



UEPB

**UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA
CAMPUS I**

**CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDADE
CURSO DE BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

JÉSSICA ANTÔNIA CÂNDIDA DE LIMA

**TRANSPARÊNCIA NO SETOR PÚBLICO: UM ESTUDO SOBRE A
APRESENTAÇÃO DOS DEMONSTRATIVOS CONTÁBEIS DO ESTADO DA
PARAÍBA ENTRE 2015 E 2019.**

**CAMPINA GRANDE-PB
2020**

JÉSSICA ANTÔNIA CÂNDIDA DE LIMA

**TRANSPARÊNCIA NO SETOR PÚBLICO: UM ESTUDO SOBRE A
APRESENTAÇÃO DOS DEMONSTRATIVOS CONTÁBEIS DO ESTADO DA
PARAÍBA ENTRE 2015 E 2019.**

Trabalho de Conclusão de Curso (Artigo) apresentado ao Departamento do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Estadual da Paraíba, Campus I, como requisito parcial à obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Área de concentração: Contabilidade Aplicada ao Setor Público

Orientador: Prof. Me. Gilberto Franco de Lima Júnior

**CAMPINA GRANDE-PB
2020**

É expressamente proibido a comercialização deste documento, tanto na forma impressa como eletrônica. Sua reprodução total ou parcial é permitida exclusivamente para fins acadêmicos e científicos, desde que na reprodução figure a identificação do autor, título, instituição e ano do trabalho.

L732t Lima, Jessica Antonia Candida de.
Transparência no setor público [manuscrito] : um estudo sobre a apresentação dos demonstrativos contábeis do estado da paraíba entre 2015 e 2019 / Jessica Antonia Candida de Lima. - 2020.
39 p. : il. colorido.
Digitado.
Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade Estadual da Paraíba, Centro de Ciências Sociais Aplicadas , 2020.
"Orientação : Prof. Me. Gilberto Franco de Lima Júnior , Coordenação do Curso de Ciências Contábeis - CCSA."
1. Transparência pública. 2. Setor público. 3. Estado da Paraíba. 4. Contabilidade pública. I. Título
21. ed. CDD 657.61

JÉSSICA ANTÔNIA CÂNDIDA DE LIMA

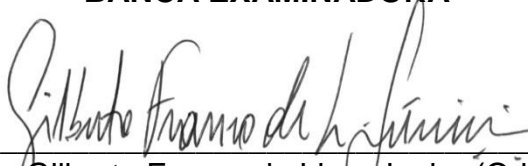
TRANSPARÊNCIA NO SETOR PÚBLICO: UM ESTUDO SOBRE A
APRESENTAÇÃO DOS DEMONSTRATIVOS CONTÁBEIS DO ESTADO DA
PARAÍBA ENTRE 2015 E 2019.

Trabalho de Conclusão de Curso – TCC
apresentado ao Departamento do Curso
de Ciências Contábeis da Universidade
Estadual da Paraíba, Campus I, como
requisito parcial à obtenção do título de
Bacharel em Ciências Contábeis.

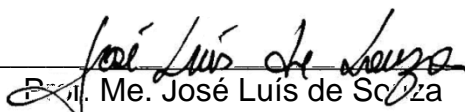
Área de concentração: Contabilidade
Aplicada ao Setor Público

Aprovada em: 03/12/2020.

BANCA EXAMINADORA



Prof. Me. Gilberto Franco de Lima Junior (Orientador)
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)



Prof. Me. José Luís de Souza
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)



Profa. Me. Ádria Tayllo Alves Oliveira
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)

Ao meu filho Antoni, a minha mãe Andréia
Maria e ao meu pai José de Francisco de
Lima (In Memoriam), DEDICO.

“Dentre as verdades, como afirmam Aristóteles e Averróis, as nossas matemáticas são as mais verdadeiras e estão no primeiro grau de certeza, e a estas se seguem todas as demais ciências naturais.” (Luca Pacioli, considerado o pai da contabilidade moderna).

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Critérios de Análises	21
Quadro 2 – Requisitos descritos na NBC TSP – Estrutura Conceitual	21
Quadro 3 – Nível de Transparência	23

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Compreensibilidade e Clareza	23
Tabela 2 – Publicidade	26
Tabela 3 – Verificabilidade	28
Tabela 4 – Tempestividade	29
Tabela 5 – Avaliação do Nível de Transparência das Informações	31

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – Média - Compreensibilidade e Clareza	25
Gráfico 2 – Média - Publicidade	27
Gráfico 3 – Média - Verificabilidade	29
Gráfico 4 – Média - Tempestividade	30
Gráfico 5 – Média Total - Relatórios do Estado da Paraíba	31

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	11
2	REFERENCIAL TEÓRICO	12
2.1	Transparência no Setor Público	13
2.2	<i>Accountability</i> no Setor Público	15
2.3	Diferença entre Publicidade e Transparência	16
2.4	Portal da Transparência	17
3	METODOLOGIA	18
3.1	Tipologia da pesquisa	18
3.1.1	<i>Quanto aos objetivos</i>	19
3.1.2	<i>Quanto aos procedimentos</i>	19
3.1.3	<i>Quanto a abordagem</i>	19
3.1.4	<i>Quanto ao método</i>	20
3.1.5	<i>Coleta de dados</i>	20
3.1.6	<i>Quanto à forma de análise dos dados</i>	20
3.1.7	<i>Coleta e procedimentos de análise dos dados</i>	20
4	RESULTADOS E DISCUSSÕES	23
4.1	Compreensibilidade e Clareza	23
4.2	Publicidade	26
4.3	Verificabilidade	28
4.4	Tempestividade	29
4.5	Resultado Níveis de Transparência	30
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS	32
	REFERÊNCIAS	33

TRANSPARÊNCIA NO SETOR PÚBLICO: UM ESTUDO SOBRE A APRESENTAÇÃO DOS DEMONSTRATIVOS CONTÁBEIS DO ESTADO DA PARAÍBA ENTRE 2015 E 2019.

Jéssica Antônia Cândida de Lima¹

RESUMO

A sociedade tem um papel fundamental acerca da fiscalização dos dados públicos e a transparência das informações é essencial. Assim, as Demonstrações Contábeis demonstram aos *stakeholders* atos e fatos governamentais. Desta forma, a presente pesquisa tem como objetivo verificar qual o nível de transparência da divulgação dos demonstrativos contábeis do Estado da Paraíba no período de 2015 a 2019, mediante um estudo de caso. A coleta de dados deu-se através do *website* do Portal da Transparência do Estado da Paraíba e do *website* do Tribunal de Contas do Estado da Paraíba. Desta forma, em relação à metodologia, a pesquisa caracteriza como bibliográfica, no que concerne ao método utilizou-se o dedutivo, os objetivos enquadram-se como descritivo e documental, na abordagem do problema utilizou-se a pesquisa quantitativa e qualitativa. Diante disso, pode-se destacar os principais resultados: em relação ao quesito Compreensibilidade e Clareza no ano de 2015 a média auferida foi de 1,43 sendo a menor que os anos de 2016 e 2018 a pontuação obtida foi de 1,86, e em 2017 e 2019 uma média intermediária de 1,71, referente aos itens analisados. No tocante à Publicidade, 2015 auferiu a maior média correspondente a 1,60, de 2016 a 2019 a pontuação foi de 1,40. A Verificabilidade em 2015 obteve uma média 1,00, sendo a menor entre os quesitos verificados, de 2016 a 2019 foi atribuída uma pontuação de 1,50. Tempestividade de 2015 a 2019 obteve nota máxima 2,00. No que diz respeito ao nível de transparência em 2015, o Estado da Paraíba auferiu uma média total de 6,00 sendo insatisfatória para os critérios analisados. Em 2016 e 2018 foi verificada uma pontuação de 6,75 considerada satisfatória e demonstrando um nível de transparência alto. Em 2017 e 2019 a média total auferida foi de 6,50 também sendo satisfatória. Observando deste modo, que o Estado da Paraíba avançou em relação à transparência dos dados públicos, todavia alguns itens ainda são falhos como a Verificabilidade e Publicidade, estes quesitos auferiram as menores pontuações, e são essências para o reconhecimento do *accountability* e transparência das informações governamentais.

Palavras-chaves: Transparência Pública. Setor Público. Estado da Paraíba. Contabilidade Pública.

ABSTRACT

Society has a fundamental role to play in monitoring public data and transparency of information is essential. Thus, the Financial Statements demonstrate governmental

¹ Aluna de Graduação em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual da Paraíba – Campus I.
Email: jessica.candida@aluno.uepb.com.br

acts and facts to stakeholders. Thus, this research aims to verify the level of transparency of the disclosure of the financial statements of the State of Paraíba in the period from 2015 to 2019, through a case study. Data collection took place through the Paraíba State Transparency Portal website and the Paraíba State Court of Auditors website. In this way, in relation to the methodology, the research characterizes it as bibliographic, with regard to the method, the deductive was used, the objectives fit as descriptive and documentary, in the approach of the problem, quantitative and qualitative research was used. Therefore, the main results can be highlighted: in relation to the item Comprehensibility and Clarity in 2015, the average obtained was 1.43, being the lowest compared to the years 2016 and 2018, the score obtained was 1.86, and in 2017 and 2019 an intermediate average of 1.71, referring to the items analyzed. With regard to Advertising, 2015 had the highest average corresponding to 1.60, from 2016 to 2019 the score was 1.40. The Verifiability in 2015 obtained an average of 1.00, the lowest of which was verified, from 2016 to 2019 a score of 1.50 was attributed. Scores from 2015 to 2019 obtained a maximum score of 2.00. With regard to the level of transparency in 2015, the State of Paraíba received a total average of 6.00 being unsatisfactory for the criteria analyzed. In 2016 and 2018 a score of 6.75 was found to be satisfactory and demonstrating a high level of transparency. In 2017 and 2019 the total average earned was 6.50, which is also satisfactory. Observing in this way, that the State of Paraíba has advanced in relation to the transparency of public data, however, some items are still flawed, such as Verifiability and Advertising, these items received the lowest scores, and are essential for the recognition of accountability and transparency of governmental information.

Keywords: Public Transparency. Public Sector. Paraíba State. Public Accounting.

1 INTRODUÇÃO

A sociedade brasileira vivencia um momento de incertezas diante do cenário político, que possui. Sem credibilidade perante os cidadãos, a transparência dos dados públicos se tornou um instrumento na fiscalização das ações e dos gastos públicos. Os dispositivos legais auxiliam a sociedade a tomar ciência dos seus direitos acerca de como as informações governamentais devem ser transparentes. A nova era digital viabilizou o acesso aos dados de forma imediata, tornando-o acessível a todos (LIMA, 2018).

O Brasil passou por uma revolução por conta do tema transparência, com a implementação de Leis a partir da Constituição Federal de 1988 (CF/88), a fim de regulamentar a forma que a administração pública deve prestar contas à sociedade segundo o art. 37 da CF/88, e adequando-se as Normas Internacionais de Contabilidade, procurando dessa forma maneiras de combater a corrupção e transparecer as informações, tornando-as acessíveis.

A transparência no setor público prevista na Constituição Federal prevê que os órgãos públicos devem publicar informações dos seus gastos e atos para a sociedade, seja para um indivíduo específico ou para a coletividade, tendo um prazo especificado por lei, sob pena de responsabilidade caso descumprida, ressaltando casos onde o sigilo seja indispensável para a segurança dos brasileiros ou do Estado. A administração pública direta e indireta deverá regular a forma que os usuários participarão e terão acesso aos dados governamentais (BRASIL, 1988).

A divulgação dos gastos públicos tomou notoriedade a partir da promulgação da Lei Complementar nº 101 de 04 de maio de 2000, denominada Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), onde determina que os gestores devem prestar contas a sociedade por meio de publicações dos relatórios contábeis nos portais de transparência (BRASIL, 2000).

A Lei Complementar nº 131 de 27 de maio de 2009, titulada Lei de Transparência, acrescenta resoluções a Lei de Responsabilidade Fiscal, prevendo que as informações devem ser demonstradas em tempo real e em meios de comunicação, de forma ativa (espontânea) (BRASIL, 2009). A Lei nº 12.527 de 18 de novembro de 2011, intitulada como Lei de Acesso à Informação determina o direito, previsto na Constituição Federal, na qual qualquer pessoa tem direito a requisitar e obter informações de todos os órgãos e entidades públicas a que se referir (BRASIL, 2011).

A publicação dos dados governamentais passou a demonstrar outros aspectos além do fiscal e legal, começando a abordar aspectos do setor público como desempenho, controles internos, convênios, execução orçamentaria etc., assim, com essas particularidades surgem novas premissas para a responsabilização pública, por meios de estruturas constituídas para controlar a execução das despesas, avaliando desta forma se tais informações estão acessíveis ao cidadão por meio de pareceres fiscais, relatórios das gestões anuais ou portais da transparência (BAIRRAL; SILVA; ALVES, 2015).

O portal de transparência do Governo Federal lançado pelo Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União em 2004 tem como premissa informar aos órgãos de fiscalização e a sociedade, dados dos gastos públicos ligados à administração pública de Estados, Municípios e Distrito Federal, com a finalidade de combater a corrupção, por meio de monitoramento das informações que estão sendo lançadas, promovendo assim maior controle social (CGU, 2019).

O governo do Estado da Paraíba no ano de 2011 lançou um Portal da Transparência exclusivo no qual divulga periodicamente os dispêndios orçamentários, receitas arrecadadas, entre outros fatos, afim de que o cidadão possa ter maior autonomia, fiscalizando a atuação do Conselho Estadual e combatendo a corrupção por meio do compartilhamento de dados (PORTAL DA TRANSPARÊNCIA DO ESTADO DA PARAÍBA, 2019).

Diante do cenário político atual, constata-se maior necessidade de verificação das prestações de contas governamentais, se as mesmas estão sendo apresentada de forma clara a sociedade. Desta forma, surge o questionamento desta pesquisa: **Qual o nível de transparência da divulgação dos demonstrativos contábeis do Estado da Paraíba no período de 2015 a 2019?**

Para responder a esta problemática, tem-se como objetivo geral verificar o nível de transparência dos Demonstrativos Contábeis do Estado da Paraíba, verificando em um recorte de cinco anos os critérios de análise.

Assim sendo, para alcançar o objetivo acima, foram estabelecidos os seguintes objetivos específicos: (I) examinar a estrutura dos demonstrativos contábeis do Governo do Estado da Paraíba; (II) verificar quais os dados governamentais do Estado da Paraíba devem ser transparentes; (III) investigar os balanços gerais e relatórios do Estado da Paraíba, observando os níveis de transparência perante a sociedade.

Esta pesquisa justifica-se pela escassez de estudos relacionados à transparência pública. Sendo relevante para o alcance desses objetivos, agregar conhecimento a literatura acerca da contabilidade pública. Isto posto surge à importância de se analisar a forma que a sociedade paraibana tem acesso às informações divulgadas pela administração pública do Estado da Paraíba, a fim de verificar se as mesmas são compreensivas a todos os níveis de conhecimento ou a um público específico.

Desse modo, este estudo busca auxiliar a sociedade na fiscalização dos dados publicados pelo Estado, identificando desta forma, quais informações governamentais devem ser transparentes. Verificando os demonstrativos anuais do Governo da Paraíba, em conformidade com instrumentos normativos vigentes e as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (NBC - TSP), para se entender como os gastos públicos devem ser divulgados pelo Estado da Paraíba em seus demonstrativos.

Este artigo está estruturado em seções, inicia-se com a presente introdução, seguido do referencial teórico, onde apresenta uma explanação a respeito da transparência no setor público e como a mesma é aplicada, além da metodologia, análise dos resultados, considerações finais e referências.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Neste capítulo é apresentado de forma concisa a teoria e o embasamento teórico, de uma temática considerada importante para o tema de transparência no setor público, evidenciando dessa forma: *Transparência no Setor Público*, *Accountability no Setor Público*, *Diferença entre Publicidade e Transparência*, e o *Portal da Transparência*.

2.1 Transparência no Setor Público

A divulgação das informações governamentais, com a globalização, se tornou assunto mundial principalmente em países emergentes e democráticos como o Brasil. A gestão orçamentaria deve prestar contas à sociedade, tornando-a transparente, clara e de fácil compreensão e acesso. A transparência é a prestação de contas (*accountability*) em decorrência da responsabilidade da gerência de recursos públicos (CRUZ; SILVA; SANTOS, 2009).

A consolidação e excelência de uma gestão pública acertada necessitam de transparência e acesso à informação relevante, fidedigna e completa, sendo uma ferramenta essencial no combate à corrupção, facilitando desta forma o acompanhamento ético daqueles que, em nome do povo, executam o poder. O avanço tecnológico e a publicação dos dados públicos permitem que os cidadãos se certifiquem de que forma os recursos estão sendo aplicados (SANTOS; ROCHA, 2019).

A partir dos constantes desequilíbrios das contas públicas, tornou-se necessário a criação de leis mais rígidas para o controle e fortalecimento dos instrumentos de planejamento, estabelecendo metas, objetivos e resultados a serem atingidos pelos gestores da administração pública, principalmente nos âmbitos municipais e estaduais, visto que, esses são os que mais sentem os reflexos de gestões irresponsáveis e a falta de cumprimento dos objetivos planejados (GERIGK; CLEMENTE; RIBEIRO, 2013).

A legislação brasileira regulamentou ao longo dos anos algumas Leis com o intuito de definir os direitos e padrões éticos acerca da transparência dos dados públicos. A Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), foi um marco no processo de transparência e responsabilidade da administração pública no Brasil, estabelecendo normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e para o equilíbrio das contas públicas, além de proporcionar à sociedade um acompanhamento e fiscalização dos atos públicos (BRASIL, 2000).

Segundo Freitas (2002), a Lei de Responsabilidade Fiscal veio disciplinar os gastos do administrador público e, ainda, divulgar a ideia de transparência na gestão fiscal, como forma de conferir efetividade ao princípio da publicidade previsto na Constituição Federal de 1988 (CF/88), norteador da administração pública.

Conforme Matias-Pereira (2006, p. 305), “com a Lei de Responsabilidade Fiscal foi deflagrado o processo para combater o crônico desequilíbrio fiscal da administração pública brasileira, tanto em nível federal, como estadual e municipal; por meio de um rígido controle do endividamento público”.

A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) ressalta no artigo 48 os instrumentos de transparência:

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).

Desta forma, os gestores públicos devem por força de Lei divulgar os seus atos e fatos, conduzindo-os assim a uma administração com gestão fiscal

responsável, onde todo cidadão terá acesso às informações, demonstrando a real conjuntura das contas patrimoniais públicas.

A LRF apoia-se sobre quatro pilares, dos quais necessitam para o alcance de seus objetivos, sendo eles: o planejamento, a transparência, o controle e a responsabilidade. Devendo salientar, que o pilar da transparência disponibiliza aos cidadãos diversas ferramentas como a participação em audiências públicas, à ampla divulgação das informações dos gastos públicos, através dos Demonstrativos Contábeis, Relatórios previstos pelos instrumentos legais, bem como os Anexos de Metas e Riscos Fiscais (KHAIR, 2000).

A Lei Complementar nº 131 de 27 de maio de 2009, intitulada como Lei da Transparência, acrescentou dispositivos normativos a Lei de Responsabilidade Fiscal no que se refere à transparência da gestão fiscal, ressaltando a disponibilização em tempo real das informações detalhadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, Distrito Federal e dos Municípios, onde até maio de 2013 todos os entes da federação deveriam estar adequados ao que este dispositivo normativo define (BRASIL, 2009).

De acordo Lacerda (2010), a transparência de gestão governamental e fiscal surgiu efetivamente, com a entrada em vigor da Lei Complementar nº 131/2009, a qual permite que toda e qualquer pessoa física ou jurídica tenha acesso às informações em tempo real, sobre a execução orçamentária. Desta forma, com a disponibilização em tempo real das receitas e despesas públicas, a Lei da Transparência permite uma sociedade mais consciente em relação às despesas governamentais (CAVALCANTE, 2018).

A Lei de Transparência nº 131 de 2009 em seu art. 48 assegura transparência por meio de:

Art. 48 - A transparência será assegurada também mediante:

I – incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos;

II – liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público;

III – adoção de sistema integrado de administração financeira e controle, que atenda a padrão mínimo de qualidade estabelecido pelo Poder Executivo da União e ao disposto no art. 48-A.

A Lei de Transparência trouxe ainda mais notoriedade à divulgação dos dados públicos, salientando que os Entes governamentais divulguem em tempo real por meios eletrônicos (*internet*), as informações detalhadas das ações públicas de forma ativa.

Para Silva (2001) a transparência tem como premissa garantir a toda a sociedade, individualmente, acesso as informações que demonstram as ações a serem praticadas pelos gestores públicos, as ações em andamento assim como as executadas em períodos anteriores, dando ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos e divulgações em audiências publicas, dos planos, diretrizes orçamentarias, orçamentos, relatórios, prestação de contas, além dos pareceres prévios emitidos pelos tribunais de contas.

Em 18 de novembro de 2011, foi sancionada a Lei nº 12.527 conhecida como Lei de Acesso à Informação (LAI), que de acordo com seu art. 3º os procedimentos previstos nesta Lei destinam-se a assegurar o direito fundamental de acesso à

informação e devem ser executados em conformidade com os princípios básicos da administração pública e com as seguintes diretrizes:

- I - observância da publicidade como preceito geral e do sigilo como exceção;
- II - divulgação de informações de interesse público, independentemente de solicitações;
- III - utilização de meios de comunicação viabilizados pela tecnologia da informação;
- IV - fomento ao desenvolvimento da cultura de transparência na administração pública;
- V - desenvolvimento do controle social da administração pública (BRASIL, 2011).

A LAI regulamenta o direito, previsto na Constituição, de que qualquer pessoa tem o direito a solicitar e receber dos órgãos e entidades públicas, dos Entes e Poderes, informações públicas por eles produzidas ou custodiadas.

Segundo Santos e Rocha (2019), a transparência pública trata-se do aumento dos gastos executados pelo governo com propriedade de informação, ocorrendo de duas formas: a ativa e a passiva. A ativa retrata a propagação dos dados pelos órgãos públicos, mesmo que não exigido pela sociedade, mostrando iniciativa e proatividade, para isso, utiliza-se ferramentas que permitem o acompanhamento da efetivação do controle social, com clareza, expondo para a população onde, quando, por que e como o dinheiro público está sendo gasto. A transparência pública passiva ocorre quando o cidadão exige tais informações governamentais de um órgão ou entidade específica da Administração Pública.

Para Cruz, Silva e Santos (2009) a transparência deverá descrever as ações executadas pelos administradores públicos, de forma que a sociedade tenha acesso e discernimento daquilo que os gestores governamentais têm executado em sua gestão.

Dar transparência aos representantes do Estado pelos seus atos praticados não é um trabalho muito fácil, apesar do avanço tecnológico e modernos recursos disponíveis na atualidade. A transparência da administração pública requer uma política distinta. Onde se deve implementar um princípio de forma acertada e, portanto, exige competência, eficiência e eficácia da autoridade pública (GOMES FILHO, 2005).

A governança pública em seus princípios trata da transparência, buscando aperfeiçoar os mecanismos de transparência dos dados em relação à gestão, consideradas boas práticas de governança. Desta forma, ainda segundo Gomes Filho (2005) a divulgação dos dados de forma transparente traz lucidez ao exercício do poder consciente. Portanto, ser transparente, implica melhorar a gestão pública.

Deste modo, uma administração pública transparente é aquela que facilita o acesso às informações, demonstrando de forma clara a real conjuntura do Estado para a sociedade, assegurando a *accountability* e a participação do cidadão.

2.2 Accountability no Setor Público

Os avanços tecnológicos trouxeram aos gestores públicos maiores responsabilidades acerca da divulgação de informações a sociedade. A rede mundial de computadores (*internet*) disponibiliza ao cidadão através do sítio eletrônico do Estado maior acessibilidade aos dados governamentais de forma democrática.

A *accountability* surge relacionada à noção de controle externo, conceito que começou a ser estruturado por pensadores como Locke no fim do século XVII, e Montesquieu, no século XVIII, mas que já aparecia no fim da Idade Média na Inglaterra, além de França e Espanha, onde já podia ser localizada, naquela época, segundo os estudos de Pessanha, que faz referência a uma ideia de "Corte de Contas" (PESSANHA, 2007).

Desta forma, a *accountability* retrata, então, a obrigação de presta conta de uma responsabilidade que foi outorgada, pois, de acordo com a Fundação Canadense de Auditoria Integrada, a *accountability* presume a existência de pelo menos duas partes: uma que atribui à responsabilidade e outra que a aceita, com o compromisso de prestar contas de como foi usada à responsabilidade conferida ao governante (ARAÚJO, 2004).

Nesse cenário, Raupp e Pinho (2013) afirmam que a expressão *accountability* requisita a disponibilização, pelo poder público, dos dados e dos resultados das análises de desempenho e gestão dos recursos públicos. Os autores salientam ainda que a prestação de contas não pode restringir-se apenas ao cumprimento de instrumentos legais como das Leis de Responsabilidade Fiscal, Lei da Transparência e a Lei de Acesso a Informações Públicas, mas deve abranger uma análise avançada sobre a disponibilização de informações das contas públicas. Raupp e Pinho (2013) ainda retrata que, os relatórios precisam ser divulgados em conjunto e de forma simplificada para a fácil compreensão de todos os cidadãos.

Ainda, buscando uma melhor compreensão do conceito de *accountability*, Spinoza (2012) traduziu esse termo como: fiscalização, controle e responsabilização, embora o uso mais aceito fosse o da prestação de contas.

A prestação de contas é um dos itens importantes da *accountability* e deve ser usada para combater os desvios de recursos públicos e tornar o Estado mais democrático, ou seja, com maior participação da sociedade (PINHO; SACRAMENTO, 2007).

De acordo com Silva (2009), a disponibilização de informações transparentes, compreensivas, tempestivas e relevantes acerca da gestão pública e da alocação de recursos públicos por parte dos gestores, constitui um ato de responsabilidade na prestação de contas que a literatura denomina de *accountability*.

Para Pinho e Sacramento (2007) a transparência é um dos elementos principais da *accountability* capaz de possibilitar a formação de maiores condições de confiança entre os governantes e a sociedade. A transparência na administração governamental tem sido constantemente mencionada como capaz de contribuir para redução da corrupção no meio público e de tornar as relações entre o Estado e cidadão civil mais democrática.

Neste contexto, torna-se notório a *accountability* ao evidenciar a obrigação que as entidades públicas têm de prestar contas dos resultados obtidos, em função de suas responsabilidades. Na administração pública, esse conceito torna-se mais forte pelo fato de estar presente nas ações dos gestores.

2.3 Diferença entre Publicidade e Transparência

A publicidade se difere da transparência pelo fato de que, dar publicidade não significa necessariamente ser transparente. É preciso que as informações disponibilizadas sejam capazes de comunicar o real sentido que expressam, de modo a não demonstrem serem enganosas.

Segundo Rodrigues (2014) a publicidade faz referência às questões políticas e à tomada de decisões públicas. A transparência é um termo moderno que requer uma administração pública transparente, garantindo o acesso do público à informação e permitindo um controle maior por parte do cidadão. A transparência é legitimada pelo Estado de direito como Leis, enquanto a publicidade tem sua fonte na democracia da Carta Magna.

Desse modo, é importante registrar que o conceito de transparência pública, para Rodrigues (2011) é muito mais abrangente que o de publicidade, uma vez que o simples ato de tornar público algum documento governamental não implica necessariamente em tornar transparente a ação do governo através desta publicidade, pois a transparência requer uma linguagem mais acessível, de fácil compreensão para qualquer cidadão, diferentemente da disponibilizada através de documentos públicos com termos técnicos de difícil compreensão a leigos, como é o caso dos balanços orçamentários e financeiros.

As publicações das informações para a sociedade atendem aos princípios da publicidade na Administração Pública, contidos na Constituição Federal no artigo 5º, inciso XXXIII, na Lei de Transparência e na Lei de Acesso a Informação que regulamentam e obrigam todos os níveis de governo a divulgarem os dados públicos e em especial utilizando meios eletrônicos como ferramenta de informação.

A publicidade prevista na Constituição Federal no Art. 37 prevê que:

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:

§ 1º A publicidade dos atos, programas, obras, serviços e campanhas dos órgãos públicos deverá ter caráter educativo, informativo ou de orientação social, dela não podendo constar nomes, símbolos ou imagens que caracterizem promoção pessoal de autoridades ou servidores públicos (BRASIL, 1988).

Desta forma, publicidade e Transparência são regulamentadas por instrumentos legais, com intuito de proteger os bens públicos de uma administração pública corrupta e inapropriada. De modo geral, a transparência da gestão pública deve comprovar todas as atividades executadas pelos gestores. A publicidade por sua vez, possibilita a sociedade livre acesso aos dados públicos.

2.4 Portal da Transparência

O Portal da Transparência é uma iniciativa da Controladoria Geral da União - CGU e o Ministério da Transparência do Governo Federal, lançado em novembro de 2004, para garantir a divulgação correta de como estão sendo aplicados os recursos públicos. Tem como premissa informar aos órgãos de fiscalização e a sociedade, dados dos gastos públicos ligados à administração pública de Municípios, Estados e Distrito Federal, com a finalidade de combater a corrupção, por meio do monitoramento das informações que estão sendo lançadas, promovendo assim maior controle social (CGU, 2019).

Segundo Martins e Véspoli (2013), os especialistas retratam o portal da transparência como um meio de cruzar dados e descobrir números que apontem possíveis irregularidades no uso do dinheiro público, como superfaturamento de serviços contratados e/ou projetos executados pelo Estado. Além de que essa

ferramenta eletrônica permite que a sociedade fiscalize e exija das autoridades competentes a transparência e *accountability* no exercício do cargo.

A partir da criação do Portal da Transparência pela União, pode-se perceber a criação de vários outros portais eletrônicos de fiscalização governamental por parte dos Estados e seus respectivos Municípios.

O Estado da Paraíba lançou seu Portal próprio em 2011, com a finalidade de divulgar periodicamente os dispêndios orçamentários, receitas arrecadadas, entre outros fatos, afim de que o cidadão possa ter maior autonomia, fiscalizando a atuação do Conselho Estadual e combatendo a corrupção por meio do compartilhamento de dados (PORTAL DA TRANSPARÊNCIA DO ESTADO DA PARAÍBA, 2019).

O Governo da Paraíba divulga no portal informações sobre a arrecadação, inclusive de recursos transferidos pela União para o Estado, contratos firmados com empresas e convênios estabelecidos com os municípios, além de consulta às entidades impedidas de contratar com o Estado, dentre outros assuntos de interesse público. Também é possível saber o gasto com obras e serviços, consultar leis e decretos que regulamentam o orçamento estadual e acompanhar o Programa de Ajuste Fiscal do Governo (PORTAL DA TRANSPARÊNCIA DO ESTADO DA PARAÍBA, 2019).

Os portais de transparência pública possuem o propósito de aproximar a sociedade do Estado. De acordo com Rodrigues (2011), esta aproximação possibilita garantir ao cidadão o acesso às informações financeiras sobre gestão do poder executivo. É em suma a abertura do que sempre se teve como mais sigiloso, as contas públicas, com fito de evitar o mau uso do dinheiro público que desde os primórdios fora foco de inúmeras possibilidades de desvios e corrupções.

Ressalta-se que escândalos noticiados na imprensa envolvendo entes públicos, só foram possíveis devido às informações dos orçamentos estatais em portais da transparência, que, apesar de obrigatórios em todos os entes federativos, ainda têm muito a melhorar quanto à sua forma e à qualidade da apresentação das informações governamentais (CAVALCANTE, 2018).

Dessa forma, o Portal da Transparência está inserido na importância da devida informação para a população de todos os atos governamentais, assumindo desse modo seu papel de informador para que se cumpra a cidadania, através da informação ganha, e, por consequência, o desenvolvimento no esteio desta mesma cidadania. Assim, cidadão consciente e informado, cidadão que faz valer seus direitos e cumpre seus deveres (MARTINS; VÉSPOLI, 2013).

3 METODOLOGIA

Este capítulo compreende a maneira pela qual foi desenvolvido este trabalho, demonstrando dessa forma os procedimentos utilizados e aplicados nesta pesquisa.

3.1 Tipologia da pesquisa

Entende-se a pesquisa científica como uma aplicação de procedimentos metodológicos de investigação para que o pesquisador possa alcançar os objetivos. Segundo Fontelles, et al. (2009) a pesquisa científica é a aplicação prática de um conjunto de procedimentos objetivos, utilizados por um pesquisador, para o desenvolvimento de uma análise, a fim de produzir um novo conhecimento, além de integrá-lo àqueles pré-existentes. Desta forma, está constituído em etapas

ordenadamente dispostas, de maneira lógica e racional, as quais o pesquisador deverá conhecê-las para aplicá-las da forma mais coerente.

Nos itens a seguir é descrita a tipologia do estudo realizado.

3.1.1 Quanto aos objetivos

A metodologia empregada é constituída por etapas que determinaram a percepção dos procedimentos estabelecidos para alcançar os resultados, tem como ponto principal delinear o universo da pesquisa viabilizando meios para que obtenha os dados cruciais para a análise da pesquisa.

A pesquisa caracteriza-se como descritiva, pois requer que o pesquisador analise uma série de informações sobre o que deseja pesquisar, de modo que esse tipo de estudo pretende expor os fatos e fenômenos de determinada realidade, sendo necessário descrever, analisar e interpretar os dados obtidos sem fazer alterações, de certa forma unificando tecnicamente a coleta de dados (GIL, 2002).

Na concepção desse estudo, ainda se tomou como base a pesquisa documental, especificamente nos Demonstrativos Contábeis do Estado da Paraíba do ano de 2015 a 2019. Como salienta Silva, et al. (2009) a pesquisa documental permite a investigação de determinada problemática não em sua interação imediata, mas de forma indireta, por meio do estudo dos documentos que são produzidos a partir de fatos, dando ao pesquisador possibilidades de compreender a real situação apresentada.

3.1.2 Quanto aos procedimentos

A pesquisa se caracteriza como estudo de caso, tendo em vista o foco nos Relatórios Contábeis do Estado da Paraíba, que é uma ferramenta essencial na transparência dos dados públicos. Bastos (2015) enfatiza o estudo de caso como pesquisas que têm em vista analisar exaustivamente uma situação, dentro de um contexto real. O objetivo desse tipo de pesquisa é o detalhamento de objetos que tenham as mesmas características, com vistas a serem considerados como um caso. Ainda segundo Bastos (2015) esses estudos podem não ser conclusivos, e uma das principais críticas em relação ao estudo de caso é a de que os resultados obtidos têm validade apenas para “o caso” e não podem ser generalizados.

Desse modo, ainda foi realizado um levantamento de dados através de livros, artigos científicos, teses, entre outras fontes acerca do tema abordado, caracterizando dessa forma uma pesquisa bibliográfica, que de acordo com Lakatos e Marconi (2003) retrata que a mesma não é mera repetição do que já foi dito ou escrito sobre certo assunto, mas propicia o exame de um tema sob um enfoque ou abordagem diferente, chegando a novas conclusões.

3.1.3 Quanto à abordagem

No que concerne na abordagem do problema enquadra-se com quantitativa e qualitativa, pois o principal objetivo da pesquisa é analisar os relatórios de gestão para compreender o quão transparente é o Estado da Paraíba em seus Demonstrativos Contábeis. Desta forma, torna-se qualitativa pelo fato de a priori os dados serem verificados qualitativamente através de uma análise documental. Posteriormente, os dados são analisados de forma quantitativa, mediante a utilização da estatística descritiva, onde se pode ratificar a transparência do Estado da Paraíba de 2015 a 2019, através dos critérios de análise.

Segundo Raupp e Beuren (2006), uma pesquisa qualitativa concebe análises mais profundas em relação ao objeto de estudo, destaca também que analisa e descreve dados que não são expressos por dados numéricos (quantitativos). Enquanto, a pesquisa quantitativa é considerada principalmente pelo emprego de instrumentos estatísticos, tanto na coleta quanto no tratamento dos dados.

3.1.4 Quanto ao método

Sobre a seleção do método para esta pesquisa, elege-se o dedutivo, pois de acordo com GIL (2008), conforme a acepção clássica o mesmo parte do geral e, a seguir, desce ao particular. Parte de princípios reconhecidos como verdadeiros e indiscutíveis e possibilita chegar a resultados de maneira puramente formal, isto é, em virtude unicamente de sua lógica.

3.1.5 Coletas de dados

Quanto à coleta dos dados, este trabalho baseou-se nas pesquisas propostas por Bizerra, Alves e Ribeiro (2012) e Souza (2015), buscando dessa forma uma análise do nível de transparência do Estado da Paraíba num lapso temporal de cinco anos (2015 a 2019). Foram utilizados como instrumentos para este estudo os relatórios contábeis do Estado da Paraíba de 2015 a 2019, previstos nos dispositivos legais e na Norma Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Tais relatórios são disponibilizados no *website* do Portal da Transparência do Estado e no *website* Tribunal de Contas do Estado da Paraíba.

3.1.6 Quanto à forma de análise dos dados

No que se refere à forma de análise dos dados, procedeu-se com o estudo e interpretação dos resultados com o auxílio de Tabelas e Gráficos, utilizando-se a ferramenta do *Excel 2016*[®] e posteriormente confrontando os resultados da análise proposto por Bizerra, Alves e Ribeiro (2012) e Souza (2015), com a finalidade de atingir os objetivos propostos.

3.1.7 Coleta e procedimento de análise dos dados

Neste estudo foram utilizados os Demonstrativos Contábeis do Estado da Paraíba a fim de verificar o nível de transparência desse órgão da Administração Pública. Foram analisados os Balanços Gerais do Estado e Relatórios referentes ao período de 2015 a 2019, confrontando as informações destes demonstrativos com os critérios criados por Bizerra, Alves e Ribeiro (2012) e Souza (2015). Levando em consideração a Norma Brasileira de Contabilidade TSP – Estrutura Conceitual (NBC TSP) e os instrumentos normativos que dão diretrizes ao Governo de como devem ser elaborados os relatórios em questão, assegurando dessa forma o direito fundamental de acesso à informação em conformidade com os princípios básicos da administração pública.

A NBC TSP - Estrutura Conceitual retrata a forma de como as entidades públicas devem elaborar e divulgar as Informações Contábeis de Propósito Gerais pelas Entidades do Setor Público (Estrutura Conceitual) de modo formal, estabelecendo assim conceitos que devem ser aplicados no desenvolvimento das demais Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCs TSP)

do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2016).

O objetivo das demonstrações contábeis das entidades do setor público é o fornecimento de informações úteis sobre a entidade que reporta a informação, voltadas para os seus usuários para fins de prestação de contas e responsabilização (*accountability*) e para a tomada de decisão (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2016).

Desta forma, tomando como base a NBC TSP – Estrutura Conceitual foram definidos os seguintes requisitos para a análise: Compreensibilidade e Clareza, Publicidade, Verificabilidade e Tempestividade, conforme **Quadro 1**.

Quadro 1 – Critérios de Análise

Requisitos	Detalhamento
Compreensibilidade e Clareza	Os demonstrativos contábeis disponibilizam informações de forma clara, concisa, completa, de fácil compreensão, além de serem bem estruturados e bem apresentados.
Publicidade	Os demonstrativos contábeis estão disponíveis em site oficial do Estado da Paraíba, permitindo de forma fácil à acessibilidade a informação.
Verificabilidade	As informações contidas no relatório são descritas na totalidade de forma a garantir credibilidade da informação, bem como suas fontes.
Tempestividade	Os demonstrativos contábeis são entregues dentro do prazo exigido.

Fonte: Adaptado de Souza, 2015.

Os requisitos foram divididos com base na NBC TSP – Estrutura Conceitual e as subcategorias com base na adaptação da metodologia presente nas pesquisas de Bizerra, Alves e Ribeiro (2012) e Souza (2015), como elencada no **Quadro 2**, correlacionando com as descrições das variáveis da NBC TSP – Estrutura Conceitual. Esta estruturação das variáveis proporcionou uma melhor identificação e detalhamento das possíveis informações a serem coletadas.

Quadro 2 - Requisitos descritos na NBC TSP - Estrutura Conceitual (continua)

Requisitos descritos na NBC SP - Estrutura Conceitual Categoria	Subcategorias
1. Compreensibilidade e Clareza	1.1. Relatório claro, completo, bem estruturado e atualizado sobre as informações, a ponto de explicar aos seus <i>stakeholders</i> as tomadas de decisões.
	1.2. Demonstração das decisões que foram tomadas e exposição de motivos.
	1.3. Demonstração de dados de modo a fornecer uma compreensão da metodologia seguida.
	1.4. Explicação sobre demonstrativos contábeis e parecer para divergências entre valores previstos e reais, distinguindo-se receitas, previstas atualizadas e realizadas, e despesas empenhadas, liquidadas e pagas.
	1.5. Informações explícitas sobre a dependência de subsídios ou outro apoio financeiro.
	1.6. Comentários detalhados sobre cada programa de receitas e despesas com previsões a atualizações orçamentárias refletindo tendências para as receitas e despesas, ressaltando a evolução econômica e compromisso de políticas bem definidas.
	1.7. Informação comparativa sobre as receitas e despesas reais durante o ano passado e o ano corrente, com informações para cada programa de forma comparativa, incluindo os dados de desempenho não financeiros.

Quadro 2 - Requisitos descritos na NBC TSP - Estrutura Conceitual (conclusão)

2. Publicidade	2.1. Disponibilização de demonstrativos contábeis ao público, através do <i>website</i> oficial do Governo do Estado da Paraíba.
	2.2. Divulgação sobre decisões tomadas em decorrência da opinião da sociedade e de outras obtidas por pesquisas nos sites oficiais do Governo da Paraíba.
	2.3. Disponibilização de relatório de prestação de contas consolidado no site do Tribunal de Contas do Estado para toda a sociedade, cidadãos ou organizações sociais de modo que facilite a análise das políticas e promova a accountability com acesso dos usuários aos registros administrativos e a informações sobre atos do governo.
	2.4. 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.
	2.5. Divulgação das responsabilidades sobre planejamento e execução orçamentária, da responsabilidade sobre a emissão das demonstrações contábeis, sobre a responsabilidade da alta administração sobre as demonstrações, sobre a responsabilidade pelo uso de normas contábeis adequadas.
3. Verificabilidade	3.1. Dados dos demonstrativos contábeis devem ser internamente consistentes e reconciliados com os dados relevantes de outras fontes.
	3.2. Controle que garanta precisão e confiabilidade das Demonstrações Contábeis do governo e outras informações publicadas pelo Estado, incluindo as contas finais e outros relatórios fiscais publicados.
4. Tempestividade	4.1. Cumprimento de prazos para os relatórios de prestação de contas das atividades e disponibilização em tempo hábil.
	4.2. Publicação dos demonstrativos contábeis num prazo razoável no <i>website</i> de transparência do Estado da Paraíba após o término do exercício financeiro.

Fonte: Adaptado de Bizerra, Alves e Ribeiro (2012).

Posteriormente, foram coletadas as informações dos Demonstrativos Contábeis do Estado da Paraíba, no Portal da Transparência, no *website* do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – SIAF e Tribunal de Contas do Estado. Sendo analisado um espaço temporal de cinco anos e, por conseguinte comparados os seus resultados.

As subcategorias da presente pesquisa serão analisadas de acordo com as diretrizes criadas por Bizerra, Alves e Ribeiro (2012). Sendo pontuadas dentro de suas respectivas categorias que foram baseadas na NBC TSP – Estrutura Conceitual e em Souza (2015).

Será aplicada desta forma uma pontuação individual para cada quesito classificada entre 2,0 quando for atendida plenamente pelo Demonstrativo Contábil analisado, 1,0 quando a informação divulgada no demonstrativo atender parcialmente e 0,0 quando não atender os critérios exigidos pelo Demonstrativo Contábil analisado (SOUZA, 2015).

Quadro 3 - Nível de Transparência

Nível de Transparência		
Média Total	Nível de Transparência	Resultado
Acima de 6,00	Alto	Satisfatório
Entre 4,00 e 6,00	Médio	Insatisfatório
Menor que 4,00	Baixo	Insatisfatório

Fonte: Adaptado de Souza (2015).

Para medir os níveis de transparência utilizou-se o método criado por Souza (2015), adaptado de níveis de confiabilidade para nível de transparência como feito por Lima (2018), utilizando desta forma de uma escala pré-definida, conforme **Quadro 3**. Na análise dos resultados, os níveis de transparência “baixo” e “médio” foram considerados insatisfatórios, sendo pontuados com uma média total (acumulada) entre 0,00 e 6,00. Já o nível “alto” foi considerado satisfatório com uma pontuação total maior que 6,00, uma vez que demonstra excelência na qualidade da informação (SOUZA, 2015).

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

Neste capítulo são apresentados os resultados acerca dos dados coletados.

4.1 Compreensibilidade e Clareza

No requisito compreensibilidade e clareza foram analisados os relatórios contábeis a ponto de verificar se as informações disponibilizadas são de fácil compreensão, completa e clara, propiciando dessa forma uma leitura dos demonstrativos.

Tabela 1 - Compreensibilidade e Clareza (Continua)

Itens	Descrição	Ano				
		2015	2016	2017	2018	2019
1.	Compreensibilidade e Clareza					
1.1.	Relatório claro, completo, bem estruturado e atualizado sobre as informações, a ponto de explicar aos seus <i>stakeholders</i> as tomadas de decisões.	1,0	2,0	2,0	2,0	2,0
1.2.	Demonstração das decisões que foram tomadas e exposição de motivos.	1,0	2,0	1,0	2,0	1,0
1.3.	Demonstração de dados de modo a fornecer uma compreensão da metodologia seguida.	2,0	2,0	2,0	2,0	2,0
1.4.	Explicação sobre demonstrativos contábeis e parecer para divergências entre valores previstos e reais, distinguindo-se receitas, previstas atualizadas e realizadas, e despesas empenhadas, liquidadas e pagas.	1,0	2,0	2,0	2,0	2,0
1.5.	Informações explícitas sobre a dependência de subsídios ou outro apoio financeiro.	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0
1.6.	Comentários detalhados sobre cada programa de receitas e despesas com previsões a atualizações orçamentárias refletindo tendências para as receitas e despesas, ressaltando a evolução econômica e compromisso de políticas bem definidas.	2,0	2,0	2,0	2,0	2,0
1.7.	Informação comparativa sobre as receitas e despesas reais durante o ano passado e o ano corrente, com informações para cada programa de forma comparativa, incluindo os dados de desempenho não financeiros.	2,0	2,0	2,0	2,0	2,0

Tabela 1 - Compreensibilidade e Clareza (Conclusão)

	Pontuação Total	10,0	13,0	12,0	13,0	12,0
	Média	1,43	1,86	1,71	1,86	1,71

Fonte: Adaptado de Bizerra, Alves e Ribeiro (2012).

No item 1.1., apresentado na **Tabela 1**, verificou-se os relatórios anuais do Estado, analisando se os mesmos estão divulgando suas informações de forma clara, completa, bem estruturada e atualizada, onde seus *stakeholders* possam entender o que neles foram apresentados. Desta maneira, 2015 foi pontuado com a nota 1,0, pois a evidenciação no relatório não foi completa, houve a ausência de alguns pontos como uma nota explicativa, outro ponto importante, foi que no relatório em questão não houve uma disseminação entre os assuntos que estavam sendo apresentados.

No período de 2016 a 2019 pontuou-se com a nota 2,0, pois os relatórios apresentados foram mais concisos, bem estruturados, elencando cada tópico de forma compreensível e completa, onde os usuários dessas informações poderão entender de forma clara as informações apresentadas.

Na categoria 1.2., pode-se observar que os relatórios não demonstram de forma clara e compreensível as decisões tomadas, desta forma os anos de 2015, 2017 e 2019 foram pontuados com a nota 1,0, os demonstrativos não justificam as medidas adotadas pelos gestores, apenas demonstram que tiveram alterações no orçamento, contudo não esclarecem o real motivo do fato ter ocorrido.

Os anos de 2016 e 2018 foram pontuados com a nota 2,0, pois os relatórios justificaram algumas tomadas de decisões. Em 2016, o Balanço Geral do Estado, evidencia no tópico “Práticas Contábeis Relevantes” medidas que foram adotadas pelos gestores e explicam de forma clara e compreensível as informações, além de evidenciar fatos ocorridos em anos anteriores que não foram demonstrados em seus respectivos períodos. No ano de 2018, a Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO, utilizou uma nova metodologia conforme a Secretaria do Tesouro Nacional – STN orientou, deixando claro e compreensível, o motivo da alteração das Metas de Resultado Primário do Plano de Assistência Familiar - PAF/2018, comparando a metodologia antiga com a atual, além das considerações finais, que trouxeram informações adicionais relevantes a respeito de fatos ocorridos no período.

No item 1.3., as metodologias utilizadas nos relatórios contábeis são bem especificadas, deixando as informações transparentes em todos os anos analisados. Isto posto, nos anos de 2015 a 2019, foram pontuados com a nota máxima 2,0, uma vez que atenderam de forma clara e compreensível o objetivo dessa subcategoria. Os demonstrativos contábeis seguem os preceitos da Lei de Responsabilidade Fiscal, Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP, Secretaria do Tesouro Nacional, Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF, além dos mecanismos legais vigentes em cada ano analisado.

Os demonstrativos contábeis analisados do ano de 2016 a 2019 obtiveram a nota máxima na categoria 1.4., os mesmos apresentam os dados de forma quantitativa e qualitativa. Os relatórios demonstram de forma transparente a função de cada um, facilitando dessa maneira sua leitura, além de explicar as informações encontradas, fazem comparação entres as receitas previstas atualizadas e as receitas arrecadadas, bem como entre as despesas empenhadas, liquidadas e pagas, exceto o ano de 2015 onde auferiu a nota 1,0, pois os demonstrativos descrevem parcialmente os fatos ocorridos.

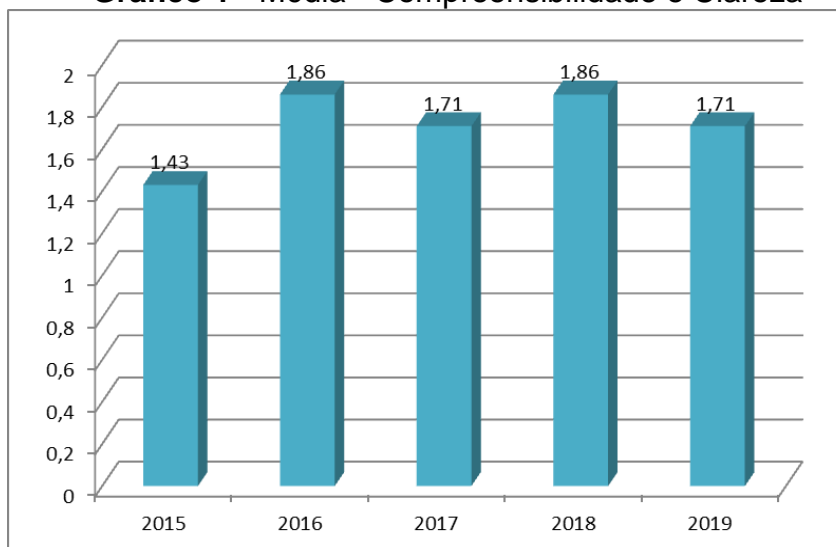
No tocante ao item 1.5., observou-se que as informações sobre a dependência de subsídios ou outro apoio financeiro, não são divulgadas de forma totalmente explícita, sendo necessário conhecimento sobre as receitas destinadas ao Estado que são oriundas de terceiros para suprir alguma despesa. Um exemplo é o Fundo de Participação dos Estados – FPE, previsto na CF/88 no art. 159 que constituem uma das modalidades de transferência de recursos financeiros da União para os Estados e Municípios (BRASIL, 1988). Desta forma, os anos analisados foram pontuados com a nota intermediária 1,0, as informações são claras e compreensíveis apenas a um grupo seletivo de *stakeholders*.

No quesito 1.6., os Balanços Gerais do Estado da Paraíba apresentam de forma detalhada os programas de receitas e despesas, comparando os resultados entres cinco anos, demonstrando, por conseguinte à evolução econômica que os projetos obtiveram. Também retratam comentários concisos a cerca das informações quantitativas contidas nos demonstrativos contábeis. Posto isto, nos anos de 2015 a 2019 foram pontuados com a nota 2,0.

No que se refere ao item 1.7., no período de 2015 a 2019 foram pontuados com a nota máxima. Observou-se que os relatórios do Estado da Paraíba fazem o comparativo de forma compreensível e clara das receitas e despesas reais, evidenciando os fatos, e analisando o que ocorreu entre um ano e outro, por meio de análises verticais e horizontais. Os relatórios também evidenciam de forma gráfica as diferenças encontradas, explicando o ocorrido entre os anos comparados.

A seguir será apresentado o gráfico referente à média do quesito compreensibilidade e Clareza, elencando o resultado auferido no período analisado.

Gráfico 1 - Média - Compreensibilidade e Clareza



Fonte: Elaboração própria, com base nos dados da pesquisa, 2020.

Tendo em vista o **Gráfico 1**, o critério compreensibilidade e clareza no ano de 2015 obteve uma média total equivalente a 1,43, demonstrando assim que nesse período os Relatórios Contábeis do Estado da Paraíba não foram totalmente compreensíveis e claros, destacando ausência de informações. Todavia, nos anos de 2016 e 2018 este quesito auferiu uma média igual a 1,86, constatando que os Demonstrativos retratam a sociedade as informações de forma transparente com relatórios estruturados, concisos, indicando decisões tomadas, e expondo motivos.

Em 2017 e 2019 a média foi de 1,71, evidenciando desta forma, que as informações são compreensíveis e claras aos seus *stakeholders*.

4.2 Publicidade

No que concerne à publicidade será verificado se os Relatórios Contábeis do Governo da Paraíba estão sendo publicados de maneira que forneça a sociedade uma prestação de contas (*accountability*) da real conjuntura das contas públicas do Estado.

Tabela 2 - Publicidade

Itens	Descrição	Ano				
		2015	2016	2017	2018	2019
2.	Publicidade					
2.1.	Disponibilização de demonstrativos contábeis ao público, através do <i>website</i> oficial do Governo do Estado da Paraíba.	2,0	2,0	2,0	2,0	2,0
2.2.	Divulgação sobre decisões tomadas em decorrência da opinião da sociedade e de outras obtidas por pesquisas nos sites oficiais do Governo da Paraíba.	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
2.3.	Disponibilização de relatório de prestação de contas consolidado no site do Tribunal de Contas do Estado para toda a sociedade, cidadãos ou organizações sociais de modo que facilite a análise das políticas e promova a <i>accountability</i> com acesso dos usuários aos registros administrativos e a informações sobre atos do governo.	2,0	2,0	2,0	0,0	0,0
2.4.	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.	2,0	1,0	1,0	1,0	1,0
2.5.	Divulgação das responsabilidades sobre planejamento e execução orçamentária, da responsabilidade sobre a emissão das demonstrações contábeis, sobre a responsabilidade da alta administração sobre as demonstrações, sobre a responsabilidade pelo uso de normas contábeis adequadas.	2,0	2,0	2,0	2,0	2,0
	Pontuação Total	8,0	7,0	7,0	7,0	7,0
	Média	1,60	1,40	1,40	1,40	1,40

Fonte: Adaptado de Bizerra, Alves e Ribeiro (2012).

No item 2.1., pode-se observar conforme **Tabela 2**, no que se refere à publicação dos demonstrativos contábeis no site oficial do governo, que todos os anos analisados foram pontuados com a nota 2,0, pois essas informações são publicadas de forma que a sociedade tenha total acesso. Assim, através da publicação periódica desses dados os cidadãos paraibanos podem ter maior controle dos gastos públicos.

O governo do Estado da Paraíba no período de 2015 a 2019, não publicou em sites oficiais do governo informações a respeito de decisões tomadas em decorrência da opinião da sociedade ou através de pesquisas realizadas, desse modo os anos analisados no item 2.2., foram pontuados com a nota 0,0, pela carência dessas informações.

No item 2.3., o período de 2015 a 2017 foram pontuados com 2,0, porquanto o Governo da Paraíba divulga os relatórios de prestação de contas consolidado no site do Tribunal de Contas do Estado. Nos anos de 2018 e 2019 as informações referentes ao relatório de prestação de contas consolidado não estão

disponibilizadas nessa plataforma digital, dificultando dessa forma a análise das políticas e não promovendo a *accountability*, através do livre acesso dos usuários aos registros administrativos e a informações sobre atos governamentais, sendo assim pontuados com a nota 0,0.

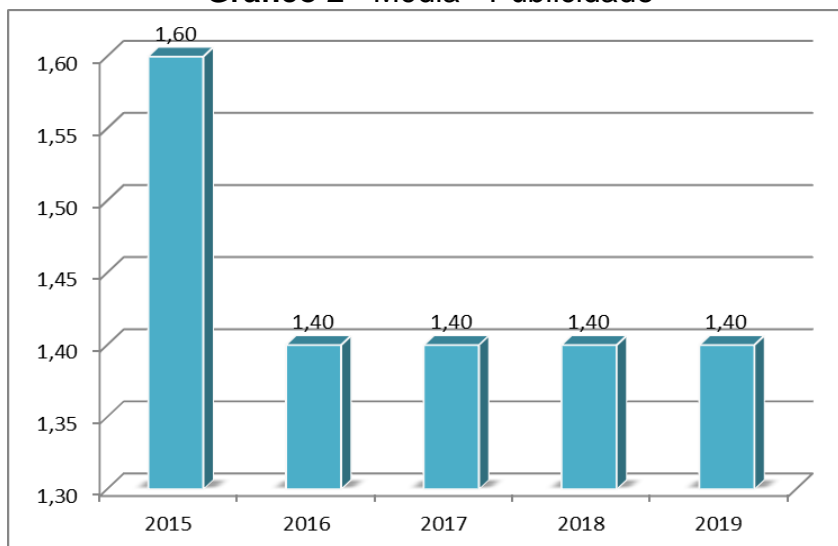
No item 2.4., o ano de 2015 foi o único a ser atribuída nota máxima, nesse período foram publicados todos os relatórios especificados nessa categoria, de forma a fornecer aos *stakeholders* dados transparentes dos atos praticados pelos seus governantes.

De 2016 a 2019 foram pontuados com a nota intermediária 1,0, houve a ausência do parecer prévio no *website* do Tribunal de Contas do Estado da Paraíba, onde o mesmo pode ser definido como um documento que contém a análise técnica e, a priori, formal, feita pelo Tribunal de Contas da União, por Tribunal de Contas Estadual ou por Tribunal de Contas dos Municípios sobre determinados aspectos das contas prestadas anualmente pelos Chefes dos Poderes Executivos Federal, Estaduais ou Municipais, análise esta que orientará o Poder Legislativo no julgamento dessas contas (ANDRADA; BARROS, 2010). A não divulgação desse documento torna a prestação de contas das ações governamentais incompleta.

No item 2.5., os períodos analisados foram pontuados com a nota máxima 2,0, os demonstrativos contábeis evidenciam os responsáveis por sua divulgação, seja das normas utilizadas ou da alta administração que será responsabilizada pelos Relatórios. Observou-se que todos os relatórios verificados são assinados pelo(a) contador(a) Geral do Estado e pelo(a) Secretario(a) Chefe da Controladoria Geral do Estado, se tornando dessa forma responsáveis pelas informações contidas nos demonstrativos.

No gráfico abaixo será demonstrado à média obtida referente ao critério de análise Publicidade.

Gráfico 2 - Média - Publicidade



Fonte: Elaboração própria, com base nos dados da pesquisa, 2020.

Conforme demonstrado no **Gráfico 2**, pode-se verificar que no critério Publicidade, o ano de 2015 obteve a maior média sendo essa 1,60, verificando desta maneira que o Governo da Paraíba divulga seus Demonstrativos Contábeis aos cidadãos de forma ativa por meio de *websites* oficiais do Estado. Entretanto, no

período de 2016 a 2019 a média total auferida equivale a 1,40, observando assim a ausência de informações publicadas nos sites governamentais.

4.3 Verificabilidade

No requisito Verificabilidade analisa-se os demonstrativos contábeis publicados anualmente pela administração pública, se os mesmos poderão ser verificados em outras fontes de informações governamentais e se são confiáveis.

Tabela 3 - Verificabilidade

Itens	Descrição	Ano				
		2015	2016	2017	2018	2019
3.	Verificabilidade					
3.1.	Dados dos demonstrativos contábeis devem ser internamente consistentes e reconciliados com os dados relevantes de outras fontes.	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0
3.2.	Controle que garanta precisão e confiabilidade das Demonstrações Contábeis do governo e outras informações publicadas pelo Estado, incluindo as contas finais e outros relatórios fiscais publicados.	1,0	2,0	2,0	2,0	2,0
	Pontuação Total	2,0	3,0	3,0	3,0	3,0
	Média	1,00	1,50	1,50	1,50	1,50

Fonte: Adaptado de Bizerra, Alves e Ribeiro (2012).

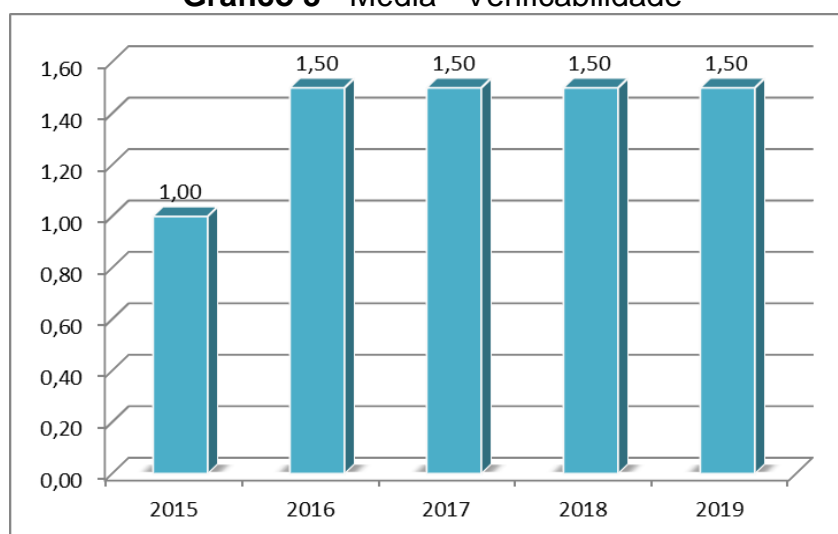
Pode-se observar na **Tabela 3** que nos anos de 2015 a 2019 no item 3.1., foram pontuados com a nota 1,0. Os demonstrativos contábeis foram verificados em fontes como *website* do Tesouro Nacional e *website* do Tribunal de Contas do Estado da Paraíba, observando desta forma que as informações não estavam disponíveis de forma totalmente clara, pois não foram encontrados todos os dados que estão publicados no Portal da Transparência do Estado da Paraíba (SIAF) nos anos em questão, destarte, não sendo possível reconcilia-los em sua totalidade.

No Tribunal de Contas, são divulgados balancetes e relatórios de gestão fiscal mensalmente dos anos de 2015 a 2019, porém de forma resumida. Os demais relatórios publicados enfatizam o setor administrativo do Estado, com poucas informações contábeis ou nenhuma. Já no Tesouro Nacional não foram encontradas informações relevantes para esta pesquisa.

No item 3.2., no tocante ao controle que garanta precisão e confiabilidade das Demonstrações Contábeis do Governo e outras informações publicadas pelo Estado, incluindo as contas finais e outros relatórios fiscais publicados, no ano de 2015 foi atribuída nota 1,0, pois ao verificar as informações contidas nas Demonstrações Contábeis observou-se que havia ausência da Demonstração de Fluxo de Caixa - DFC, onde a mesma segundo BRASIL (2019) tem o objetivo de contribuir para a transparência da gestão pública, pois permite um melhor gerenciamento e controle financeiro dos órgãos e entidades do setor público. Ou seja, tais informações são úteis para fornecer aos cidadãos informações acerca da prestação de contas, responsabilização (*accountability*) e tomada de decisão dos gestores.

Nos anos de 2016 a 2019, foi atribuída à nota máxima, pois foram publicados todos os demonstrativos contábeis, além dos relatórios complementares onde se pode verificar a veracidade dos dados contidos nos relatórios.

O gráfico a seguir demonstra a média referente ao quesito Verificabilidade.

Gráfico 3 - Média - Verificabilidade

Fonte: Elaboração própria, com base nos dados da pesquisa, 2020.

No **Gráfico 3** pode-se observar que o critério de análise Verificabilidade no ano de 2015 obteve a menor média total (1,00), demonstrando que os Relatórios Contábeis podem ser reconciliados parcialmente em *websites* governamentais, além de ausência de informações. No entanto, nos anos de 2016 a 2019 a média auferida foi de 1,50, constatando que os Demonstrativos são verificáveis, publicando informações complementares, demonstrando desta forma a veracidade dos dados.

4.4 Tempestividade

No quesito Tempestividade os relatórios foram analisados levando em consideração a Lei de Responsabilidade Fiscal, sendo de natureza obrigatória, onde todos os entes são obrigados a segui-la. A LRF dita que os Estados devem divulgar suas informações até 31 de maio do ano subsequente ao termino do exercício financeiro (BRASIL, 2000). Nessa categoria será analisado se o Estado da Paraíba cumpre tais prazos.

Tabela 4 - Tempestividade

Itens	Descrição	Ano				
		2015	2016	2017	2018	2019
4.	Tempestividade					
4.1.	Cumprimento de prazos para os relatórios de prestação de contas das atividades e disponibilização em tempo hábil.	2,0	2,0	2,0	2,0	2,0
4.2.	Publicação dos demonstrativos contábeis num prazo razoável no <i>website</i> de transparência do Estado da Paraíba após o término do exercício financeiro.	2,0	2,0	2,0	2,0	2,0
	Pontuação Total	4,0	4,0	4,0	4,0	4,0
	Média	2,00	2,00	2,00	2,00	2,00

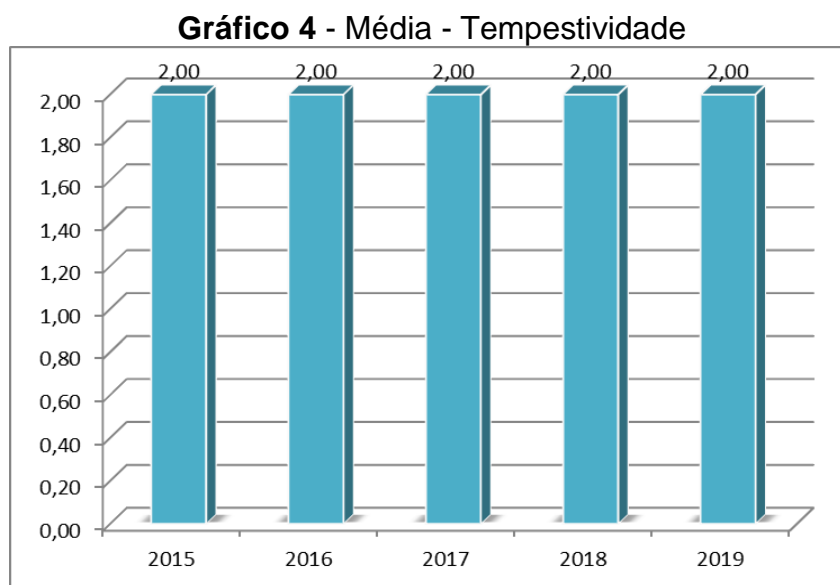
Fonte: Adaptado de Bizerra, Alves e Ribeiro (2012).

Na **Tabela 4**, no item 4.1., o período de 2015 a 2019 auferiu a nota máxima, atendendo plenamente o cumprimento dos prazos para divulgação dos relatórios de prestação de contas das atividades. Os demonstrativos em todos os anos

analisados são divulgados antes do prazo, também se verificou que os relatórios evidenciam dia, mês e ano (data completa) que os demonstrativos foram disponibilizados a sociedade.

No que concerne à publicação dos demonstrativos contábeis num prazo razoável no *website* do Portal da Transparência do Estado da Paraíba após o término do exercício financeiro, verificou que todos os anos analisados publicaram seus relatórios antes do prazo, sendo esses no primeiro trimestre dos respectivos anos subsequentes, desta forma obtendo a nota máxima 2,0, evidenciando assim que o Estado da Paraíba cumpre os prazos para publicação de seus demonstrativos.

Abaixo será apresentado o gráfico referente à média obtida no quesito Tempestividade.



Fonte: Elaboração própria, com base nos dados da pesquisa, 2020.

Conforme o **Gráfico 4**, no que concerne ao quesito Tempestividade os anos analisados obtiveram média total equivalente a 2,00. Demonstrando assim, que os Demonstrativos Contábeis são disponibilizados a sociedade em tempo hábil como previsto nos dispositivos legais.

4.5 Resultado Níveis de Transparência

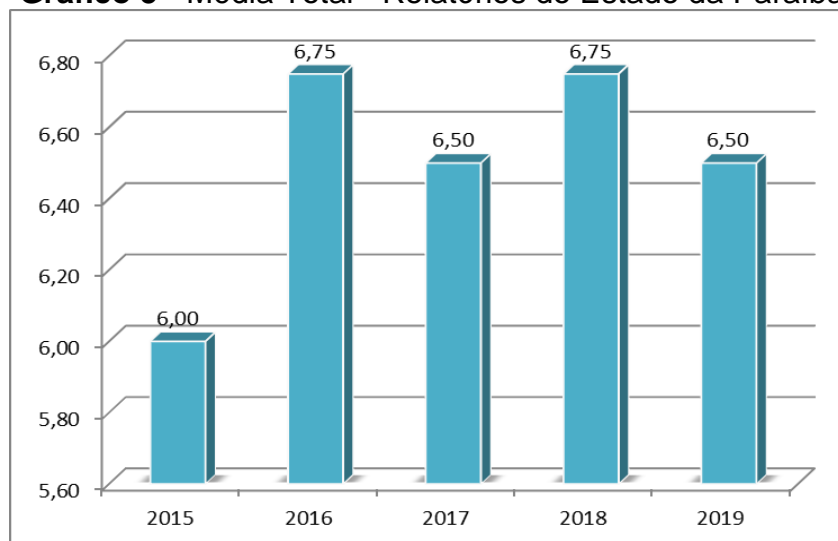
Nesta seção foram compilados os resultados de todos os itens analisados de 2015 a 2019 e calculada a média total dos relatórios, para se chegar ao resultado em relação ao nível de transparência, como demonstrado na **Tabela 5**.

Tabela 5 - Avaliação do Nível de Transparência das Informações

Avaliação do Nível de transparência das Informações							
Ano	Requisitos				Nota Total do Relatório do Estado da Paraíba	Média Total do Relatório do Estado da Paraíba	Nível de Transparência
	Compreensibilidade e Clareza	Publicidade	Verificabilidade	Tempestividade			
2015	10,0	8,0	2,0	4,0	24,0	6,00	Insatisfatório
2016	13,0	7,0	3,0	4,0	27,0	6,75	Satisfatório
2017	12,0	7,0	3,0	4,0	26,0	6,50	Satisfatório
2018	13,0	7,0	3,0	4,0	27,0	6,75	Satisfatório
2019	12,0	7,0	3,0	4,0	26,0	6,50	Satisfatório
Pontuação Total	60,0	36,0	14,0	20,0	130,0	32,50	-

Fonte: Adaptado de SOUZA (2015).

O gráfico abaixo representa a média total auferida em relação aos quesitos analisados de acordo com dados da pesquisa.

Gráfico 5 - Média Total - Relatórios do Estado da Paraíba

Fonte: Elaboração própria, com base nos dados da pesquisa, 2020.

Com base nos critérios de análise utilizados, foi verificado que o ano de 2015 obteve o nível de transparência insatisfatório conforme **Tabela 5**, atingindo desta forma uma média equivalente a 6,00. Verificou-se que nos itens compreensibilidade e clareza, e verificabilidade o período obteve a menor nota entre os anos analisados. Porém, em relação ao critério publicidade, 2015 alcançou a maior pontuação, demonstrando dessa forma que os relatórios foram publicados em site oficial do Estado da Paraíba, permitindo de forma fácil à acessibilidade a informação. No quesito tempestividade foi auferida a mesma nota que os demais anos analisados.

No período de 2016 a 2019 obteve-se um nível de transparência satisfatório, constatando desta maneira que os relatórios contábeis são transparentes. Em 2016 e 2018 a média alcançada foi de 6,75, conforme **Gráfico 5**, sendo o maior nível

comparado com os demais períodos, evidenciando desse modo que os anos em questão apresentam suas demonstrações contábeis de forma transparente à sociedade. Os anos de 2017 e 2019 auferiram uma pontuação 6,50, mas um nível alto de transparência sendo satisfatória para o critério de análise seguido.

Desta forma, foi identificado que o governo do Estado da Paraíba cumpre com os prazos previstos nos dispositivos legais com excelência e que os demonstrativos contábeis divulgados são compreensivos e claros aos seus *stakeholders*. No entanto, os itens publicidade e verificabilidade foram os que auferiram as menores médias fazendo com que tais informações, que são essenciais para o reconhecimento do *accountability* e para transparência dos dados públicos, sejam falhas.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A transparência no setor público se tornou fundamental para a fiscalização eficiente da sociedade. Diante disso, a Administração Pública vem utilizando as tecnologias e meios de comunicação como a *internet* para aprimorar a divulgação dos dados governamentais.

O propósito deste trabalho foi verificar o nível de transparência dos demonstrativos contábeis para com a sociedade no período de 2015 a 2019, analisando se as informações são compreensíveis e claras, verificáveis, e se são publicadas de forma transparente e nos prazos exigidos por lei. Deste modo, foram confrontas as informações contidas nos relatórios contábeis do Estado da Paraíba com os critérios de análise criados por Bizerra, Alves e Ribeiro (2012) e Souza (2015). Levando em consideração a Norma Brasileira de Contabilidade TSP – Estrutura Conceitual (NBC TSP) e os instrumentos normativos que dão diretrizes ao Governo de como devem ser elaborados tais demonstrativos.

Desta forma, no quesito Compreensibilidade e Clareza verificou-se que o Estado da Paraíba divulga as informações de forma clara e compreensível, em 2015 a média alcançada referente aos quesitos analisados foi de 1,43, sendo a menor. Em 2016 e 2018 auferiram uma média de 1,86 respectivamente, sendo assim os anos com a maior média, demonstrando que seus relatórios estão cumprindo com os requisitos analisados de forma a trazer uma maior transparência à sociedade paraibana. Nos anos de 2017 e 2019 pontuou-se com 1,71, sendo uma nota intermediária. A Compreensibilidade e Clareza é um item fundamental para a transparência dos dados públicos, pois através do mesmo o cidadão poderá comprovar se as informações publicadas são reais ou não.

Em relação à Publicação dos dados públicos referente aos itens observados, os relatórios contábeis não atenderam de forma satisfatória os critérios de análise. No ano de 2015 auferiu-se uma média de 1,60 sendo a maior, verificando assim que nesse período as informações foram publicadas nos *websites* do Governo de forma mais completa se comparada com os outros períodos analisados, possibilitando desse modo o acesso da população as informações. De 2016 a 2019 a média foi de 1,40 constatando dessa forma a ausência de algumas informações disponibilizadas nos *websites* do Estado. Dessa maneira, no quesito Publicação foi verificado que o Governo da Paraíba não divulga todos os itens analisados nas plataformas digitais oficiais.

No tocante a Verificabilidade o ano de 2015 auferiu a menor média (1,00), observando dessa forma que os itens analisados podem ser verificados parcialmente em outras plataformas digitais do Estado. De 2016 a 2019 obteve-se

uma média de 1,50 explicitando que os demonstrativos contábeis podem ser reconciliados em outras fontes do Governo e desta maneira se tornando confiáveis.

No quesito Tempestividade, os períodos analisados obtiveram a média máxima 2,00. Evidenciando deste modo, que o Estado cumpre todos os prazos para a publicação dos demonstrativos, de acordo com os instrumentos normativos vigentes.

Assim sendo, em 2015 a média total em relação ao nível de transparência dos demonstrativos contábeis do Estado da Paraíba foi de 6,00, sendo insatisfatória para o critério de análise. Em 2016 e 2018 obteve uma média total de 6,75 tornando-se satisfatória e demonstrando que nesse período as informações contábeis são transparentes aos seus *stakeholders*. Nos anos de 2017 e 2019 a média total auferida foi de 6,50, tornando-se satisfatória.

Contudo, foi verificado que o Estado da Paraíba avançou em relação à transparência. Porém, alguns itens ainda são falhos como a Verificabilidade e Publicação dos dados públicos, estes quesitos auferiram as menores pontuações, e são essências para o reconhecimento do *accountability* e transparência das informações governamentais. Nos quesitos Compreensibilidade e Clareza e Tempestividade os demonstrativos contábeis obtiveram notas satisfatórias, demonstrando dessa forma, que o Estado atende os prazos para divulgação dos relatórios e que seus *stakeholders* compreenderam os dados publicados, podendo exercer o direito de livre acesso as informações públicas.

Como limitação da pesquisa, a análise se concentra em um curto período de tempo (2015 a 2019), e também em apenas um Estado, neste aspecto, sugere-se para próximas pesquisas aplicar uma análise com um lapso temporal maior que dez anos, assim como analisar os dados de uma região, desta maneira fazendo comparativos entre os Demonstrativos Contábeis de mais de um Estado.

REFERÊNCIAS

ANDRADA, Antônio Carlos Doorgal de; BARROS, Laura Correa de. O parecer prévio como instrumento de transparência, controle social e fortalecimento da cidadania.

Revista do tribunal de contas do Estado de Minas Gerais, Minas Gerais, v. 77, n. 4, out./dez. 2010. Disponível em: <<http://www.al.pb.leg.br/elegispb/wp-content/uploads/2013/08/O-Parecer-Previo-como-instrumento-de-transparencia.pdf>>. Acesso em: 15 set. 2020.

ARAÚJO, Inaldo da Paixão Santos. **Redescobrimo a contabilidade governamental: uma mudança de paradigmas para uma melhor transparência**. Rio de Janeiro: Renovar; 2004.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS (ABNT). **ABNT NBR 6023: informação e documentação – referências - elaboração**. Rio de Janeiro: ABNT, 2018.

BAIRRAL, Maria Amália da Costa; SILVA, Adolfo Henrique Coutinho e; ALVES, Francisco José dos Santos. Transparência no setor público: uma análise dos relatórios de gestão anuais. **Revista Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 49, n. 3, p. 643-675, maio/jun. 2015. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rap/article/view/49087>>. Acesso em: 02 set. 2019.

BASTOS, Maria Clotilde Pires. **Metodologia científica**. 1. Ed. Londrina: Editora e Distribuidora Educacional S.A., 2015. 248 p. ISBN 978-85-8482-223-2.

BIZERRA, André Luiz Villagelim; ALVES, Francisco José dos Santos; RIBEIRO, Cíntia de Melo de Albuquerque. **Governança pública: uma proposta de conteúdo mínimo para os relatórios de gestão das entidades governamentais**. In: ENCONTRO DE ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA E GOVERNO, 5., 2012. Salvador. Disponível em:
<https://www.researchgate.net/publication/335609818_Governanca_publica_uma_proposta_de_conteudo_minimo_para_os_relatorios_de_gestao_das_entidades_governamentais>. Acesso em: 27 maio 2020.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. De 5 de outubro de 1988. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 07 set. 2019.

_____. **Lei Complementar Federal nº 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade fiscal e dá outras providências**. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm>. Acesso em: 07 set. 2019.

_____. **Lei Complementar nº 131, de 27 de Maio de 2009**. Diário Oficial da União, Brasília, DF, p. 2, 28 maio 2009. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp131.htm>. Acesso em: 07 set. 2019.

_____. **Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011. Regula o acesso à informação previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do §3º do art. 37 e no §2º do art. 216 da Constituição Federal**. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm>. Acesso em: 07 set. 2019.

_____. STN (Secretaria do Tesouro Nacional). **Manual de contabilidade aplicada ao setor público - MCASP**, 8º edição. Disponível em:
<https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9_ID_PUBLICACAO:31484>. Acesso em: 07 set. 2019.

BRITO, Gisele Ferreira de Brito, CHOI, Vania Picança; ALMEIDA, Andreia de. **Manual ABNT: regras gerais de estilo e formatação de trabalhos acadêmicos**. 4. ed. São Paulo: Revisada e Ampliada, 2014.

CAVALCANTE, Denise Lucena. **A evolução das regras contemporâneas de transparência fiscal**. In: MATIAS, João Luiz Nogueira. (org.). Livro relações privadas, mercado e desenvolvimento nos 30 anos da constituição de 1988. Fortaleza: Mucuripe, p. 76-90, 2018.

CGU – CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO. **Portal da Transparência**.

Disponível em: <<http://www.portaltransparencia.gov.br>>. Acesso em: 07 set. 2019.

CNM, Confederação Nacional de Municípios. **Accountability na Gestão Municipal: prestação de contas e responsabilização**. Brasília: CNM, 2019. 48 p. ISBN 978-85-8418-118-6.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **NBC TSP - Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público**. Brasília, 2016.

CRUZ, Cláudia Ferreira; SILVA, Lino Martins; SANTOS, Ruthberg. Transparência da gestão fiscal: um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios do Estado do Rio de Janeiro. In: **Contabilidade, Gestão e Governança**, Brasília, v. 12, n. 3, p.102-115, set-dez, 2009. Disponível em: <<https://www.revistacgg.org/contabil/article/view/86>>. Acesso em: 02 set. 2019.

FONTELLES, et at. Metodologia da pesquisa científica: diretrizes para a elaboração de um protocolo de pesquisa. **Rev. para. Med.**; jul-set, 2009. Disponível em: <<https://pesquisa.bvsalud.org/portal/resource/pt/lil-588477>>. Acesso em: 10 out. 2020.

FREITAS, Juarez. O princípio da democracia e o controle do orçamento público brasileiro. **Revista de Interesse Público**, Porto Alegre, v. 4, n. esp., p. 11-23, 2002.

GERIGK. Wilson; CLEMENTE. Ademir; RIBEIRO. Flávio. O padrão do endividamento público nos municípios brasileiros de porte médio após a lei de responsabilidade fiscal. **Revista Ambiente Contábil – UFRN**, Natal, v. 6. n.1., p. 122-140, 2013.

GIL. Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, p. 175., 2002.

GIL. Antonio Carlos. **Métodos e Técnicas de pesquisa social**. 6. Ed. São Paulo: Atlas, p. 220. 2008.

GOMES FILHO, Adhemar Bento. **O desafio de implementar uma gestão pública transparente**. In: X CONGRESO INTERNACIONAL DEL CLAD SOBRE LA REFORMA DEL ESTADO Y DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA, n. 5, 2005, Anais... Clad, 2005. Disponível em: <<https://pt.scribd.com/document/181128086/o-Desafio-de-Implementar-Uma-Gestao-Publica-Transparente>>. Acesso em: 05 set. 2019.

KHAIR, Amir Antônio. **Lei de Responsabilidade Fiscal: guia de orientação para as prefeituras**. Brasília: Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão; BNDES, p. 144. 2000. Disponível em: <<http://www.planejamento.gov.br/assuntos/planeja/orcamento-federal/lei-de-responsabilidade-fiscal/guia-de-orientacao-para-as-prefeituras>>. Acesso em: 27 set. 2019.

LACERDA, Daniel Melo de. A importância do controle preventivo e a imprescindibilidade da transparência da gestão fiscal. **Revista do Tribunal de Contas do Rio Grande do Norte**. Natal, v. 12, n. 1, p. 80-84, dez, 2010.

LIMA, Daniela Faria de. **Transparência no setor público: uma análise dos relatórios de gestão da Agência Brasileira de Inteligência**. 2018. 43f. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis), Centro de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Natal, 2018.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica**. 5. ed. São Paulo: Atlas, p. 295-304. 2003. ISBN 85-224-3397-6.

MARTINS, Pablo Luíz; VÉSPOLI, Bianca de Souza. O Portal da Transparência como Ferramenta para a Cidadania e o Desenvolvimento. **Revista de Administração da FATEA – RAF**. v. 6, n. 6, p. 93-102, jan-jul, 2013. Disponível em: <<http://fatea.br/seer3/index.php/RAF/article/view/680/739>>. Acesso em: 03 set. 2020.

MATIAS-PEREIRA, José. **Finanças públicas: a política orçamentária no Brasil**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2006.

PESSANHA, Charles. Accountability e Controle Externo no Brasil e Argentina. In: **Direitos e Cidadania - Justiça, Poder e Mídia**. CASTRO, A. G. (Coord.), Rio de Janeiro: FGV, p. 139-167, 2007.

PORTAL DA TRANSPARÊNCIA DO ESTADO DA PARAÍBA. Disponível em: <<http://transparencia.pb.gov.br/>>. Acesso em: 02 set. 2019.

PORTAL DA TRANSPARÊNCIA DO ESTADO DA PARAÍBA. Disponível em: <<http://transparencia.pb.gov.br/orcamento/demonstrativos-fiscais>> Acesso em: 27 maio 2020.

PORTAL DA TRANSPARÊNCIA DO ESTADO DA PARAÍBA. Disponível em: <<http://www.siaf.cge.pb.gov.br/CGE/jspServMenuPrincipal.jsp>>. Acesso em: 08 maio 2020.

RAUPP, Fabiano Maury; BEUREN, Ilse Maria. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In: **BEUREN, Ilse Maria. (Org)**. Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2006. Disponível em: <<https://www.monografias.com/pt/docs/Metodologia-da-pesquisa-aplic%C3%A1vel-%C3%A0s-ci%C3%A2ncias-sociais-P3A8PW6575>>. Acesso em 30 set. 2020.

RAUPP, Fabiano Maury; PINHO, Jose Antonio Gomes de. Accountability em câmaras municipais: uma investigação em portais eletrônicos. **Revista de administração**, São Paulo, v. 48, n. 4, p. 770-782, out-dez, 2013. Disponível em: <<https://repositorio.ufba.br/ri/handle/ri/21963>>. Acesso em: 02 set. 2019.

RODRIGUES, João Gaspar. Publicidade, transparência e abertura na administração pública. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, v. 266, p. 89-123, maio/ago., 2014. Disponível em: <

<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/view/32142> >. Acesso em: 05 set. 2019.

RODRIGUES, Susan Lucena. **Mídia, Informação e Transparência construindo a Cidadania Contra a Corrupção no Maranhão**. Trabalho apresentado no Grupo de Trabalho da II Conferência Sul - Americana e VII Conferência Brasileira de Mídia Cidadã, 2011. Disponível em: <<https://docplayer.com.br/amp/71388351-Midia-informacao-e-transparencia-construindo-a-cidadania-contra-a-corrupcao-no-maranhao-1.html>>. Acesso em: 05 set. 2019.

SACRAMENTO, Ana Rita Silva; PINHO, José Antonio Gomes. Transparência na administração pública: o que mudou depois da lei de responsabilidade fiscal? Um estudo exploratório em seis municípios da região metropolitana de Salvador. **Revista de Contabilidade da UFBA**, Salvador, v. 1, n. 1, p. 48-61, jan. 2007. ISSN 1984-3704. Disponível em: <<https://portalseer.ufba.br/index.php/rcontabilidade/article/view/2579/1822>>. Acesso em: 27 set. 2019.

SANTOS, Livia Nunes dos; ROCHA, Julimar Santiago. A Importância da Transparência para o Fortalecimento da Gestão Pública Democrática. **Id on Line Revista Multidisciplinar e de Psicologia**, vol.13, n.44, p. 892-904, 2019. Disponível em: <<https://idonline.emnuvens.com.br/id/article/view/1661/0>>. Acesso em: 27 set. 2019.

SILVA, Daniel Salgueiro da; PIRES, João Batista Fortes de Souza; Luiz, Wander. **LRF fácil: Guia Contábil da Lei de Responsabilidade Fiscal**: Para aplicação nos municípios. Colaborador Portella & Associados. 4. Ed. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade; São Paulo: Instituto Ethos de Empresas e Responsabilidade Social, p. 172, 2001.

SILVA, Lidiane Rodrigues Campêlo da. et al. **Pesquisa documental: alternativa investigativa na formação docente**. In: IX Congresso Nacional de Educação – EDUCERE. Paraná. Out. 2009. Disponível em: <https://educere.bruc.com.br/arquivo/pdf2009/3124_1712.pdf>. Acesso em: 10 out. 2020.

SOUZA, Gabriel Jesus de. Avaliação do nível de confiabilidade das informações do Relatório de Gestão das entidades públicas. **Revista Brasileira de Contabilidade**, v. 214, n. 1, p. 59-67, Ago., 2015.

SPINOZA, Roberto Moreno. Accountability. In: CASTRO, Carmem Lúcia Freitas de; GONTIJO, Cynthia Rúbia Braga; AMABILE, Antonio Eduardo de Noronha. (Orgs.) **Dicionário de Políticas Públicas**. Barbacena: EdUEMG, p. 16-18, 2012.

TESOURO NACIONAL. **Contabilidade e Custos**. Disponível em: <<https://www.tesourotransparente.gov.br/temas/contabilidade-e-custos>>. Acesso em: 13 set. 2020.

_____. **Contabilidade e Custos – Relatórios Contábeis e Fiscais de Estados, Distrito Federal e Municípios**. Disponível em:

<<https://www.tesourotransparente.gov.br/temas/contabilidade-e-custos/relatorios-contabeis-e-fiscais-de-estados-df-e-municipios>>. Acesso em: 19 set. 2020.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA PARAÍBA. **Sagres Online**. Disponível em: <<https://tce.pb.gov.br/sagres-online>>. Acesso em: 13 set. 2020.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente agradeço a Deus, pois sem ele não estaria aqui. Por ter me dado forças para enfrentar todas as adversidades. A Nossa Senhora Aparecida por interceder sempre por mim.

A minha mãe Andréia Maria Cândida por todo o apoio e carinho nessa jornada, por não ter me deixado desistir dos meus sonhos. E ao meu Pai José Francisco de Lima, pois sei que mesmo não estando mais entre nós sempre esteve comigo, minha inspiração.

Ao meu filho Antoni, que com um simples sorriso sempre consegue transformar o meu dia, tudo é por você e para você, luz da minha vida, te amo.

Ao meu esposo Adriano, por ter estado ao meu lado em todos os momentos, sempre apoiando, por todo carinho e cuidado.

Aos meus irmãos, Ana Clara, José Lucas e Cecília, que sempre estiveram prontos para ajudar quando precisei. Meus sobrinhos Lorenzo e Lorena, por serem luz na minha vida.

Aos professores do Curso de Ciências Contábeis da UEPB, pelos ensinamentos, que levarei para vida profissional e pessoal. Em especial ao meu orientador Gilberto Franco, pela paciência, compreensão e tempo dedicado à construção dessa pesquisa.

Ao Professor José Luiz que na primeira etapa desta pesquisa me guiou à escolha do tema e a construção dessa pesquisa, e também por despertar meu interesse pela Contabilidade no Setor Público.

Aos meus colegas que ao longo dessa jornada foram essências. Especialmente a minha amiga/irmã Samara Delgado que tornou esse caminho mais leve com todo companheirismo e parceria, levarei nossa amizade para toda vida.

Por fim, agradeço a todos que contribuíram de forma direta ou indireta com essa etapa tão importante da minha vida.