50% RCL	0,00%	0,00%
Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (b)	25% RRI	25,40%	25,56%
Remuneração Educação/FUNDEB(b)	60% EF/EB	87,59%	138,76%
Saúde (b)	15% RRI	22,89%	23,83%

(a) Limite máximo

(b) Limite mínimo

RCL = Receita Corrente Líquida

RRI = Receita Resultante de Impostos

EF/EB = Gastos com ensino fundamental/educação básica realizados com recursos do FUNDEB

Nota: (a) foram anexadas páginas selecionadas com exemplos do cumprimento dos itens analisados na categoria, quais sejam: Resumo com os limites legais e constitucionais; despesa com pessoal; evolução da despesa com pessoal; dívida consolidada líquida; disponibilidade e restos a pagar/ evolução da disponibilidade de caixa; receita corrente líquida; evolução da RCL; resultado primário; limites constitucional com saúde e educação. B) pontuação obtida: 13 de 17 possíveis.

ANEXO E – Modelo com maior pontuação da categoria “C5 - Informações quantitativas e qualitativas sobre a gestão do Controle Interno”

Prefeitura Municipal de Arapiraca RELATÓRIO DE GESTÃO - EXERCÍCIO 2018

Link para o relatório completo: [link relatório completo](#)



GABINETE DO PREFEITO

Este Relatório contempla os atos de gestão praticados pela Controladoria-Geral do Município de Arapiraca (CGM) durante o exercício de 2018, cujo detalhamento das estratégias de atuação adotadas, das atividades desenvolvidas e dos resultados atingidos está consubstanciado em seu Plano Anual de Ações Sistemáticas do Exercício de 2018, encontrando-se estruturado em cinco tópicos, quais sejam: I - Introdução; II- Desenvolvimento; III – Análise dos Resultados e IV- Considerações Finais.

Durante o ano de 2018 a CGM logrou êxito em algumas frentes, destacando-se principalmente: maior divulgação da Lei de Acesso a Informação no Poder Executivo Municipal; fortalecimento do controle preventivo com ações de orientação, de modo a promover a melhoria da gestão de recursos públicos; aprimoramento dos mecanismos de responsabilização administrativa, mediante a maximização do uso dos instrumentos legais disponíveis para sancionar condutas ilícitas ou irregulares prejudiciais ao erário ou aos princípios que regem a administração pública.

SEÇÃO II DESENVOLVIMENTO

Finalidade e Competências Institucionais da Unidade: compete à Controladoria Geral do Município (CGM), instituída pela Lei nº 3.041, de 23 de outubro de 2014, assistir direta e imediatamente o Prefeito de Arapiraca no desempenho de suas atribuições quanto aos assuntos e providências que no âmbito do Poder Executivo sejam atinentes a defesa do patrimônio público, ao controle interno, a auditoria pública, a prevenção e ao combate à corrupção, as atividades de ouvidoria e ao incremento da transparência da gestão, atuando como órgão central de Controle Interno das funções estabelecidas em seu Plano Anual de Ações Sistemáticas de 2018.

Na seara do controle interno as atividades foram vinculadas principalmente a dois objetivos estratégicos:



d) fortalecer o Controle Interno e a capacidade de gerir riscos nas Unidades Administrativas do Município;

2- fomentar a melhoria contínua da Gestão e da prestação de Serviços Públicos.

h) Fortalecimento do controle preventivo

Para atingir as metas associadas ao objetivo estratégico: “Fortalecer o Controle Interno e a capacidade de gerir riscos”, a CGM continuou com o processo de interação com os gestores públicos, promovendo a capacitação de seus técnicos, atuando preventivamente com ações voltadas à orientação preventiva diária e permanente dos técnicos nas mais diversas áreas, utilizando uma metodologia de trabalho que permite desenvolver a atividade da forma mais dinâmica e economicamente possível, promovendo conseqüentemente a melhoria da gestão dos recursos públicos.

Como escopo do plano estratégico: “Fomentar a melhoria contínua da Gestão e da Prestação de Serviços Públicos”, encontram-se as atividades relacionadas a Avaliação da Execução de Programas de Governo e a Avaliação da Gestão dos Administradores. Já em relação ao não atendimento das recomendações efetuadas, a CGM manteve a diretriz de realizar reuniões prévias ao encaminhamento do relatório, como forma de promover a discussão do diagnóstico parcial ou final e sobretudo a realização de reuniões de busca conjunta de soluções com os gestores municipais.

A fim de agregar valor à gestão e mitigar os riscos identificados, a CGM utilizou-se também dos seguintes instrumentos:

a) Participou ativamente da elaboração do normativo que dispõe sobre os procedimentos internos para a tramitação dos processos administrativos referentes a licitações, contratos, convênios e demais ajustes celebrados pelo Município de Arapiraca, bem como na fiscalização e gestão dos mesmos, dentre outras providências;

b) realização de reuniões junto aos gestores (secretariado) com objetivo de avaliar riscos e avaliar as atividades responsáveis pelo cumprimento da missão das unidades, a fim de contribuir para que os resultados das políticas públicas sejam alcançados.



E ainda, com o intuito de fortalecer o controle interno aumentando a capacidade de gerir riscos e contribuir para o aprimoramento da gestão e da execução das políticas públicas e, conseqüentemente promover a melhoria da prestação de serviços públicos, os trabalhos inerentes ao Controle Interno ao longo do exercício de 2018 foram implementados sobre 03 (três) linhas a seguir demonstradas:

Linhas de Atuação - Controle Interno

Atividades de Auditoria Interna	
ATIVIDADES REALIZADAS	PERCENTUAL EXECUTADO
Auditoria de Acompanhamento de Gestão -Prestação de Contas 2017	100%
Acompanhamento da Gestão Orçamentária - Execução Orçamentária 2018	100%
Auditoria de Conformidade – Portal da Transparência	60%
Auditoria de natureza Operacional – Processos de Compras	20%

No âmbito do processo de acompanhamento da gestão, compete à CGM emitir parecer prévio sobre a Prestação de Contas Anual do Município de Arapiraca a ser encaminhada ao Tribunal de Contas do Estado de Alagoas e ratificar os dados constantes do Relatório de gestão Fiscal, produzido originalmente pela Secretaria Municipal da Fazenda.

No primeiro semestre de 2018, a CGM/Arapiraca realizou auditorias em 06(seis) Prestações de Contas Anuais dos Órgãos e Entidades do Poder Executivo Municipal, referentes ao exercício de 2017 com o objetivo de examinar a conformidade legal dos atos e fatos de gestão, constatando-se conformidade legal, razoabilidade, legitimidade e a regularidade das Contas Anuais do Governo Municipal, emitindo parecer prévio para fins de envio ao Tribunal de Contas de Alagoas dentro do prazo estabelecido pela Legislação que rege a espécie, com a finalidade de exame e julgamento.

No processo de Avaliação da Gestão Orçamentária a CGM efetuou avaliação dos resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária dos órgãos e Unidades

Administrativas da Administração Municipal, através da análise dos atos e fatos da gestão, com vistas a instruir o processo de prestação de contas que subsidiará o julgamento pelo Tribunal de Contas do Estado de Alagoas. As auditorias de acompanhamento serviram para agregar valor à gestão, prevenir desvios ou evitar a má aplicação de recursos públicos.

No processo de Auditoria de natureza Operacional a CGM utiliza-se do método de amostragem para promover a análise dos Processos de compras da Prefeitura Municipal de Arapiraca.

Zelando pela probidade na Administração Pública Municipal, a CGM executou Ações Investigativas, com base nas notícias veiculadas na imprensa e nas demandas externas, quais sejam, denúncias e requisições de ações de controle e/ou informações acerca da aplicação de recursos públicos municipais encaminhados à CGM por cidadãos e outros. Ademais, vale destacar que por meio do processo de Orientação Preventiva, a CGM buscou fortalecer o controle preventivo, valorizando as iniciativas de interação com os gestores públicos e promovendo a melhoria da gestão dos recursos públicos.

Com o intuito de aprimorar programas, projetos e normas voltados à prevenção da corrupção e promoção da transparência, ao acesso à informação, à conduta ética, à integridade e ao controle social na Administração Pública, a CGM realizou ações associadas a Transparência e Prevenção da Corrupção nas linhas de atuação apresentadas no quadro a seguir:

Linhas de Atuação de Transparência e Prevenção da Corrupção

ATIVIDADES REALIZADAS	PERCENTUAL EXECUTADO
a) Transparência e Acesso à Informação	
⌚ Acompanhamento da atualização do Portal da Transparência	100%
⌚ Monitoramento da implementação da Lei de Acesso à Informação	100%
⌚ Divulgação da Lei de Acesso à Informação	100%



b) Melhoria da gestão pública	
⌚ Atividades ligadas ao Programa de Fortalecimento da Gestão Pública.	100%

Fonte: Controladoria Geral

Na linha de atuação de Transparência e Acesso à Informação, a CGM atua ativamente no cumprimento da Lei Municipal nº 3.076/2014 que regula o acesso à informação previsto na Lei Federal nº 12.527/2011-LAI e que funciona como porta de entrada para pedidos de informações, facilitando o acesso aos munícipes, com o objetivo precípuo de efetivar a participação do cidadão junto à Administração Pública, atendendo aos requisitos da LAI e demais normas, tornando pública as informações efetivadas e das demais demandas atendidas.

A Controladoria Geral do Município trabalhou no atendimento ao cidadão e às instituições públicas e privadas, por meio da disponibilização de vários canais de comunicação entre o órgão e a sociedade, tais como o Serviço de Informações ao Cidadão (SIC) e o Fale Conosco do Portal da Transparência. Por meio do SIC da CGM, a instituição atende e orienta os cidadãos quanto ao acesso à informação disponível na Controladoria, informa sobre a tramitação de documentos nas unidades, recebe e registra pedidos de acesso à informação no Sistema Eletrônico do Serviço de Informações ao Cidadão (e-SIC), que configura em mais uma ferramenta de comunicação que o Governo de Arapiraca colocou a serviço da sociedade e se integra às demais iniciativas de fomento à participação popular e ao controle social dos atos da administração pública, de modo a permitir que o cidadão exerça o seu direito de pedir prestação de contas à gestão, fortalecendo o Estado Democrático de Direito.

Para maior transparência ampliou a divulgação da Lei de Acesso à Informação (LAI) nos órgãos do Poder Executivo Municipal, tanto em termos de transparência ativa (divulgação proativa de informação, independente de requerimentos), quanto de transparência passiva (aquela mediante demanda).

Na linha de atuação ligada às ações de transparência passivas previstas na Lei de Acesso à Informação, trabalhou na revisão das respostas ao cidadão, sob os aspectos associados à linguagem cidadã.

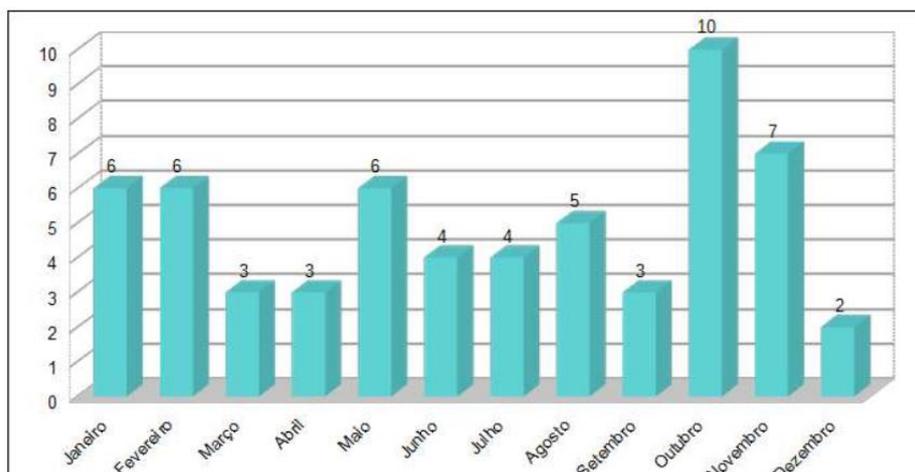
Com a finalidade de suprir as necessidades dos cidadãos relativas as irregularidades ocorridas durante o ano de 2018 e de fornecer informações complementares sobre o atendimento às demais demandas submetidas ao e-SIC – Sistema de Informação ao Cidadão, foi possível registrar e monitorar 59 pedidos de informações, os quais foram imediatamente encaminhados para as devidas secretarias, para que as mesmas tomassem ciência no sentido de solucionar a questão ora apresentada, evitando assim que o problema permaneça, colaborando de forma positiva para uma eficiente gestão.

Demonstrativo do quantitativo de solicitações recebidas por secretaria

Secretaria/Órgão	Recebidos	Respondidos	Indeferidos	Pendentes
Câmara	01	0	-	01
Controladoria	14	13	-	01
Desenvolvimento Econômico	01	01	-	0
Desenvolvimento Rural	01	01	-	0
Desenvolvimento Urbano	02	01	-	01
Educação	01	01	-	0
Fazenda	09	0	-	09
Gestão	06	03	-	03
GTINFO	01	0	-	01
Infraestrutura	06	05	-	01
Licitação	02	02	-	0
Procuradoria	01	0	-	01

Saúde	09	04	-	05
Serviços Públicos	02	0	-	02
SMTT	03	03	-	0
TOTAL	59	34	-	25

Demonstrativo das demandas registradas por mês (nota-se que o mês de maior demanda fora outubro).

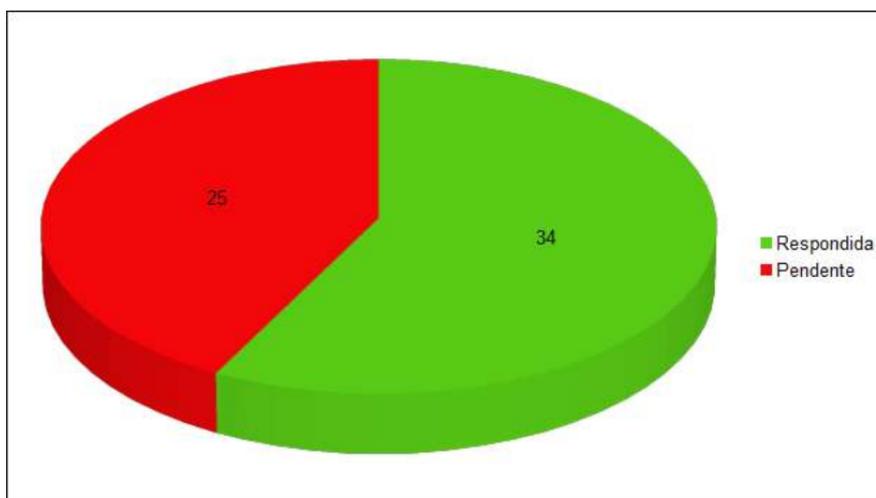


Com o surgimento da LAI possibilitou-se o implemento de mudanças efetivas dentro da administração, desde sua criação. Pedidos de informações que chegam ao setor são diariamente processadas e imediatamente encaminhadas às unidades responsáveis para conhecimento e atendimento.

Tal situação tem contribuído beneficemente, vez que alerta o órgão/secretaria a providenciar melhorias necessárias aos interesses precípuos da sociedade, ampliando com eficácia a transparência, bem como disponibilizando informações que antes eram inacessíveis à população.

Contudo, apesar da importância do trabalho realizado, percebe-se claramente a partir do gráfico disponibilizado a seguir, por meio dos dados apresentados e das solicitações encaminhadas pelo SIC, que infelizmente, somente 57,62% (34 solicitações) foram respondidas, ao tempo em que 42,37% (25 solicitações), até o momento não foram sequer justificadas, cuja tramitação encontra-se fora do prazo determinado, prejudicando assim o resultado que se espera da atividade desenvolvida. Vejamos:

Demonstrativo da Taxa de respostas



i) Manutenção e monitoramento das atividades da Ouvidoria e do E-SIC

Linhas de Atuação da Ouvidoria

Ações	Atividades realizadas
Recebimento, análise e resposta às manifestações de cidadãos, bem como avaliação da satisfação do usuário de serviços públicos	<p>⌚ Análise, complementação, qualificação e encaminhamento de denúncias à Controladoria Geral do Município de Arapiraca;</p> <p>⌚ Análise, de reclamações, solicitações, pedidos de informações, sugestões e elogios</p>

	<p>relacionados à qualidade do serviço público prestado;</p> <p>⌚ Proposição de medidas para correção de falhas e omissões na prestação de serviços público.</p>
Gestão de ações de Transparência passivas previstas na Lei de Acesso à Informação	<p>Gestão do Serviço de Informações ao Cidadão - Sic da CGM</p> <p>⌚ Análise da qualidade das respostas elaboradas pelas unidades, estimulando melhorias nas informações enviadas ao cidadão;</p> <p>⌚ Reavaliação de Informações.</p>

Fonte: Ouvidoria do Município

No âmbito da linha de Gestão de Ações de Transparência Passivas previstas na Lei de Acesso à informação, a Controladoria Geral atuou na revisão das respostas ao cidadão, analisando aspectos associados à linguagem cidadã e executando diligências solicitadas e assessorando no estabelecimento de orientações normativas para suprir eventuais lacunas na aplicação da LAI. Já no relacionamento com a sociedade, a Ouvidoria em 2018 cresceu como um canal de comunicação rápido e eficiente de participação do cidadão na gestão pública, fortalecendo o indivíduo perante os seus direitos e interesses, bem como conferindo maior transparência às ações organizacionais realizadas pelo Município de Arapiraca e a comunidade em que está inserida e o público interno e externo, com o objetivo de assegurar maior excelência e garantia ao atendimento dos usuários internos e externos.

A Ouvidoria Geral registrou e monitorou em 2018, 368 **demandas**, sendo 46 denúncias, 57 reclamações, 66 pedidos de informações, 188 solicitações, 08 sugestões e 03 elogios. Ao contínuo, todas as demandas foram encaminhadas para os órgãos competentes para que os mesmos tomassem ciência e buscassem a solução das questões apresentadas.

Ainda, apresentamos gráficos estatísticos acerca das atividades desenvolvidas por este canal podendo logo abaixo, visualizar o quantitativo das demandas recebidas, dividido por secretarias e suas categorias.

Podemos observar na tabela abaixo que das **368 demandas registradas** e encaminhadas nos últimos 12 meses para as devidas secretarias e órgãos competentes **212 foram respondidas**.

Secretaria/Órgão	Denúncia	Reclamação	Pedido de Informação	Solicitação	Sugestão	Elogio	Total Geral	Total Respondidas
Cultura	-	-	-	01	-	-	01	01
Desenvolvimento Rural	-	-	-	01	-	-	01	01
Desenvolvimento Social	-	01	02	03	-	-	06	03
Desenvolvimento Urbano	17	13	06	25	01	-	62	10
Educação	06	06	01	07	01	01	22	16
Fazenda	-	02	07	03	-	-	12	03
Gabinete	-	-	02	01	-	-	03	0
Gestão Pública	03	04	03	05	01	01	17	08
GTINFO	-	01	-	02	-	-	03	03
Infraestrutura	01	-	08	36	-	-	45	38
Ouvidoria	02	05	31	29	02	-	69	69
Procon	01	01	-	-	-	-	02	02
Procuradoria	-	-	02	-	-	-	02	02
Saúde	14	18	02	04	-	-	38	31
Serviços Públicos	-	03	-	62	01	01	67	15
SMTT	02	03	02	09	02	-	18	10



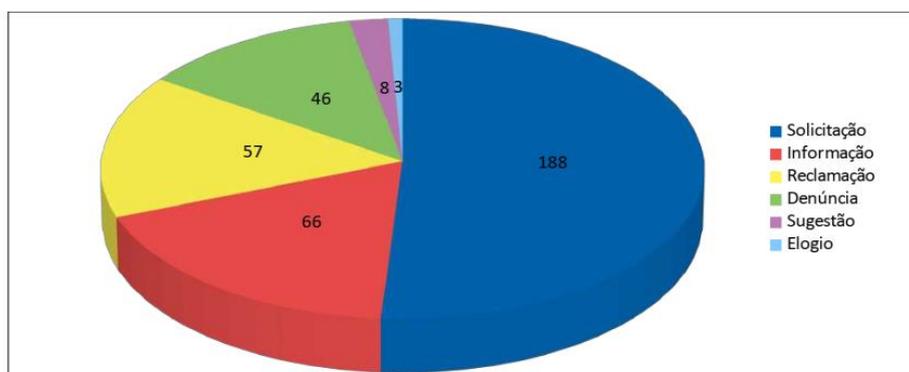
PREFEITURA DE
ARAPIRACA

GABINETE DO PREFEITO

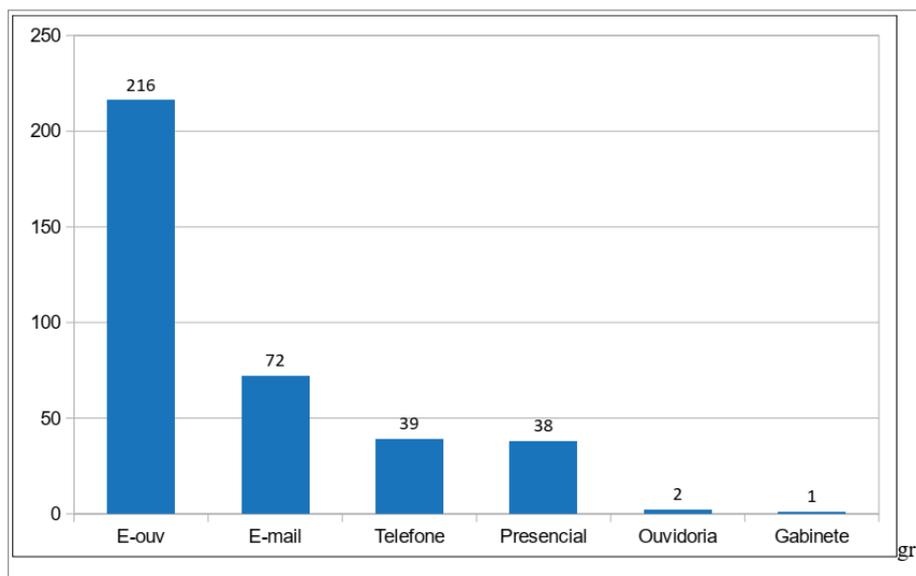
TOTAL	46	57	66	188	08	03	368	212
--------------	-----------	-----------	-----------	------------	-----------	-----------	------------	------------

As manifestações são computadas por solicitação, informação, reclamação, denúncia, sugestão e elogio, conforme demonstrados no gráfico a seguir:

Gráfico 01 – Movimentos das demandas por categorias

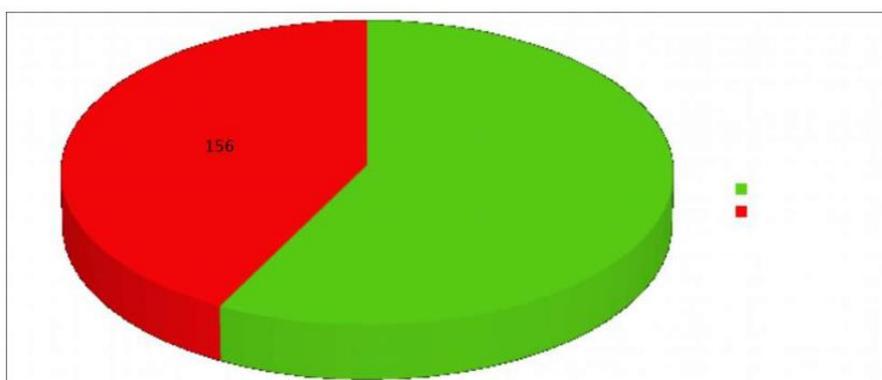


A Ouvidoria Geral realiza um acompanhamento estatístico detalhado que mostra o meio de contato utilizado pelos usuários no registro de suas demandas. Podemos destacar no gráfico abaixo que a maior parte das manifestações recebidas pela Ouvidoria nos últimos 12 meses foram por meio do sistema **e-OUV**.

Gráfico 02 – Canais de Atendimentos

O gráfico a seguir demonstra o percentual das demandas, onde 58% delas (212 demandas) foram respondidas, ao tempo em que 42% (156 demandas) que até o momento estão em análise pelas secretarias responsáveis.

Gráfico 3 – Taxa de respostas



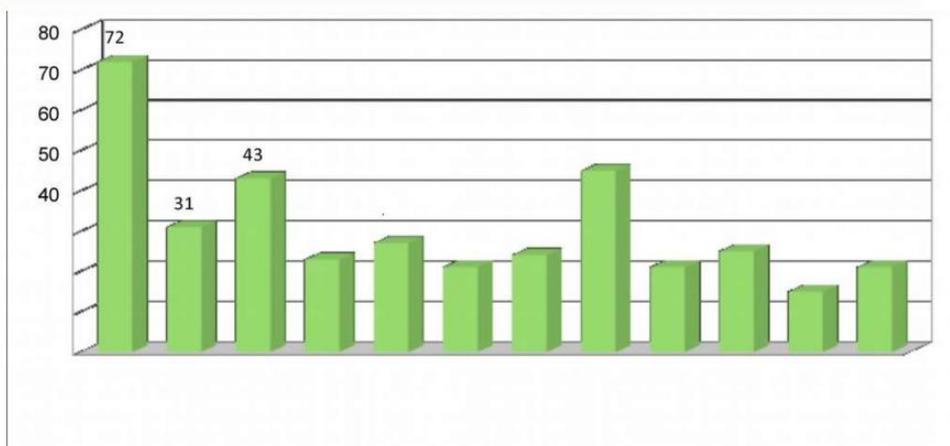
Logo abaixo podemos notar o quantitativo das manifestações recepcionadas nos meses de janeiro a dezembro de 2018.

Gráfico 04 – Quantitativo de demandas registradas por mês



PREFEITURA DE
ARAPIRACA

GABINETE DO PREFEITO



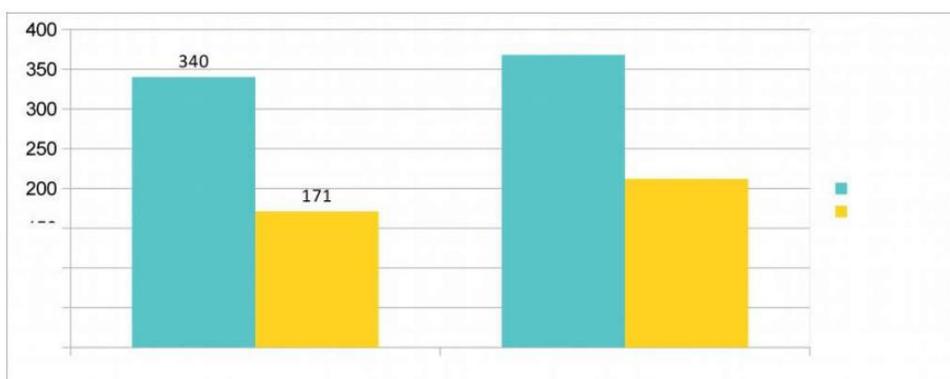
Gráfico

05

–

Gráfico

comparativo



Por meio do gráfico comparativo acima podemos verificar o avanço nas demandas recebidas pela Ouvidoria em 2018 em relação aquelas recebidas em 2017.

Outrossim, o gráfico demonstra que durante o ano de 2017 foram realizados 340 atendimentos, enquanto no ano de 2018 foram realizados 368 atendimentos, significando um aumento de 7,60%. Já com relação as respostas em 2018, houve um crescimento de 19,33% comparado ao ano anterior.

3. AÇÕES DE ACOMPANHAMENTO DA GESTÃO

3.1. Regularidade do Município no CAUC/STN

A Regularidade do Município perante o Serviço de Informações para Transferências Voluntárias da Secretaria do Tesouro Nacional (CAUC/STN) é condição essencial para o envio de recursos, dentre eles os convênios, as operações de crédito e as transferências voluntárias. Para tanto a Controladoria, a Procuradoria-Geral e os demais Órgãos da Administração Municipal, mantêm diuturnamente o monitoramento das informações publicadas no supracitado serviço para que o Município de Arapiraca não venha a ter problemas para receber os mencionados recursos.

3.2. Atividades de Acompanhamento da Gestão 2018

As atividades desenvolvidas pela Unidade Central de Controle Interno, com vistas ao acompanhamento da gestão foram estruturadas em vertentes que abrangeram ações relacionadas ao controle interno preventivo, acompanhamento das ações de governo e avaliação da regularidade dos procedimentos em curso, conforme demonstrado a seguir.

ATIVIDADES	% EXECUTADO
Orientação e acompanhamento do desenvolvimento das ações de Controle Interno a serem realizadas pelas unidades setoriais de controle interno.	10%
Acompanhamento e monitoramento dos gastos com ensino infantil e fundamental para garantia da aplicação de 25% da receita de impostos e transferência, bem como da aplicação de 60% dos recursos do FUNDEB na remuneração dos profissionais do magistério.	100%
Acompanhamento e monitoramento dos gastos com ações públicas de saúde, com vistas a garantir aplicação mínima de 15% do montante dos recursos	

Nota: (a) foram anexadas páginas selecionadas com exemplos do cumprimento dos itens analisados na categoria, quais sejam: regulamentação local da unidade de controle interno; atividades de auditoria; ouvidoria; acesso à informação; avaliação de prestação de contas; atividades complementares; B) pontuação obtida: 06 de 15 possíveis.