



**FUNDAÇÃO GETULIO VARGAS
ESCOLA BRASILEIRA DE ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA E DE EMPRESAS
CENTRO DE FORMAÇÃO ACADÊMICA E PESQUISA
CURSO DE MESTRADO**

TRANSPARÊNCIA FISCAL NO GOVERNO DO ESTADO DO MARANHÃO

Tatiana Alves de Paula

Orientador: Profº Dr. Ricardo Lopes Cardoso

Rio de Janeiro

2010

TATIANA ALVES DE PAULA

TRANSPARÊNCIA FISCAL NO GOVERNO DO ESTADO DO MARANHÃO

Dissertação apresentada a Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresa da Fundação Getúlio Vargas, como requisito para a obtenção do título de Mestre em Administração.

Orientador: Profº Dr. Ricardo Lopes Cardoso

Rio de Janeiro

2010

**FUNDAÇÃO GETULIO VARGAS
ESCOLA BRASILEIRA DE ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA E DE EMPRESAS
CENTRO DE FORMAÇÃO ACADÊMICA E PESQUISA
CURSO DE MESTRADO EM GESTÃO EMPRESARIAL**

TRANSPARÊNCIA FISCAL NO GOVERNO DO ESTADO DO MARANHÃO

**Dissertação de Mestrado Apresentado por
TATIANA ALVES DE PAULA**

Aprovada em 08/ 03/ 2010.

Pela Comissão Examinadora

Orientador: Profº Dr. RICARDO LOPES CARDOSO

Banca: Prof. Dr. ARMANDO CUNHA

Banca: Prof. Dr. ANDRÉ C. B. AQUINO

TRANSPARÊNCIA FISCAL NO GOVERNO DO ESTADO DO MARANHÃO

Fiscal Transparency in the Government of Maranhão

Tatiana Alves de Paula

RESUMO

Transparência consiste em conhecimento público de elementos idealizadores da política fiscal e dos resultados de determinada entidade pública. Quando de domínio público, conduzem a uma ampliação do controle social sobre a ação estatal, investigou-se se a transparência fiscal no Governo do Estado do Maranhão é orientada para o controle social da gestão dos recursos públicos. A partir de marcos teóricos e legais acerca da transparência e do controle social da gestão pública, realizou-se análise de dados coletados nos sítios do Governo (Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, além dos órgãos Ministério Público e Tribunal de Contas do Estado) quanto à informação efetivamente disponibilizada pelo Governo do Estado do Maranhão. Na sequência, foram realizadas entrevistas em profundidade junto a representantes de doze seguimentos da sociedade organizada para verificar se os dados disponibilizados atendem a suas necessidades informacionais. Os resultados identificam que as informações disponibilizadas pelo Governo são focadas nas imposições legais cuja omissão acarreta sanção administrativa (*compliance* formal à legislação) e não elucidam a efetividade das ações governamentais (portanto, não preenchem o conceito de *accountability*).

Palavras-chave: Transparência Pública. Transparência Fiscal. Contabilidade. Governo do Estado. Controle Social.

ABSTRACT

Transparency consists of public knowledge of idealizing elements of fiscal policy and the results of the determined public entity. When in the public domain an increase of social control over state action is conducted. Fiscal Transparency in the government of The State of Maranhão is investigated and oriented towards the social control of management of public resources. Using theoretical and legal markers related to the transparency and social control of public management and analysis was done of data collected on government websites (Executive Power, Legislative and Judiciary, along with the organs of the Public Ministry and the Accounts Courts of the state) relating to information made available to the public by the state government of Maranhão. In sequence some in depth interviews were done with representatives of eleven segments of organized society to verify if the available data attended to their needs regarding information. The results show that the information made available by the government are focused on the legal impositions whose omission lead to administrative sanction (formal compliance with legislation) and don't elucidate on the effectiveness of government action (therefore not satisfying the concept of accountability).

Key-words: Public transparency. Fiscal Transparency. Accounting. State Government. Social Control.

1 INTRODUÇÃO

No Brasil o advento do regime de gestão fiscal responsável incorporou ao vocábulo específico um novo conceito; passou a ser entendido não mais apenas como relativo ao fisco, ao ato de arrecadar, mas ganhou maior amplitude conceitual, abrangendo o ato de arrecadar e gastar. A partir de então, a gestão fiscal responsável passou a ser compreendida como ato eficiente de arrecadar enquanto se alcança maior racionalidade na aplicação dos recursos.

O estabelecimento de regras e formas de disciplinar a conduta dos responsáveis pela gestão fiscal é bastante antigo. A Lei nº 4320 de 17 de março de 1964 estabeleceu normas orçamentárias e financeiras; o Decreto-lei nº 200 de 25 de fevereiro de 1967 disciplinou as aquisições de bens e serviços pelo Governo; a Lei nº 8.666 de 21 de junho de 1993, determinou amplo ordenamento às licitações. Esses, dentre outros, têm sido alguns dos instrumentos surgidos na intenção de racionalizar a gestão pública.

A Lei Complementar nº 101, de 04.05.2000, que ficou corriqueiramente conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal, chegou ao ordenamento jurídico brasileiro guardando similaridade com a proposta inspirada no *Fiscal Responsibility Act*, editado em junho de 1994, na Nova Zelândia, país que realizou um bem sucedido esforço de ajuste fiscal. A Lei brasileira tem o objetivo de estabelecer normas de finanças públicas voltadas para a exigência de responsabilidade na gestão fiscal dos gastos públicos, pressupondo ações de planejamento, controle, transparência e responsabilização.

Assim, a transparência na Administração Pública brasileira passou a ser considerada um princípio da gestão fiscal responsável, derivado do princípio constitucional da publicidade. Termo ampliado em relação à publicidade por pressupor que as informações disponibilizadas devam ser relevantes, confiáveis, tempestivas e compreensíveis. (PLATT NETO et al, 2007).

O instituto da Transparência na Gestão Fiscal brasileira foi difundido com maior amplitude a partir da edição da Lei Complementar nº 101, que instituiu alguns instrumentos de transparência, e determinou ampla divulgação, inclusive em rede eletrônica de acesso público (BRASIL, 2000, art. 48).

A determinação legal quanto à exigência de transparência fiscal se constitui em ação capaz de expor com clareza e exatidão os atos dos gestores e agentes políticos, para o fim de

possibilitar o controle social - este entendido como os meios de intervenção da sociedade organizada nas ações estatais.

Portanto, a questão de pesquisa é a transparência fiscal prestada pelo governo do Estado do Maranhão é orientada para o controle social da gestão dos recursos públicos?

A pesquisa foi desenvolvida no sentido de observar o que o Governo do Estado do Maranhão tem divulgado de sua gestão fiscal a partir da Lei de Responsabilidade Fiscal, ou seja, o ano de 2000.

Portanto, parte-se das seguintes suposições: a) a transparência fiscal se efetiva, no âmbito de uma Gestão Pública Estadual, em atendimento a todos os dispositivos impostos pela Lei Complementar 101 de 04.05.2000; b) a transparência fiscal efetivada não se limita aos ditames legais, mas avança para fortalecer as relações permanentes entre o governo e os cidadãos.

Antes de se discutir a questão problema em profundidade é necessário apresentar algumas características do Estado federativo objeto de análise. O Maranhão tem 33,75% de sua população em situação de pobreza e ocupa o segundo lugar do país, superando somente Alagoas que tem 38,8 % de índice de pobreza. Quando a análise é renda domiciliar *per capita* em 2008, o ente federativo é alçado à última posição, com R\$ 289,07, enquanto o Distrito Federal, primeiro colocado, apresenta renda média de R\$ 1.207,36.

O Estado foi responsável por gerir um orçamento anual estimado em R\$ 7 bilhões, no exercício de 2009, cuja execução eficiente torna-se fator indispensável para incrementar os índices que o remetem às últimas posições em desenvolvimento econômico e social.

No entanto, são constantes os escândalos de supostas malversações de recursos públicos no Maranhão destacados na imprensa nacional e local. Episódios que trazem à tona realidades que angustiam muitos cidadãos, a exemplo de: “o governo pagou milhões de reais por estradas que não foram construídas, algumas ligando povoados que também não existem”. (POLICARPO JÚNIOR, 2005).

Tais escândalos evidenciam uma das principais ameaças à construção de uma boa governança de um Estado de Direito no mundo em desenvolvimento, quais sejam: corrupção, clientelismo e cooptação (WORLD BANK INSTITUTE, 2005). Põe, igualmente, em evidência uma relação pouco democrática entre o povo e seu governo.

Nesse contexto esta pesquisa se justifica uma vez que se propõe a pesquisar os instrumentos de transparência fiscal divulgados pelo Governo Maranhense para, então, se fazer uma análise entre a relação Governo e Sociedade na direção da gestão fiscal; por concordar que, quando realizada de forma apropriada, torna-se condição básica para um Estado estabelecer fundamentos macroeconômicos saudáveis e conseguir gerar crescimento econômico sustentável (DURAND; ABRÚCIO, 2002). E, ainda, a gestão fiscal, pautada na transparência, na democratização do acesso à informação, fomenta a cultura de informação necessidade primária para o combate a corrupção pública e garante o caráter do interesse público ao Estado.

Este estudo está circunscrito, fundamentalmente, à Transparência Fiscal, que consiste na disponibilização das informações acerca dos atos e fatos resultantes da captação de recursos, junto à coletividade ou através do endividamento público, e da aplicação desses recursos.

Para tanto, serão analisados a forma, o meio e a frequência com que as informações, derivadas do planejamento e da execução da gestão fiscal, são mantidas para acesso público, desde o exercício financeiro de 2000, em atendimento aos ditames da legislação atinente à transparência fiscal, na administração direta do Governo do Estado do Maranhão, nas esferas dos Poderes Executivo, Legislativo, Judiciário, bem como no Ministério Público e no Tribunal de Contas.

A análise neste estudo também se estenderá à sociedade organizada no intuito de averiguar se as informações atendem às suas necessidades atuais.

Para melhor compreensão, este estudo está estruturado em quatro capítulos além desta introdução. O capítulo 2 apresenta uma revisão bibliográfica no que interessa aos propósitos objetivados. No terceiro capítulo encontram-se descritos os métodos aplicados para a consecução dos objetivos definidos. Enquanto a pesquisa empírica é apresentada no quarto capítulo, cujo objetivo é responder ao questionamento inicial. E, na sequência, são analisados os resultados da pesquisa e as considerações finais.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA E ANTECEDENTES DA PESQUISA

Uma das atividades do Estado, objeto deste estudo, é a atividade fiscal. Esta consiste em obter, criar, gerir e despende o dinheiro indispensável à realização de necessidades cuja satisfação está sob responsabilidade do Estado, que se resume na realização do bem comum (PEREIRA, 2003; HARADA, 2003).

Por sua vez, a atividade fiscal realizada por uma administração cujo governo, por força constitucional, assume a forma republicana, não deve ser abstraída da participação dos governados – desde a formulação das políticas públicas, sua execução até a forma de prestar contas dos atos efetivamente executados.

Accountability é um termo que ainda não tem tradução direta para a língua portuguesa, mas tem sido, em geral, entendido por prestação de contas. Campos (1990) ressalta que o exercício da *accountability* é determinado pela qualidade das relações entre governo e cidadão. Completa o argumento, afirmando não haver condição de *accountability* enquanto o povo se definir como tutelado e o Estado como tutor.

Nesse sentido, Przeworski (1999) afirma que somente haverá *accountability*, ou seja, os governos serão responsáveis, quando os cidadãos tiverem possibilidade de discernir aqueles que agem em seu benefício e puderem impor-lhes sanções apropriadas, reelegendo os governantes que atuam em prol da coletividade e relegando ao exílio do cenário político os que assim não o fazem.

Para o *World Bank Institute* (2005) há um elemento central na equação da *accountability* que é entender que se trata de um processo e não de um estado. A *accountability* exige que para ser responsável, é necessário estar em movimento, trabalhar com a sociedade e os serviços de contabilidade para melhorar o desempenho e a honestidade do governo, em vez de fazer o melhor de si para esconder a informação. Esta melhoria deve incluir uma *accountability ex post, ex ante* e simultânea. O comportamento pró-ativo que a *accountability* demanda exige diálogo, explicação e justificativa.

Hendriksen e Van Breda (1999) afirmam que a *accountability* é o início e o fim da contabilidade. Ideia semelhante encontra-se nos argumentos de Nakagawa, Relvas e Dias Filho (2007) que asseguram ser a *accountability* a razão de ser da contabilidade. Mas, então, é

possível ocorrer a *accountability* sem transparência? Lock (2003) entende que a transparência precede à *accountability*. Então, o que vem ser transparência?

Gomes Filho (2005) define transparência como uma qualidade daquilo que se deixa atravessar pela luz, aquilo que se deixa iluminar e perceber. Enquanto Corbari (2004) entende que a transparência viabiliza o acesso à informação numa linguagem adequada.

Na Administração Pública transparência significa que informações confiáveis, relevantes e oportunas sobre as atividades do governo estão disponíveis ao público e se tornem um elemento chave da boa governança ao assegurar a publicidade em relação às intenções, formulações e implementações das políticas públicas (KONDO, 2002). Secchin (2008) corrobora o tópico afirmado e acrescenta que se tem observado uma grande quantidade de informações, inteligíveis, seja pelo vocabulário demasiadamente técnico, seja por repassar dados soltos sem vinculação comparativa com ações idênticas ou semelhantes.

A transparência adequada resulta em um clima de confiança, tanto internamente quanto nas relações com terceiros. O desejo de disponibilizar para as partes interessadas o que é de seu interesse deve ser maior do que a obrigação de informar. E tal atitude não deve restringir-se ao desempenho econômico-financeiro, mas, pelo contrário, deve contemplar também os demais fatores que norteiam a ação gerencial (INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA, 2009).

A transparência fiscal é definida pelo FMI como um ambiente no qual sejam comunicados ao público, de forma compreensível, acessível e tempestiva, os objetivos de política, seu arcabouço jurídico, institucional e econômico, as decisões de política e suas justificativas, os dados e informações relativos às políticas monetárias e financeiras, e os termos da responsabilidade de cada órgão (FUNDO MONETÁRIO INTERNACIONAL, 2001).

No Brasil o instituto da transparência na gestão fiscal instituído pela Lei Complementar nº 101 de 04.05.2000, em seu artigo 48, assegurou como instrumentos de transparência, aos quais deverá ser dada ampla divulgação, inclusive em rede eletrônica de acesso público, os planos, orçamentos, leis de diretrizes orçamentárias, prestações de contas, pareceres prévios das prestações de contas, relatórios resumido de execução orçamentária e de gestão fiscal, bem como as versões simplificadas desses documentos (BRASIL, 2000, art. 48). Assim sendo, a lei inovou ao tratar claramente de transparência em meio eletrônico de acesso público e incorpora à tendência mundial, a divulgação das informações fiscais. Akutsu e Pinho (2002)

entendem que a inovação da legislação, pois consideram a *internet* o principal instrumento dos governos na sociedade da informação. Santana Júnior et al (2009) entendem que “a principal contribuição que o uso da internet pode trazer para a divulgação das ações governamentais é a redução do custo do exercício da cidadania”.

Assegura, ainda, a aludida lei, transparência mediante incentivo à participação popular e realização de audiências públicas durante os processos de elaboração e de discussão dos planos, da lei de diretrizes orçamentárias e dos orçamentos (BRASIL, 2000, art. 48).

Fixou, também, a determinação de 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 (BRASIL, 2000, art. 48).

Quase uma década após a edição da Lei de Responsabilidade Fiscal algumas iniciativas públicas surgiram no país, a exemplo do Governo Federal com o sítio www.portaldatransparencia.gov.br. No entanto, as iniciativas nos Estados e Municípios brasileiros foram tímidas, a ponto de levar o legislador federal a editar a Lei Complementar 131, de 27 de maio de 2009, alterando os artigos 48 e 73 da Lei Complementar 101, de 04 de maio de 2000, onde ambos tratam de transparência e controle social.

As alterações visam a um incremento na transparência da gestão pública com vistas a melhorar o desempenho do controle social dos gastos públicos. Ficou, então, assegurada a transparência mediante liberação ao inteiro conhecimento e acompanhamento da sociedade, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público (BRASIL, 2009).

Uma novidade, imposta pela alteração legal, foi a obrigatoriedade de divulgação pelos entes públicos a qualquer pessoa física ou jurídica de informações referentes à despesa executada e receita arrecadada. No tocante à execução da despesa, obriga o diploma legal que sejam disponibilizados todos os atos praticados relativos ao processo, ao bem fornecido ou ao serviço prestado, ao beneficiário do pagamento e, quando for o caso, ao procedimento licitatório. No que toca à receita, devem ser divulgados dados sobre o lançamento e o recebimento de todas as receitas dos órgãos e entidades, inclusive no que se refere a recursos extraordinários (BRASIL, 2009). A lei estabeleceu, ainda, prazos para cumprimentos das determinações, aqui, descritas. No caso da União, Distrito Federal, Estados e os Municípios

com mais de cem mil habitantes, um ano, a partir da data de publicação, isto é, maio de 2010. E, como sanção ao possível descumprimento do princípio da transparência, ficou vedado o recebimento de transferências voluntárias.

Não falta arcabouço legal, na legislação brasileira capaz de possibilitar uma gestão transparente e condutora de boa governança. Regramento sinalizador de que a atuação do gestor na Administração Pública não é ilimitada, e que este precisa prestar contas, permanentemente, de suas ações. Pois gestão transparente é um meio necessário, indispensável, à existência do controle exercido pelo cidadão contribuinte. E gestão transparente requer o uso da ciência com técnica precisa capaz de transformar dados em informações relevantes.

A Contabilidade aplicada ao setor público é o principal instrumento de controle dos recursos públicos, onde se vê materializado o meio de os gestores prestarem contas. E, neste sentido, a LRF estabelece que as contas de todos os entes da federação sejam consolidadas, sinalizando um progresso para a consistência das informações macroeconômicas governamental.

As demonstrações contábeis produzidas, representando de modo justo os resultados alcançados, tornam-se fundamentais para comunicar aos cidadãos, interessados nas informações públicas, as boas práticas da governança pública.

Desta forma, a Contabilidade Pública assume como função social instrumentalizar o controle social com informações que devem servir para ativar mecanismos de responsabilização ao longo do tempo. Já que as demonstrações são técnicas contábeis que evidenciam, em período determinado, as informações sobre os resultados alcançados e os aspectos de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do patrimônio de entidades do setor público e suas mutações (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2008).

As demonstrações, preparadas e emitidas pela contabilidade, devem possuir quatro características básicas, para não comprometer a qualidade da informação, assegurando-se sua utilidade ao usuário final, a saber: compreensibilidade, relevância, confiabilidade e comparabilidade (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2008).

Em atendimento à característica da compreensibilidade, as informações contábeis devem ser apresentadas de forma direta e clara, para serem entendidas por quem possui um conhecimento razoável da atividade econômica analisada e de contabilidade (SZUSTER et

al., 2008). A relevância diz respeito à utilidade das informações para os usuários, ou seja, capacidade da informação alterar a compreensão do usuário sobre aquilo que o mesmo analisa. Já a utilidade requer a confiabilidade, isto é, a informação deve estar livre de erros. Enquanto a comparabilidade é uma característica da informação que disponibiliza ao usuário a condição de comparar o que foi apresentado da entidade ao longo do tempo.

Ao longo deste referencial teórico foi dado destaque a expressão governança pública entendido por Azevedo e Anastásia (2002) e Diniz (1996) como a criação de caminhos de comunicação e de troca de informações que possam permitir a participação da sociedade na elaboração, acompanhamento e avaliação de políticas públicas, e pela capacidade estatal de gerenciar esses canais.

Para o Fundo Monetário Internacional (1999) governança é o processo onde as decisões são tomadas e implementadas ou não implementadas. De maneira endógena, é o processo pelo qual os órgãos ou entidades públicas conduzem os temas e gerem os recursos públicos. Boa governança na gestão pública remete a um formato de gestão que, primeiramente, deve ser livre de abusos e de corrupção, e, em seguida, estabelece respeito ao Estado de Direito.

O entendimento de governança pública deve ser, portanto o entender de Azevedo e Anastásia (2002), Diniz (1996) e do Fundo Monetário Internacional (1999), ou seja, a capacidade da gestão em conduzir seus processos e políticas de maneira a permitir a troca de informações entre seus financiadores, a coletividade, e admita a participação desses em todos os processos criando um formato capaz de coibir abusos e fomentar a democracia participativa.

2.1 O controle social

O controle social é a possibilidade de o Estado ser controlado por diversos grupos sociais (FONSECA; BEUTTENMULLER, 2007). Esse controle exercido pelo cidadão não substitui o controle oficial, muito embora dependa deste último para atingir sua eficácia. O controle pela sociedade organizada em detrimento do cidadão individual assume uma dimensão de legitimidade. Afinal, pode o controlador efetuar o controle de si mesmo? O Estado pode assumir essa tarefa sobre ele mesmo? O ideal é que, precipuamente, a cidadania organizada assuma este papel.

No Brasil, a Democracia trouxe à cidadania o instituto do controle social dos gastos públicos fundamentado pela exigência da publicidade e transparência dos atos da gestão. Duas décadas

já passaram desde a reinstalação do regime democrático de direito, e não é raro notar-se que o exercício da cidadania tem avançado entre os brasileiros. A sociedade está mais exigente e aos poucos está aprendendo a cobrar dos poderes constituídos respostas para suas inquietudes e necessidades. Por sua vez um dos mais importantes instrumentos de controle social diz respeito à possibilidade de qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato ser parte legítima para denunciar irregularidades ou ilegalidades aos órgãos de controle externo e ao órgão competente do Ministério Público (LC 101/2000, art. 73, redação dada pela LC 131/2009). O controle social também legitima qualquer cidadão a propor ação popular que vise anular ato lesivo ao patrimônio público e a moralidade administrativa (CF art. 5º, LXXIII). (BRASIL, 1988, 2000, 2009).

Torres (2004) observa que muito se tem falado da importância do cidadão nas decisões coletivas, e afirma que a sociedade civil organizada seria capaz de fazer pressões bem-sucedidas sobre os gestores, formuladores de políticas públicas, visando aperfeiçoar e incrementar as ações do poder público.

No entanto Zymler (2005) afirma ser forçado admitir que a efetivação do controle somente é eficaz se for conseguido o estabelecimento de vínculos sistêmicos entre a sociedade civil organizada e os entes estatais encarregados do controle.

Então, os vínculos sistêmicos são estabelecidos no momento em que o governo se dispõe a colaborar na efetivação da plena cidadania, a partir da divulgação dos atos da gestão de receitas e despesas.

2.2 Antecedentes de pesquisa

Esta pesquisa teve acesso a trabalhos como os que são apresentadas nesta seção, onde primeiro investigou-se a transparência fiscal e sua relação com indicadores sócio e econômicos e em segundo analisou-se a transparência, observando-se a relação com os indicadores populacionais e educacionais dos municípios pesquisados.

Santana Junior et al. (2009) apresentam estudos realizados no ano de 2007 sobre os níveis de transparência fiscal eletrônica observados nos *sites* dos Poderes/Órgãos dos Estados e do Distrito Federal do Brasil e a sua associação com indicadores econômico-sociais dos seus respectivos Estados.

O artigo objetivou levantar os níveis de transparência fiscal divulgados via *internet* pelos Poderes/Órgãos dos Estados com base no atendimento aos preceitos instituídos no art. 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal. Para tanto, foi levantada a hipótese de que existe uma associação entre os níveis de transparência fiscal eletrônica apresentado nos sites dos Poderes/Órgãos estaduais e a grandeza dos indicadores econômico-sociais dos seus respectivos Estados.

No estudo foi definida uma população de 207 *sites*, relacionados aos 135 Poderes/Órgãos pesquisados, e os dados levantados apontaram para a existência média, em todos os casos, de relação entre os níveis de transparência fiscal eletrônica dos Poderes/Órgãos analisados e os seus respectivos indicadores econômico-sociais selecionados, com exceção dos Ministérios Públicos Estaduais, onde a associação não foi encontrada em nenhuma das situações examinadas.

No estudo podem ser examinados os instrumentos de transparência fiscal eletrônica, de forma individual, e sua relação ao grau de aderência às exigências legais de divulgações pela *internet*. O Maranhão ocupa 13º posição dentre os 26 estados brasileiros.

Lock (2003), no estudo sobre a Transparência da Gestão Municipal através das Informações Contábeis Divulgadas na *Internet* teve como foco constatar a imposição legal de ampla divulgação em meios eletrônicos de acesso público das prestações de contas, das demonstrações contábeis e das audiências públicas e seu cumprimento pelas prefeituras.

A pesquisa averiguou a eficácia da Lei Complementar nº 101 de 04 de maio de 2000 de maio de 2000 no que diz respeito ao instituto da transparência fiscal. O levantamento teve início pelos sítios de 235 prefeituras composta de 27 prefeituras da capital e 202 do interior.

O resultado da pesquisa apresentado conclui que as informações geradas pela contabilidade pública não atendem as imposições legais. Os planos, orçamentos, as versões simplificadas dos planos e orçamentos, as prestações de contas, os pareceres prévios emitidos sobre as prestações de contas, as audiências públicas e as demonstrações contábeis exigidas por lei são poucos divulgados, variável que torna a transparência da gestão municipal comprometida.

Esta pesquisa procurou avançar em relação aos estudos de Lock (2003) e Santana Junior et al. (2009) tendo em vista que após procurar identificar as formas efetivas de transparência fiscal

por parte do Governo do Maranhão e buscou, também, observar na sociedade civil organizada a necessidade de ter as informações governamentais disponíveis e de fácil acesso.

3 METODOLOGIA

O processo de coleta iniciou-se em junho de 2009, através de levantamento na *internet* dos dados disponibilizados pelo poder público estadual como forma de dar transparência aos recursos.

Observou-se que os órgãos pesquisados não dispunham, naquela época, de sítio exclusivo de transparência a exemplo da experiência do Governo Federal. Partiu-se, então, para averiguar a existência de sítios de domínio do Governo do Estado onde fosse possível encontrar a evidenciação do orçamento governamental e sua execução. Buscou-se nos sítios das secretarias de governo ligadas ao Poder Executivo, bem como nos demais órgãos e poderes objetos desta pesquisa.

Diante dos limitados dados encontrados, procurou-se aplicar um questionário, construído desta vez no intuito de averiguar como, onde e quando as informações acerca da gestão fiscal foram disponibilizadas. Para tanto, as questões indagavam sobre os instrumentos de planejamento - Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei de Orçamento Anual; sobre as prestações de contas, o parecer prévio do Tribunal de Contas, as audiências públicas, e as Demonstrações Contábeis emitidas.

Os questionários foram elaborados para serem aplicados aos 31 responsáveis por gerar informações relacionadas à gestão orçamentária, financeira e patrimonial, das 27 Secretarias de Governo, do Tribunal de Justiça, do Ministério Público, do Tribunal de Contas e da Assembléia Legislativa. Ademais, o processo de aplicação do questionário foi realizado inicialmente com um contato telefônico, onde se tentava marcar horário adequado para o contato com o respondente. Marcada a visita o encontro ocorria sempre no ambiente de trabalho do respondente. Este, após conhecer o teor e a finalidade da pesquisa, decidia por responder ou não.

O processo de visita não ocorreu com quatro sujeitos. Estes, após contatos telefônicos, opinaram por receber o questionário via *e-mail*. No entanto, enviados os *e-mails*, apenas três deles responderam a pesquisa. E, da amostra total 27 questionários foram respondidos.

No decorrer desta pesquisa, em outubro de 2009, fora lançado o sítio próprio de transparência pelo Poder Executivo Estadual, que inicialmente teria o molde do sítio de transparência do Governo Federal. Diante do novo fato, a pesquisa realizou uma coleta do novo sítio para,

então, levantar dados junto à sociedade, com a aplicação de entrevista semiestruturada e direcionada às lideranças de dez organizações da sociedade e a redação de economia de dois maiores jornais que circulam no Estado, ambos escolhidos por acessibilidade.

As organizações escolhidas têm suas sedes localizadas na capital maranhense, e contam com um expressivo número de integrantes, cerca de 6.093 no total, enquanto que os jornais alcançados pela pesquisa, juntos, registram uma tiragem de cerca de 30.000 unidades ao dia e têm sua circulação em 62 municípios do Estado.

A intenção maior com as entrevistas era tentar identificar se a organização necessitou de informações fiscais do Governo e como se deu o atendimento desse tipo de demanda por parte do Governo.

Os dados obtidos foram tabulados, utilizando-se a planilha eletrônica MS-Excel, para, posteriormente, serem tratados com o método de análise de conteúdo das informações, apoiando-se em procedimentos interpretativos, que leva em consideração os fatores mais importantes que conduzirão a atingir aos objetivos da pesquisa. (VERGARA, 2008).

Os modelos de investigação partiram de questionamentos a serem respondidos no decorrer da pesquisa através de análise dos dados coletados. Os pontos levantados foram elaborados relacionando-se as seguintes inquietudes:

- Publicação na internet dos Instrumentos de Transparência Fiscal ditados pela Lei Complementar 101/2000. Semelhante ao trabalho realizado por Santana Júnior et al (2009) que concluíram destacando a Maranhão na 12 posição em níveis de transparência quando relacionados aos demais estados da federação:
 - Plano Plurianual, diretrizes orçamentárias, orçamentos e divulgação de realização de audiências públicas;
 - Prestações de contas e parecer prévio da prestação de contas de governo;
 - Relatórios resumidos de execução orçamentária e relatório de gestão fiscal;
 - As versões simplificadas desses documentos;
- Divulgação das informações fiscais inovadoras em relação à legislação em vigor, elaboradas para atender ao controle social;
- Meios de franquear ao público acesso as informações, diferente da internet;
- Frequência em que eram disponibilizadas as informações divulgadas.

4 RESULTADO DA PESQUISA

O Maranhão é o oitavo maior Estado em extensão territorial no país e segundo maior do Nordeste. Dividido em 217 municípios, conta com uma população estimada em 6.118 milhões de habitantes, a 10ª maior população do país (INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA, 2006), capaz de proporcionar ao Governo do Estado, em 2009, uma arrecadação estimada de R\$ 7,254 bilhões e uma previsão de arrecadação para o exercício de 2010 na ordem de R\$ 8,449 bilhões¹ (MARANHÃO, 2009a, 2009b).

O Estado padece de baixos índices sócioeconômicos que o remetem à última posição entre os Estados da Federação Brasileira em renda *per capita*, ou seja, R\$ 1.949,00 e conta com um índice de desenvolvimento humano (IDH), medido em 2005 de 0,683 superando somente Alagoas que apresentou índice de 0,677. Este último índice considera renda *per capita*, grau de escolaridade e expectativa de vida da população, e é medido com escala que varia de 0 a 1, para sinalizar a qualidade de vida da população. (INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA, 2006).

A estrutura administrativa direta para gerenciar o Estado conta, atualmente, com 29 secretarias ligadas ao Chefe do Poder Executivo, para o exercício de suas funções típicas. Além da estrutura do Poder Judiciário, do Poder Legislativo, do Ministério Público e do Tribunal de Contas.

4.1 Transparência fiscal na internet

Inicialmente, este estudo pesquisou os sítios da internet, em julho do corrente ano, quando foi constatada a inexistência de página eletrônica pública exclusiva de transparência, a exemplo da experiência do Governo Federal. Partiu-se, então, para averiguar a existência de sítios de domínio do Governo do Estado.

Entre os 33 órgãos pesquisados, verificou-se que nove deles não dispõem de sítios individualizados na internet em um percentual da amostra em torno de 27%, onde todos os órgãos eram ligados ao Poder Executivo. Dentre os 24 órgãos que possuem seus sítios, 13 não são utilizados para divulgação de informações da gestão fiscal, nem mesmo possuem direcionamento para os sítios que divulgam dentro do ente Estadual.

¹ Não foi possível demonstrar a posição ocupada pelo Maranhão em relação aos demais Estados brasileiros, no tocante a previsão do orçamento anual. Contudo, dados de execução orçamentária consolidado pela Secretaria do Tesouro Nacional no exercício de 2008 demonstram que o Estado arrecadou 1,75% do montante arrecadado pelos Estados brasileiros.

Os órgãos que não conservavam cuidados de deixar suas informações fiscais expostas publicamente, 66% da amostra, todos ligados ao Poder Executivo, informaram que a unidade central de contabilidade daquele Poder disponibilizava as devidas informações aos cidadãos, no seu sítio.

A centralização das informações seria, sem dúvida, o fator facilitador para o cidadão. Ocorre que a Secretaria Adjunta de Contadoria do Poder Executivo, quando divulgou os atos e fatos da gestão, o fez de forma universal e sintética, conduzindo à frustração quem busca a uma informação com necessidades, características específicas e por vezes analíticas.

Diante dos fatos, passou-se a apurar a pesquisa pelos Poderes, incluindo o Ministério Público e o Tribunal de Contas, percebendo-se que todos os Poderes dispõem de sítio na internet.

	PLANO PLURIANUAL	LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS	LEI DE ORÇAMENTO ANUAL
PODER LEGISLATIVO	Não disponível	Não disponível	Não disponível
MINISTÉRIO PÚBLICO	Não disponível	Não disponível	Não disponível
TRIBUNAL DE CONTAS	Não disponível	Não disponível	Não disponível
PODER JUDICIÁRIO	Não disponível	Não disponível	Não disponível
PODER EXECUTIVO	Disponível	Disponível	Disponível

Quadro 1 - Divulgação dos Instrumentos de Planejamentos do Estado do Maranhão, 2009

O Quadro 1 evidencia os instrumentos de planejamento disponíveis nas esferas de Poder do Maranhão, onde foi possível observar que somente em sítio do Executivo, especificamente, na *home page* da Secretaria de Estado de Planejamento é que se pode encontrar, na íntegra, as leis que instituem o Plano Plurianual (PPA), as Diretrizes Orçamentárias (LDO) e o Orçamento Anual (LOA). Os demais não disponibilizam nem mesmo a parte dos planejamentos atinentes exclusivamente ao seu comando.

Um dado observado, ainda, foi a ausência dos instrumentos de planejamento PPA, LDO e LOA em suas versões simplificadas em atendimento à legislação fiscal, e à necessidade de se criar indicadores quando da divulgação destes documentos, ou seja, dar acesso a informações governamentais de modo simples, requisito facilitador da utilidade para os usuários da informação. Por sua vez, não foi observada nenhuma informação acerca das audiências públicas realizadas como incentivo a participação popular na elaboração do PPA, da LDO e dos Orçamentos, contrariando-se o disposto no parágrafo único do art. 48 da Lei Complementar 101/2000 (BRASIL, 2000).

	PODER EXECUTIVO	PODER LEGISLATIVO	PODER JUDICIÁRIO	MINISTÉRIO PÚBLICO	TRIBUNAL DE CONTAS
PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAL E PARECER PRÉVIO DO TCE	Indisponível	Indisponível	Indisponível	Indisponível	Indisponível
RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL	Disponível	Disponível	Disponível	Disponível	Disponível
RELATÓRIO RESUMIDO DE EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA	Disponível	Disponível	Disponível	Disponível	Disponível
BALANÇO ORÇAMENTÁRIO	Disponível	Indisponível	Indisponível	Indisponível	Indisponível
BALANÇO FINANCEIRO	Disponível	Indisponível	Indisponível	Indisponível	Indisponível
BALANÇO PATRIMONIAL	Disponível	Indisponível	Indisponível	Indisponível	Indisponível
DEMONSTRAÇÃO DAS VARIAÇÕES PATRIMONIAIS	Disponível	Indisponível	Indisponível	Indisponível	Indisponível

Quadro 2 - Outras divulgações de informações sobre a gestão fiscal do estado do Maranhão na internet, 2009

O Quadro 2 evidencia outras informações disponíveis, pela Assembléia Legislativa, pelo Ministério Público Estadual, Tribunal de Contas, Tribunal de Justiça e pelas secretarias ligadas ao Poder Executivo, no que tange às exigências legais de acessibilidade em meio eletrônico dos atos e fatos ocorridos na gestão por força da Lei de Responsabilidade Fiscal.

A íntegra da Prestação de Contas Anual e o Parecer Prévio emitido pelo Tribunal de Contas nas contas de governo ficaram indisponíveis, entrando em desacordo com os ditames da Lei Complementar Nº 101, de 04 de maio de 2000, em seu artigo 48 (BRASIL, 2000).

No entanto foram divulgadas as demonstrações contábeis, elaboradas por força da Lei 4.320, de 17 de março de 1964, e que por determinação do Tribunal de Contas do Maranhão compõem, juntamente com outros relatórios, a prestação de contas anual. As demonstrações contábeis em referência são compostas pelos Balanços Orçamentário, Financeiro, Patrimonial e pela Demonstração das Variações Patrimoniais (BRASIL, 1964).

Essas demonstrações foram disponibilizadas somente pelo Poder Executivo de forma conjunta e sintética, descumprindo o mandamento legal, imposto no artigo 50 da Lei de Responsabilidade Fiscal, que determina elaboração das demonstrações contábeis de cada

órgão, isolada e conjuntamente (BRASIL, 2000).

O Quadro 2 revela que os Relatórios de Gestão Fiscal e os Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária foram divulgados com unanimidade pelos Poderes e Órgãos pesquisados. Esses relatórios evidenciam a execução do orçamento público em sua periodicidade quadrimestral e bimestral, respectivamente. Ocorre o fato de haver um interesse comum na divulgação dos relatórios citados pelos sujeitos da pesquisa, paralelamente a um desinteresse igualmente comum pela divulgação das demais informações constante no Quadro 2, isto chamou a atenção da autora durante a pesquisa.

No entanto, outro dado pode ser extraído dos fatos, qual seja: a ausência de publicação na íntegra da prestação de contas, do parecer prévio e das demonstrações contábeis citados no Quadro 2. Isto não causa sanção administrativa ou fiscal ao Estado, menos ainda aos Poderes ou órgãos de forma isolada; já as ausências de publicidade em meios eletrônicos dos Relatórios de Gestão Fiscal e dos Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária acarretariam ao Estado as seguintes sanções legais: 1) impossibilidade de receber transferências voluntárias e, 2) impossibilidade de contratar operações de crédito, exceto as destinadas ao refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária, até que a situação fosse regularizada (BRASIL, 2000).

Como anteriormente citado, fora lançado em outubro de 2009, portanto, durante a realização desta pesquisa, pelo Poder Executivo Maranhense a *homepage* www.portaldatransparencia.ma.gov.br que traz na página principal a informação de que o propósito único do sítio é imprimir maior rigor no controle dos gastos governamentais, e também dar-lhes inteira publicidade para conhecimento da população. Por outro lado, dados no sítio informam, ainda, tratar-se de um instrumento pelo qual o cidadão pode acompanhar a execução financeira do Poder Executivo do Estado do Maranhão, e avisa ser mais uma ação do Governo para garantir a boa e correta aplicação dos recursos públicos e o combate à corrupção.

A pesquisa no portal da transparência Estadual ocorreu em dezembro de 2009 e nele foi possível encontrar uma variedade maior de informações.

INFORMAÇÕES DISPONÍVEIS NO PORTAL DA TRANSPARÊNCIA	EXERCÍCIO FINANCEIRO DE REFERÊNCIA
Balancete Mensal da Despesa	2008 e 2009
Balancete Mensal da Receita	2008 e 2009
Balanço Financeiro	2006 a 2008
Balanço Orçamentário	2006 a 2008
Balanço Patrimonial	2006 a 2008
Demonstração das Variações Patrimoniais	2006 a 2008
Despesas com Diárias	2009
Despesas com Pessoal	2009
Despesas por Ação	2009
Despesas por Favorecido	2009
Despesas Por Função	2009
Despesas Por Natureza	2009
Despesas por Órgão	2009
Dívida Flutuante	2006 a 2008
Dívida Fundada	2006 a 2008
Lei de Diretrizes Orçamentária	2001 e 2009
Lei de Orçamento Anual	2009 e 2010
Mapa Comparativo da Receita	2005/2006, 2006/ 2007, 2008/ 2009
Programação Financeira dos Órgãos	Maio, Junho e Julho/2009
Receita e Despesa por Categoria Econômica	2003 a 2008
Despesas da Administração Direta	2008
Relatório de Gestão Fiscal	2001 a 2009
Relatório Resumido de Execução Orçamentária	2001 a 2009
Resumo Geral da Receita	2008
Transferência a Municípios	2009

Quadro 3 - Relatórios disponíveis no Portal da Transparência do Poder Executivo, Maranhão, 2009

O Quadro 3 ilustra os tipos de informações disponíveis no sítio de transparência fiscal mantido pelo Poder Executivo do Maranhão. Neles foram disponibilizadas informações de execução do orçamento, em sua maioria os valores alocados na lei para o Poder Executivo.

A não uniformidade nos períodos de referências dos relatórios merece destaque. Os Relatórios de Gestão Fiscal, os Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária e a Lei de Diretrizes Orçamentárias contam com a maior amplitude temporal, nove anos (2001 a 2009), enquanto dados como a Programação Financeira dos Órgãos são elucidados apenas quando referentes aos meses de maio a julho/2009.

Um ordenamento lógico e tempestivo dos períodos de referências das informações faz com que o Governo torne sua comunicação com os usuários externos, o cidadão, mais confiável, facilitando a análise e dando origem à responsabilização (FUNDO MONETÁRIO INTERNACIONAL, 2001).

As informações dos orçamentos estaduais trazem os dados relativos a todas as receitas e despesas do ente federativo, visto que os dados do arquivo trazem a íntegra da lei, que por princípio orçamentário é uma única peça legislativa (BRASIL, 1964, art. 2º).

A pesquisa detectou que o portal não disponibiliza arquivo relacionado ao Plano Plurianual. Este plano de governo, se disponível, poderia apresentar informações claras, capaz de trazer utilidade para usuários externos, haja vista que ele demonstra os gastos do governo de forma regionalizada, os objetivos traduzidos em programas e as metas que serão perseguidas. E, também, por se tratar de um plano com a periodicidade quadrienal. Quando acompanhado, é capaz de trazer comparações, de forma simples, das intenções iniciais de governo e suas atuações reais.

O Quadro 3 elucida as Leis de Orçamento Anual e de Diretrizes Orçamentárias são disponibilizadas. No entanto, tal disponibilidade ocorreu na íntegra, sem a preocupação de trazer as versões simplificadas, como determina a legislação em vigor (art.48 da LRF).

As demonstrações contábeis constantes, também, no Quadro 3, ou seja, os Balanços Orçamentários, Financeiros, Patrimonial, as Demonstrações das Variações Patrimoniais e os Balancetes, não trazem a preocupação de facilitar a compreensão do usuário no aspecto da comparabilidade, visto que são documentos que acompanham de forma isolada o período de referência, sem o cuidado de mostrar dados de períodos anteriores simultâneos.

O Quadro 3 faz menção a relatório de Transferência a Municípios onde estão disponíveis informações sobre os recursos públicos estaduais transferidos para os municípios. Tais informações podem ser filtradas por região, órgão, função de governo, natureza do gasto, ação e o favorecido. As informações detalhadas ajudam a fortalecer o controle social nos Municípios do Estado.

Os dados disponíveis referentes a despesas com diárias, pessoal e as demais despesas que são postas em evidência nas opções seguintes: por natureza, função de governo, ação, órgão e o favorecido da despesa, conforme Quadro 3, demonstra, apenas, as relativas ao período de janeiro a novembro de 2009, comprometendo a comparabilidade da informação.

O portal disponibiliza, também, gráficos comparativos da realização da despesa com diárias, passagens e locomoção, combustível e um gráfico consolidando as quatro despesas mencionadas. No entanto, tais gráficos ilustrativos só comunicam a realização das despesas no período de janeiro a julho de 2009.

O sítio expõe, também, um glossário que elucida os termos técnicos referentes à linguagem contábil, orçamentária e financeira utilizada nas informações ali disponibilizadas, que serve como auxílio aos que buscam a informação, mas não dominam os termos comumente empregados nos relatórios administrativos e fiscais.

Muito embora o glossário venha a mostrar uma iniciativa do Governo com vistas a uma comunicação mais ativa ficou, ainda, um espaço na comunicação que poderia ser preenchido com notas explicativas dos dados, relatórios de atividades ou de gestão que poderiam trazer, também, indicadores de eficiência, eficácia, economicidade e a legalidade dos atos.

A lacuna na informação poderá ser exemplificada com os relatórios de Receita e Despesa por Categoria Econômica (Quadro 3), que mostram as despesas de forma distintas entre as realizadas com a manutenção da máquina estatal e as realizadas com os investimentos públicos; e relatórios de Despesas da Administração Direta (Quadro 3) que evidenciam as despesas com manutenção e investimentos; mas, desta vez, apenas com as atividades ligadas diretamente aos chefes de cada Poder, excluídas então as realizadas pelas autarquias, fundações públicas e as sociedades de economia mista. No entanto, esses relatórios não informam se por categorias econômicas ou por administração direta os dados estão restritos ao Poder Executivo ou a todo o Estado.

Os dados coletados em julho comparados com a coleta realizada em dezembro de 2009 expressam um avanço ainda tímido na transparência do Poder Executivo Estadual, uma vez que os gastos diários não foram disponibilizados, a saber, a tempestividade, atributo indispensável à relevância da informação não fora atingida.

4.2 Outras ocorrências de transparência fiscal

Identificadas as informações disponibilizadas ao público nos sítios dos poderes e órgãos públicos pesquisados, foi aplicado um questionário junto ao setor de contabilidade de cada órgão, onde se buscava: 1) identificar informações diferentes daquelas ditadas pela legislação em vigor; 2) outros meios de franquear ao público acesso a informações, através de jornais, de revistas, de relatórios editados e distribuídos pelos órgãos ou acesso irrestrito para consulta pública no próprio local; e, 3) a frequência em que eram disponibilizadas.

O Quadro 4 demonstra as informações coletadas na aplicação do questionário referente à identificação de outras informações que os órgãos pudessem ter disponibilizado, que não

representassem força de lei ou qualquer outro ato imperativo, mas apenas uma importante contribuição à causa da boa governança.

	RELATÓRIOS DISPONIBILIZADOS	EXECUTIVO	JUDICIÁRIO	LEGISLATIVO	MINISTÉRIO PÚBLICO	TRIBUNAL DE CONTAS
1	Demonstrativos de suprimentos de fundos concedidos				X	
2	Relatórios de diárias concedidas	X			X	
3	Notas de empenho e ordens bancárias emitidas		X			X

Quadro 4 - Informações distintas das impostas pela legislação, Maranhão, 2009

Evidência apresentada no Quadro 4 indica que o Poder Legislativo não apresentou nenhuma outra tentativa de comunicar aos cidadãos seus atos, no papel de gestor de recursos oriundos da coletividade. Este último ficou limitado a divulgar dois únicos relatórios: o Resumido de Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal.

O Ministério Público aparece único a disponibilizar demonstrativos de suprimentos de fundos concedidos aos seus servidores e membros.

O Executivo acompanhado do Ministério Público disponibiliza informações de diárias concedidas aos seus servidores identificados por nome, local do deslocamento, o valor unitário da diária e o total concedido. Esses dados seriam mais úteis se fossem acompanhados dos demais gastos oriundos daquela viagem, como passagem e, quando for o caso, dos custos de cursos, treinamento; enfim, de informações analíticas que apontassem para resultado da ação e não simplesmente dados isolados.

O Judiciário e o Tribunal de Contas aparecem disponibilizando as notas de empenho e ordens bancárias emitidas no decorrer da execução orçamentária. Por estes documentos revelarem nome do favorecido, valor do gasto, discriminação do objeto adquirido ou serviço prestado tornam-se peça inibidora de possíveis abusos.

4.2.1 Meios de Transparência

Pesquisa do IBGE (2006) demonstra que, entre os maranhenses com idade superior a 10 anos, apenas 7,7% em 2005, e 20,2% em 2008 acessaram a internet. Dados que posicionam o Maranhão na penúltima posição em relação aos demais Estados do Nordeste, posição esta que não foi alterada em relação à pesquisa do IBGE de 2005. (INSTITUTO BRASILEIRO DE

GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA, 2008).

Diante de baixos índices de acesso dos Maranhenses à rede mundial de computadores, procurou-se identificar outras iniciativas e meios utilizados pelo Governo para próprio ato prestar contas à sociedade (*accountability*).

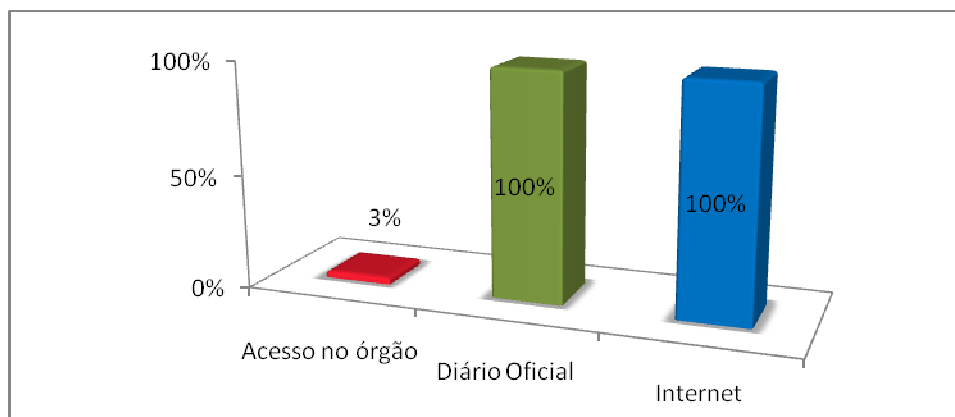


Gráfico 1 - Meios utilizados para prestar as informações à sociedade, Maranhão, 2009

Os dados coletados evidenciam apenas três meios de transparência: 1) a internet; 2) o diário oficial; e, 3) o acesso irrestrito para consulta pública no próprio local, conforme exposto no Gráfico 1.

Verificou-se entre os pesquisados que apenas o Ministério Público sinalizou que mantém cópia da prestação de contas, enviada ao controle externo, dentro de sua sede, disponível para acesso irrestrito pelo cidadão comum ou pela sociedade organizada.

No Poder Executivo, não foi constatada nenhuma secretaria de governo que mantivesse cópia da prestação de contas anual de forma individualizada, ou seja, apenas a do próprio órgão, ou menos ainda, de forma integral, do Poder por um todo, disponível para acesso público. A Secretaria Adjunta de Contabilidade, Órgão Central de Contabilidade do Executivo, guardiã da informação contábil resultante na prestação de contas não dispõe de espaço ou estrutura física adequada para a ocorrência de pesquisas eventuais.

O Poder Judiciário e o Legislativo, bem como o Tribunal de Contas, sinalizaram que, nos referidos órgãos, a transparência dos seus atos ocorrem pela divulgação no diário oficial do Estado e na internet.

Os órgãos, constantes da amostra, foram unânimes em responder que usaram como meio de

transparência o Diário Oficial do Estado. No que pese ser o veículo oficial de governo, para o atendimento ao princípio constitucional da publicidade administrativa, a pesquisa buscava outras iniciativas.

4.2.2 Frequência com que as informações foram disponibilizadas

A pesquisa procurou averiguar a frequência com que os dados apresentados nos Quadros 1, 2, 3, e 4 eram disponibilizados. O que foi constatado é evidenciado no Quadro 5.

	RELATÓRIOS / FREQUÊNCIA	DIÁRIO	MENSAL	BIMESTRAL	QUADRIMESTRAL	ANUAL
1	Balancete mensal da despesa		X			
2	Balancete mensal da receita		X			
3	Balanços financeiros					X
4	Balanços orçamentários					X
5	Balanços patrimoniais					X
6	Demonstrações das variações patrimoniais					X
7	Demonstrativos da despesa extra-orçamentária		X			
8	Demonstrativos da despesa orçamentária		X			
9	Demonstrativos das receitas auferidas no órgão		X			
10	Demonstrativos de suprimentos de fundos concedidos	X				
11	Despesas com diárias	X				
12	Despesas com pessoal		X			
13	Despesas da administração direta por categorias econômicas		X			
14	Despesas por ação		X			
15	Despesas por favorecido		X			
16	Despesas por função		X			
17	Despesas por natureza		X			
18	Despesas por órgão		X			
19	Dívida flutuante					X
20	Dívida fundada					X
21	Lei de Diretrizes Orçamentária					X
22	Lei de Orçamento Anual					X
23	Mapa comparativo das receitas					X
24	Notas de empenho e ordens bancárias emitidas		X			
25	Plano plurianual					X
26	Programação financeira dos órgãos					X
27	Receita e despesa por categoria econômica					X
28	Relatório de gestão fiscal				X	
29	Relatório resumido de execução orçamentária			X		

Quadro 5 - Frequências das Informações Divulgadas pelo Governo do Maranhão, 2009

O cenário encontrado, conforme o quadro 5, revela que informações diárias, conforme exige a legislação em vigor, ainda não estão sendo disponibilizadas, isto é, liberação, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público (BRASIL, 2009).

As informações encontradas com periodicidade mensal são disponibilizadas após dois ou três meses, passado o encerramento do período. E essa intempestividade com que as informações são disponibilizadas pode levá-las à irrelevância. Qualquer informação, para ser útil ao usuário, precisa ser disponibilizada a tempo de ser efetiva, ser útil aos propósitos finais dos usuários. (SZUSTER et al., 2008).

4.3 Instituição consultadas

Foram alvo desta pesquisa organizações da sociedade que necessitassem de dados ou informações oriundas do Governo do Maranhão para atingir seus objetivos finais.

A escolha ocorreu por acessibilidades a dois sindicatos, oito associações de classe e dois jornais de grande circulação no Estado, os quais mantêm suas sedes em São Luís, a Capital do Estado. As Associações e Sindicatos somam juntos 5.706 associados, e os jornais mantêm uma tiragem média diária de 30.000 exemplares, distribuídos em 62 municípios do Estado.

As associações têm em geral, dentre outras, a finalidade de promoção de ações de valorização de seus membros implementando medidas que visem à busca dos interesses dos associados; enquanto os Sindicatos têm, entre outras, a finalidade de representar, junto às autoridades administrativas e judiciais, os interesses gerais e individuais de seus filiados.

As entrevistas foram feitas com os líderes das associações, dos sindicatos e com os redatores chefe das seções de economia dos jornais, conduzidas no sentido de extrair: 1) se a instituição já havia demandado informações acerca das receitas e das despesas realizadas pelo governo do Estado do Maranhão; 2) para quais propósitos foram demandadas as informações; 3) se as informações demandadas foram de fácil acesso; 4) onde elas foram obtidas.

ENTIDADES	Nº DE INTEGRANTES/ Nº DE TIRAGENS	INFORMAÇÕES DO GOVERNO
Associação dos Magistrados do Maranhão	363	NÃO
Associação dos Membros do Ministério Público do Estado do Maranhão	387	SIM
Associação dos Professores da Universidade Estadual do Maranhão	603	SIM
Associação dos Servidores da Procuradoria Geral de Justiça	500	SIM
Associação dos Servidores da Universidade Estadual do Maranhão	300	SIM
Associação dos Servidores do Tribunal de Contas do Estado do Maranhão	490	SIM
Sindicato dos Servidores do Tribunal de Justiça do Estado do Maranhão	1.600	SIM
Associação dos Delegados de Polícia Civil do Estado do Maranhão	290	SIM
Sindicato dos Policiais Cíveis do Estado do Maranhão	1.300	SIM
Sindicato dos Funcionários do Grupo TAF	260	SIM
Jornal o Estado do Maranhão	25.000	SIM
Jornal O Imparcial	5.000	SIM

Quadro 6 – Instituições que buscaram informações fiscais do Governo do Maranhão

Na sequência foi indagado aos que afirmaram ter tido necessidade de informações estatais sobre quais propósitos foram demandadas as informações. O que foi observado está apresentado no Quadro 6.

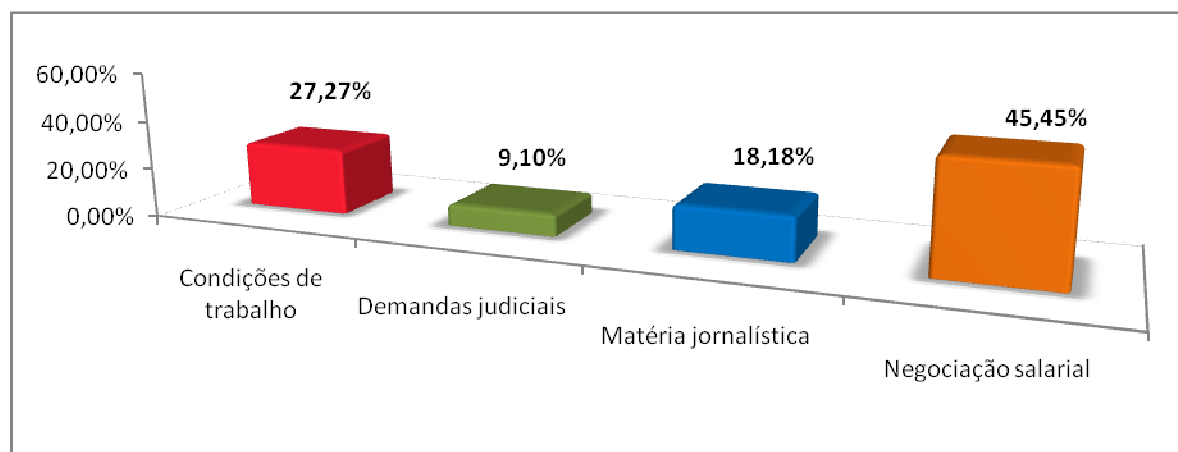


Gráfico 2 - Propósitos das informações demandadas, 2009

Nas entrevistas foi possível observar que as informações foram demandadas a partir das finalidades apontadas no Gráfico 2, nas quais 27,27% sinalizaram que as informações foram necessárias quando da busca por alterações em ambiente de trabalho; 9,10% afirmaram que as necessidades surgiram derivadas de litígios judiciais nos quais se buscava cumprimento de precatórios judiciais; 18,18% dos entrevistados, os redatores de jornais, afirmaram que

buscavam dados para cobertura jornalísticas (todos os redatores entrevistados); enquanto que a maioria 45,45% teve as demandas a partir de negociações salariais.

Extraí-se, então, que há uma diversidade entre os tipos de demandas apontadas, cada uma restrita aos objetivos das organizações (usuárias da informação). Portanto, caberia ao governo neste momento, fazer consultas públicas sobre que tipos de informação o cidadão busca, derivadas de seus atos, ou mesmo deixar canal aberto para atender aos organismos sociais ou indivíduos quando de suas necessidades.

Contudo, o que foi coletado nas entrevistas, do total dos que procuraram informações, 11 entidades. Foi um relato de grande dificuldade de acesso, desperdício de tempo; enfim, um desgaste pessoal e institucional por parte daqueles que queriam apenas ter acesso e são recepcionados pela vias da inacessibilidade das informações.

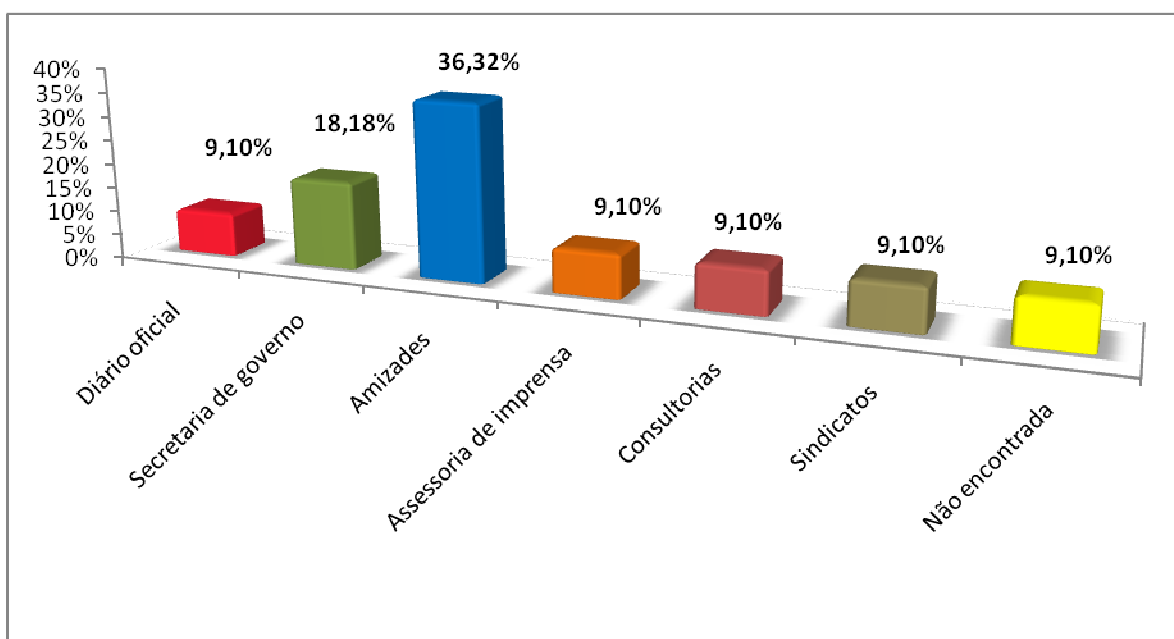


Gráfico 3 - Acesso às Informações Demandadas, 2009

O Gráfico 3 apresenta a forma como as instituições pesquisadas obtiveram as suas informações. O resultado apresentado esclarece que 9,10% conseguiram acessando o Diário Oficial. 18,18% buscaram junto às secretarias de governo. 36,32% usaram atalhos junto a amizades construídas com agentes políticos ou servidores públicos. As assessorias de imprensa dos órgãos foram responsáveis por 9,10% da acessibilidade. Consultorias foram citadas no percentual de 9,10%. Os sindicatos foram responsáveis por 9,10 %. Enquanto há registro entre aqueles que, quando necessitaram de informações governamentais não as

obtiveram, na ordem de 9,10%.

4.4 Discussão dos resultados

Foi possível encontrar, divulgados integralmente, os instrumentos de planejamentos: plano plurianual, diretrizes orçamentárias e orçamento anual somente em dois sítios do Poder Executivo. No entanto, em todos os órgãos da pesquisa as versões simplificadas destes documentos foram ignoradas como relatórios de transparência, bem como as informações de realização de audiências públicas para construção dos planos e orçamento. Esta ausência, além de descumprir a Lei de Responsabilidade Fiscal, rompe com característica qualitativa da informação - a compreensibilidade.

A versão simplificada, especialmente do Orçamento Anual e o Plano Plurianual trariam grande serventia a um usuário, haja vista se tratar de uma peça extensa que traz grande dificuldade de manuseio.

A íntegra das prestações de contas e o parecer prévio emitido pelo Tribunal de Contas na prestação de contas de governo não foram encontrados divulgados, descumprindo, então, mandamento legal. Entretanto, foram divulgados pelo Poder Executivo as demonstrações contábeis: Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, Balanço Patrimonial e as Demonstrações das Variações Patrimoniais, relatórios estes que compõem a prestação de contas exigidas pelo Tribunal de Contas do Estado.

As demonstrações contábeis foram disponibilizadas de forma conjunta com os demais Órgãos e Poderes, de forma sintética, descumprindo-se o mandamento legal, que determina elaboração de tais demonstrações também de forma isolada. (BRASIL, 2000).

A apresentação das demonstrações contábeis está desacompanhada de quaisquer relatórios de gestão, de atividades ou mesmo notas que tornem os fatos melhor elucidados ao público externo. No que pese às notas explicativas somente serem obrigatórias, por força das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, a partir do exercício de 2010, a ausência de qualquer tentativa de explicar os atos da gestão pública compromete a qualidade da informação contábil no quesito compreensibilidade. Quesito este que, quando não observado, poderá comprometer outra qualidade básica da informação: a relevância.

Os Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal foram os únicos relatórios onde sua divulgação ocorreu por todos os poderes e órgãos do Estado. Esta

pesquisa percebeu que a ausência de transparência nesses relatórios pode levar o ente federativo às sanções administrativas ou fiscal tais como: impossibilidade de receber transferências voluntárias e a impossibilidade de contratar operações de crédito (BRASIL, 2000), a divulgação das informações fiscais se revela com foco na legalidade das ações cuja inobservância trará prejuízos econômicos e financeiros.

O Poder Legislativo não apresentou nenhuma informação que inovasse a legislação em vigor; enquanto o Ministério Público, sozinho, disponibilizou o demonstrativo de suprimentos de fundos concedidos aos seus servidores e membros; já o Executivo acompanhado do Ministério Público disponibilizou informações de diárias concedidas aos seus servidores.

Esses dados de diárias concedidas ganhariam um grau maior de utilidade se fossem acompanhados dos demais gastos oriundos da viagem, como passagem e, quando for o caso, dos custos de cursos, treinamento; enfim, de informações analíticas que apontassem para resultado da ação e não simplesmente dos dados isolados.

O Judiciário e o Tribunal de Contas aparecem disponibilizando as notas de empenho e ordens bancárias emitidas no decorrer da execução orçamentária. Dados esses que sozinho não informam se os gastos efetuados tiveram ligação com objetivos e metas definidos nos planos e orçamentos. A confiança na legalidade da informação, neste caso, carece de elementos mais consistentes, como a vinculação dos gastos a metas e objetivos previamente definidos.

A ausência da intenção em comunicar dados, analiticamente, restringe a utilidade da informação, beirando a inutilidade. Elementos capazes de permitir a comparabilidade com períodos anteriores, uma maior compreensibilidade, nos casos em análises, a clareza da relação dos gastos com objetivos e metas estabelecidos, isto asseguraria ao usuário final maior relevância e utilidade da informação.

Quando foram observados os meios de franquear acesso público às informações fiscais, evidências apontaram a internet, o diário oficial e a consulta pública no próprio local.

A internet foi nesta pesquisa apresentada como uma ferramenta de baixo custo diante do necessário exercício da cidadania. No entanto, números do IBGE ranqueiam o Maranhão na penúltima posição em relação aos demais Estados do Nordeste com relação ao número de residências com acesso à rede mundial de computadores (INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA, 2006). Portanto, isso sugere a necessidade de a sociedade

utilizar outros meios de acesso às informações sobre o Governo.

Quando se analisou a frequência em que eram disponibilizadas as informações divulgadas, foi encontrado um cenário de baixa tempestividade. A tempestividade da informação gerencial na gestão pública aliada a uma apresentação analítica é elemento inibidor da corrupção, ao passo que informações intempestivas e sintéticas podem fomentar práticas irresponsáveis, imorais e inaceitáveis pela democracia.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A pesquisa exposta neste trabalho propôs investigar a efetividade da transparência fiscal, para efeito do controle social, na gestão dos recursos públicos no Governo do Estado do Maranhão.

Enquanto era realizado um levantamento da literatura pertinente, surgiu um novo dado na legislação brasileira: a alteração na Lei Complementar 101/2000, exigindo uma atitude aguerrida por parte do gestor fiscal responsável, maior efetividade na transparência fiscal. Tal alteração sugeriu inferir que a atitude do legislador, face à alteração da legislação em vigor, sinalizava para uma limitada aplicação dos ditames da transparência dos atos e fatos da gestão, especialmente no que tange à tempestividade do que está sendo apresentado pelos governos brasileiros, mesmo após quase uma década de imposição do instituto da transparência.

A pesquisa seguiu seu foco inicial, na tentativa de alcançar objetivos previamente delineados. Nesta linha, podem-se constatar os vários instrumentos ou relatórios utilizados pelo Governo do Maranhão, nas suas três esferas de poder, bem como no Ministério Público e no Tribunal de Contas do Estado para dar transparência as suas gestões fiscais nos sítios da internet.

No que pese ter-se constatado vários relatórios disponíveis pelos órgãos e Poderes do Maranhão, grande parte do que é exigido pela legislação brasileira vigente não está sendo atendido. Com as exceções dadas aos relatórios cujas omissões em suas publicidades acarretariam sanções fiscais ao Estado, como a proibição de receber transferências voluntárias, e também a proibição de contratar operação de crédito.

Tentativas foram implementadas, nesta pesquisa, no sentido de identificar outras formas de comunicar *accountability* a partir da evidenciação dos atos. Esperava-se encontrar uma forma inovadora, focando as expectativas do controle social. Entretanto, dos dados coletados através da internet e pela aplicação de questionário, não foi possível identificar informações analíticas que comprovassem metas atingidas ou resultados alcançados, ou seja, a efetividade das ações governamentais no Estado, mas um número significativo de informações isoladas e sintéticas, como os quatro Demonstrativos Contábeis, apresentados genuinamente na “forma da lei”.

Buscou-se avaliar a frequência com que as informações foram divulgadas, e o que se concluiu é que a tempestividade das informações é comprometida com carência de informações diárias

sobre a execução da receita e da despesa capazes de minimizar danos, inibir corrupções e aumentar a credibilidade na gestão, embora todos os entes pesquisados disponham de tecnologias suficientes produtoras das informações fiscais em tempo real.

O desenvolvimento da pesquisa e os resultados obtidos rejeitaram a primeira suposição a respeito da transparência fiscal se efetivar, no âmbito de uma gestão pública Estadual, em atendimento a todos os dispositivos impostos pela Lei Complementar 101 de 04.05.2000, vez que somente alguns deles estão sendo atendidos. Por sua vez, a segunda suposição diz que a transparência fiscal efetivada não se limita aos ditames legais, mas avança para fortalecer as relações permanentes entre o governo e os cidadãos, foi rejeitada.

No entanto, identificamos que os cidadãos pouco estão envolvidos no processo de participação ativa, visto que há uma acomodação diante das negativas de informações públicas, por parte dos agentes ou servidores públicos. Tal acomodação foi traduzida pela formação dos atalhos, como recorrer a amigos, sindicatos e consultorias em vez de fazer-se pressão sobre o poder público para que aperfeiçoe suas ações rumo a democracia.

Neste sentido, constatou-se a necessidade de fortalecimento dos vínculos sistêmicos entre o poder público e a sociedade organizada, esta deve participar ativamente do processo e aquele deve dispor-se a divulgar os atos da gestão fiscal.

5.1 Resposta ao problema

O questionamento inicialmente levantado resultou na seguinte indagação: **a transparência fiscal prestada pelo governo do Estado do Maranhão é orientada para o controle social da gestão dos recursos públicos?**

As evidências empíricas apresentadas levam a concluir que o Estado do Maranhão, nas suas esferas de Poder, juntamente com os órgãos de controle externo, o Tribunal de Contas e o Ministério Público, têm o processo de transparência fiscal realizado, em quase sua totalidade, com a utilização do instrumento basilar da sociedade da informação, a internet, mas sua utilização recai especialmente na disponibilização de informações cuja omissão acarretará prejuízos fiscais, como deixar de receber recursos oriundos de convênios com outros entes públicos ou outros instrumentos similares e, ainda, realizar operações de crédito.

Portanto, a transparência não está sendo utilizada para incrementar a *accountability ex post*, *ex ante* e simultânea, com vistas a construir uma gestão pública mais democrática e

participativa, ou seja, não focaliza a sociedade e a possibilidade de pleno exercício do controle social. Contudo, percebe-se que a prestação de contas ocorre por *compliance* à legislação nos casos em que são previstas sanções. Então, o incentivo do governo do Estado do Maranhão à transparência não parece ser uma consciência de responsabilidade social e democrática, mas sim, evitar as penas previstas em lei.

Por outro lado, a sociedade civil maranhense consultada não está organizada no sentido de exigir que informações úteis e tempestivas sejam disponibilizadas pelos órgãos do governo maranhense. O que foi constatado é que, quando as instituições precisavam de informações e não as encontravam de forma pública, estas eram buscadas nos atalhos construídos por meio de amizades particulares com agentes ou servidores públicos. Em nenhum caso as instituições se organizaram no sentido de cobrar transparência dos atos, atitude governamental condutora de *accountability*, sinalizadora de boa governança. Não se perguntou o que os entrevistados entendem por “amizade”, isto é, para não constranger os entrevistados não se perguntou se costumam pagar “propina” pela informação obtida (custo de transação).

5.2 Limitações da pesquisa

A pesquisa apresenta sua limitação quando analisou apenas um ente da federação brasileira. Os resultados seriam ampliados se a pesquisa tivesse analisado outras unidades da federação brasileira (talvez as demais 26), e fossem traçadas análises comparativas. Entretanto, por limitações financeiras e temporais, não houve condições de organizar entrevistas a supostos interessados nas informações de outros entes da federação.

Outra limitação da pesquisa é atualidade da informação, uma vez que estamos diante de uma nova legislação que estabelece tempestividade naquilo que estiver disponível para acesso público, impondo-se, então, não se poder garantir que o quadro, aqui analisado, se mantenha por longo tempo.

5.3 Proposta para futuras pesquisas

A partir das conclusões e limitações da pesquisa podem-se se apresentar sugestões para futuras pesquisas voltadas para a transparência fiscal e o controle social, a saber:

- a) comparar os resultados aqui apresentados para o estado do Maranhão com outros entes da federação;

- b) investigar um modelo explicativo para serem apresentadas as informações a luz da Lei Complementar 101, após a alteração sofrida pela Lei Complementar 131 de 27 de maio de 2009, ou seja, de forma tempestiva, e que contribua para uma gestão democrática e participativa;
- c) investigar um meio com que as informações elaboradas pela contabilidade possam atender o público interno e motivar o público externo – a sociedade e o governo a exercerem seus papéis;
- d) avaliar a necessidade informacional dos supostos interessados na informação dos entes da administração pública;
- e) avaliar a capacidade de compreensão e viés de julgamento dos supostos interessados na informação dos entes da administração pública sobre as informações atualmente disponibilizadas.

REFERÊNCIAS

AZEVEDO, Sérgio de; ANASTASIA, Fátima. Governança, accountability e responsividade. **Revista de Economia Política**, v. 22, n.1, p. 79-97, jan./mar. 2002.

AKUTSU, Luiz; PINHO, José Antônio Gomes. Sociedade da informação, accountability, e democracia delegada: investigação em portais de governo no Brasil. **Revista de Administração Pública**. Rio de Janeiro, v. 36, p. 723-745, Set./Out. 2002.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm> Acesso em: 01 abr. 2009.

_____. **Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htm> Acesso em 01 abr. 2009.

_____. **Lei Complementar nº 131, de 27 de maio de 2009**. Acrescenta dispositivos à Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp131.htm> Acesso em 30 maio 2009.

_____. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964**. Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle de balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm> Acesso em 01 abr. 2008.

CAMPOS, Anna Maria. *Accountability*: quando poderemos traduzi-la para o português? **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 24, n. 2, p. 30-50, 1990.

CORBARI, Ely Célia. **Accountability e controle social**: Desafio à Construção da Cidadania. Cadernos da Escola de Negócios da Unibrasil, Curitiba, n.2, Jan-Jun 2004. Disponível em: <<http://www.senado.gov.br/sf/senado/ilb/asp/ID/Artigos.asp>> Acesso em: 03/12/2009.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC Nº. 1.133, de 21 de novembro de 2008**. Disponível em <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_1133.doc>. Acesso em 08 jun. 2009.

DURAND, Maria Rita Loureiro; ABRUCIO, Fernando. As reformas fiscais no Brasil recente: gradualismo, negociação e *accountability*. In: BRASIL. Ministério do Planejamento e Orçamento e Gestão. **Balanco da reforma do estado no Brasil**: a nova gestão pública. Brasília, 2002. p. 153-164.

DINIZ, Eli. Governabilidade, *governance* e reforma do Estado: considerações sobre o novo paradigma. **Revista do Serviço Público**, Brasília, v. 120, n.2, maio/ago. 1996.

FUNDO MONETÁRIO INTERNACIONAL. **Código de boas práticas para a transparência fiscal**. 2001. Disponível em: <www.imf.org>. Acesso em: 10/06/2009.

_____. **Código de boas práticas para a transparência nas políticas monetária e financeira**. 1999. Disponível em: <www.imf.org>. Acesso em: 10/06/2009.

GOMES FILHO, Adhemar Bento. O desafio de implementar uma gestão pública transparente. In: CONGRESO INTERNACIONAL DEL CLAD SOBRE REFORMA DEL ESTADO Y DE LA ADMINISTRACION PUBLICA, 10., 2005, Santiago. **Anais eletrônicos...** Disponível em: <<http://www.clad.org.ve>>. Acesso em: 15 abr. 2009.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 11. ed. - São Paulo: Atlas, 2003.

HENDRIKSEN, Eldon S.; VAN BREDÁ, Michael F. **Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1999.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Pesquisa Nacional de Amostra por Domicílio**. 2006. Disponível em: <<http://www.ibge.gov.br>>. Acesso em: 21 dez. 2009.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA. **Código das melhores práticas de governança corporativa**. São Paulo: 2004. Disponível em: <<http://www.ibgc.org.br/>>. Acesso em: 17 dez. 2009.

KONDO, Seiichi. Fostering Dialogue to Strengthen Good Governance. In: ORGANIZATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT. **Public Sector Transparency and Accountability: making it happen**. Paris, 2002. p.7-11.

LOCK, Fernando do Nascimento. **Transparência da gestão municipal através das informações contábeis divulgadas na internet**. 2003. 94 f. Dissertação (Mestrado Profissional em Gestão Pública para o Desenvolvimento do Nordeste) – Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2003.

MARANHÃO. **Lei Nº 8.928 de 12 de janeiro de 2009**. 2009 a. Disponível em: <<http://www.seplan.ma.gov.br>>. Acesso em: 20 jun. 2009.

MARANHÃO. **Projeto de Lei Nº 194 de 17 de dezembro de 2009**. 2009b. Disponível em: <<http://www.al.ma.gov.br>>. Acesso em: 20 dez. 2009.

NAKAGAWA, Masayuki; RELVAS, Tânia Regina Sordi; DIAS FILHO, José Maria. *Accountability: a razão de ser da contabilidade*. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, Brasília, v. 1, n. 3, p. 114-137, ago./nov. 2007. Disponível em: <<http://www.repec.org.br>>. acesso em: 20 jul. 2009.

PEREIRA, José Matias. **Finanças Públicas: a política orçamentária no Brasil**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

PLATT NETO, Orion Augusto et al. Publicidade e Transparência das Contas Públicas: obrigatoriedade e abrangência. **Revista de Contabilidade Vista & Revista**, Belo Horizonte, v. 18, n. 1, p.75-94, jan./mar. 2007. Disponível em: <http://www.face.ufmg.br/revista/index.php/contabilidadevistaerevista/issue/view/49>. acesso em: 10 dez. 2009.

PRZEWORSKI, Stokes et al. **Democracy, accountability and representation**. New York: Cambridge University Press, 1999.

POLICARPO JÚNIOR. Fantasma Maranhenses. **Veja**, São Paulo, ed. 1886, 05. jan.2005. Disponível em http://veja.abril.com.br/050105/p_040.html. Acesso em 21. jan.2009.

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

<<http://www.repec.org.br/index.php/repec/article/view/101/64>>. acesso em: 10 set. 2009.

SECCHIN, Lenise Barcellos de Mello. Controle social: transparência das políticas públicas e fomento ao exercício de cidadania. **Revista da CGU**, ano 3, n. 5. p. 28-45, dez. 2008.

FONSECA, Francisco; BEUTTENMULLER, Gustavo. Democracia, Informação e Controle Social: Reflexões conceituais e o papel dos observatórios locais. In: GUEDES, Alvaro Martin; FONSECA, Francisco. **Controle social da administração pública: cenário, avanços e dilemas no Brasil**. Rio de Janeiro: FGV, 2007. p. 75-102.

SZUSTER, Natan et al. **Contabilidade Geral: introdução à Contabilidade Societária**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

TORRES, Marcelo Douglas de Figueiredo. **Estado, democracia e administração pública no Brasil**. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2004.

VERGARA, Sylvia Constant. **Métodos de pesquisa em administração**. São Paulo: Atlas, 2008.

WORLD BANK INSTITUTE. **Social Accountability in the Public Sector**. A Conceptual Discussion and Learning Module. 2001. Disponível <<http://www.worldbank.org>>. acesso em: 30 set.2009.

ZYMLER, Benjamim. **Direito Administrativo e Controle**. Belo Horizonte: Fórum, 2005.

Sites consultados

<<http://www.tce.ma.gov.br>>. Acesso em: 20.jun.2009.

<<http://www.mp.ma.gov.br>>. Acesso em: 20.jun.2009.

<<http://www.al.ma.gov.br>>. Acesso em: 20.jun.2009.

<<http://www.tj.ma.gov.br>>. Acesso em: 20.jun.2009.

<<http://www.ma.gov.br>>. Acesso em: 20.jun.2009.

<<http://www.portaldatransparencia.gov.br>>. Acesso em: 20.jul.2009.

<<http://www.portaldatransparencia.ma.gov.br>>. Acesso em: 20.out.2009.

<<http://www.seplan.ma.gov.br>>. Acesso em: 20.jun.2009.

<<http://www.cge.gov.br>>. Acesso em: 20.jul.2009.

<<http://www.sefaz.ma.gov.br>>. Acesso em: 20.jun.2009.

<<http://www.educacao.ma.gov.br>>. Acesso em: 20.jun.2009.

<<http://www.saude.ma.gov.br>>. Acesso em: 20.jun.2009.

<<http://www.seaps.ma.gov.br>>. Acesso em: 20.jun.2009.

<<http://www.sectec.ma.gov.br>>. Acesso em: 20.jun.2009.

<<http://www.secma.ma.gov.br>>. Acesso em: 20.jun.2009.

<<http://www.secid.ma.gov.br>>. Acesso em: 20.jun.2009.

<<http://www.sedes.ma.gov.br>>. Acesso em: 20.jun.2009.

<<http://www.sinc.ma.gov.br>>. Acesso em: 20.jun.2009.

<<http://www.sesec.ma.gov.br>>. Acesso em: 20.jun.2009.

<<http://www.turismo.ma.gov.br>>. Acesso em: 20.jun.2009.

<<http://www.cultura.ma.gov.br>>. Acesso em: 20.jun.2009.

<<http://www.setres.ma.gov.br>>. Acesso em: 20.jun.2009.