



## AVALIAÇÃO DA TRANSPARÊNCIA DAS INFORMAÇÕES DISPONIBILIZADAS NOS PORTAIS ELETRÔNICOS (WEBSITES) DOS TRIBUNAIS DE CONTAS BRASILEIROS COM O SUPORTE DA TEORIA DOS STAKEHOLDERS

### EVALUATION OF THE TRANSPARENCY OF THE INFORMATION MADE AVAILABLE ON THE WEBSITES OF THE BRAZILIAN COURTS OF ACCOUNTS WITH THE SUPPORT OF THE STAKEHOLDERS THEORY

*Etonjones Oliveira da Silva* <sup>(1)</sup>

*Maurício Corrêa da Silva* <sup>(2)</sup>

*Universidade Federal do Rio Grande do Norte/UFRN, Natal, RN*

#### RESUMO

Esta investigação tem o objetivo de analisar o nível de transparência das informações disponíveis nos portais eletrônicos (websites) dos Tribunais de Contas Brasileiros com o suporte da Teoria dos Stakeholders. Foi elaborada uma ficha de avaliação contendo trinta itens relacionados com informações que devem ser disponibilizadas (escala de 0 a 30). A avaliação ocorreu nos meses de fevereiro, março e abril de 2018 nos 33 portais eletrônicos (websites). Os principais resultados revelaram que o Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo obteve o nível 26, ficando na 1ª posição, seguido do Tribunal de Contas do Estado da Paraíba também com nível 26, mas por critérios de transparência das informações ficou na 2ª posição, em seguida ficaram o Tribunal de Contas da União (25) e o Tribunal de Contas do Estado do Paraná (25), nas posições 3ª e 4ª, respectivamente. Nas últimas posições ficaram o Tribunal de Contas do Município do Rio de Janeiro (9), o Tribunal de Contas do Estado do Amapá (8) e o Tribunal de Contas do Estado do Amazonas (8), respectivamente. Conclui-se que os stakeholders: Tribunais de Contas precisam rever os seus procedimentos para disponibilizar as informações determinadas pela legislação; os cidadãos possuem um instrumento de avaliação dos portais eletrônicos e os Poderes Legislativos e Executivos devem propor alterações na legislação para padronizar os processos para os tribunais de contas com regras para todos.

**Palavras-chave:** Nível de transparência; indicador de avaliação; acesso à informação.

#### ABSTRACT

The purpose of this investigation is to analyze the level of transparency of the information available on the websites of the Brazilian Courts of Accounts with the support of the stakeholders theory. An evaluation form was elaborated containing thirty items related to information that should be made available (scaling from 0 to 30). The evaluation occurred during the months of February, March and April of 2018 on the 33 websites. The main results revealed that the Court of Accounts of the State of Espírito Santo obtained a level of 26, ranking 1st, followed by the Court of Accounts of the State of Paraíba also with a level 26, but ranked 2nd due to criteria related to the transparency of the information. The Court of Accounts of the Union (25) and of the Court of Accounts of the State of Paraná (25) ranked 3rd and 4th respectively. The lower ranked courts were the Court of Accounts of the Municipality of Rio de Janeiro (9), the Courts of Accounts of the State of Amapá (8) and the Court of Accounts of the State of Amazonas (8), respectively. It is concluded that stakeholders: Courts of Accounts need to review their procedures to make the information determined by the legislation available; citizens have an evaluation tool for websites of the Brazilian courts of accounts and the Legislative and Executive Powers should propose changes in the legislation to standardize the processes for the courts of accounts with rules for all.

**Keywords:** Level of transparency; evaluation indicator; access to information.

## INTRODUÇÃO

A Constituição Federal de 1988 estabelece que todos têm direito a receber dos órgãos públicos informações de seu interesse particular ou de interesse coletivo ou geral (BRASIL, 1988). As informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira deverão ser disponibilizadas em tempo real (BRASIL, 2000; 2009). A Lei de Acesso à Informação (LAI) dispõe que é dever do Estado garantir o direito de acesso à informação, que será franqueada, mediante procedimentos objetivos e ágeis, de forma transparente, clara e em linguagem de fácil compreensão (BRASIL, 2011).

Para Platt Neto et al. (2007), a administração pública brasileira, em decorrência do princípio constitucional da publicidade, obriga-se a prestar informações das aplicações dos seus recursos. Essa informação deve ser transparente, no sentido de ser útil na tomada de decisão e de fácil compreensão por parte de quem a utiliza. Conforme Filgueiras (2011), o acesso à informação é característica de uma soberania popular, que pode ser utilizada pela sociedade na responsabilização do Estado. De acordo com Cruz et al. (2012), a transparência na gestão dos recursos públicos com o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) possibilitou uma vigilância maior, tanto às entidades fiscalizadoras, quanto ao cidadão.

Nesse contexto normativo de transparência e publicidade, que obriga as instituições públicas a dar amplo acesso às informações, destaca-se o trabalho realizado pelos Tribunais de Contas, na

fiscalização da aplicação dos recursos públicos e no meio utilizado para disponibilizar os resultados de tais fiscalizações à população em geral. No Brasil, o Poder Legislativo possui como função a elaboração de leis e a fiscalização por meio do controle externo. Esse controle é encargo do Poder Legislativo e será exercido com auxílio do Tribunal de Contas (BRASIL, 1988).

Segundo Speck (2013), os Tribunais de Contas são essenciais quando se trata de fiscalizar a aplicação do dinheiro público. Rocha (2013) diz que, a produção dos relatórios e pareceres, bem como as fiscalizações, consomem esforço e recursos. Contudo, tal trabalho é da natureza do Tribunal, na prestação de contas para reduzir a assimetria informacional entre o poder público e o cidadão.

Santos et al. (2013) argumenta que apenas o acesso aos meios de comunicação, como a Internet, não será suficiente para acabar com o desinteresse de quem administra a coisa pública, mas é uma ferramenta para o cidadão cobrar e fiscalizar as decisões tomadas pelo Estado. Silva, Miranda e Presser (2016) destacam que, tendo sido normatizado o direito de acesso à informação, o Estado deve garantir esse direito de forma eficiente, transparente e em sítios eletrônicos da rede mundial de computadores.

Percebe-se que a utilização da Internet aliada aos normativos facilitadores de acesso à informação é um meio importante tanto para o acesso, como para a publicidade dos atos de gestão. Por outro lado, precisa-se avançar na questão da transparência, ou seja, o Estado precisa disponibilizar informações, para que a comunidade possa avaliar sua gestão e

dessa forma exercer a cidadania (controle social). A obrigatoriedade de disponibilização de informações na Internet é extensiva para todas entidades e órgãos públicos, dentre eles os Tribunais de Contas.

Diante do acima exposto, surge o questionamento: Qual o nível de transparência das informações disponíveis nos portais eletrônicos (websites) dos Tribunais de Contas Brasileiros? Assim, esta investigação tem o objetivo de analisar o nível de transparência das informações disponíveis nos portais eletrônicos (websites) dos Tribunais de Contas Brasileiros com suporte da Teoria dos Stakeholders.

A justificativa para o presente estudo deve-se a importância da transparência dos portais eletrônicos das entidades públicas e sua relação com a fiscalização das contas públicas que pode ser exercida pelo cidadão (controle social). A transparência é relevante para o processo de democracia. Os Tribunais de Contas como são responsáveis pela fiscalização da aplicação do recurso público, precisam disponibilizar informações sobre o seu papel junto aos jurisdicionados (entidades que fiscalizam), sobre os recursos utilizados (responsabilidade fiscal) e ainda sobre o Acesso à Informação (LAI).

A contribuição do estudo está no fato deste se inserir nos estudos que buscam aprofundar os debates sobre a transparência pública, em particular sobre os Tribunais de Contas, haja vista que existe uma predominância de análises de informações de portais eletrônicos dos Poderes Executivos (LUNKES et al., 2015; LEITE FILHO; COLARES; ANDRADE, 2015; REIS; SEDIYAMA; CASTRO, 2017).

Para atingir o objetivo, o estudo está fundamentado na Teoria dos Stakeholders e em marcos teóricos sobre transparência da gestão pública e em estudos correlacionados sobre os Tribunais de Contas. O artigo está dividido em cinco seções. Após esta introdução, a seção dois traz a revisão da literatura. A seção seguinte os procedimentos metodológicos. A quarta seção mostra os resultados da pesquisa e análises e a última seção trata das considerações finais.

## REVISÃO DA LITERATURA

### Teoria dos Stakeholders

A Teoria dos Stakeholders pode ser, e tem sido, apresentada e usada de várias maneiras que são bastante distintas e envolvem metodologias, tipos de evidências e critérios de avaliação muito diferentes. A teoria vai além da observação puramente descritiva de que as organizações têm partes interessadas, às quais, embora verdadeiras, não possuem implicações gerenciais diretas (DONALDSON; PRESTON, 1995).

Lyra, Gomes e Jacovine (2009) destacam que, para as organizações sobreviverem é preciso que estabeleçam objetivos e constantes gerenciamentos nas relações com possíveis stakeholders. Esses autores evidenciaram que, os objetivos devem levar em consideração a capacidade de influência dos stakeholders nas corporações. Para Harrison, Rouse e De Villiers (2012), a autoridade dos stakeholders consiste na competência de escutar e influenciar que, por conseguinte dependerá da categoria social dos stakeholders.

Na perspectiva da Teoria dos Stakeholders, segundo Harrison, Rouse e De Villiers (2012), a prestação de contas e a

medição de desempenho pode e deve ser utilizada no setor público. Como exemplo, no contexto escolar pode ser usado para identificar grupos de interessados que influenciam a criação de objetivos estratégicos. Isso inclui alunos, pais, o público em geral, potenciais empregadores de estudantes, os contribuintes, as comunidades adjacentes às escolas, professores, demais funcionários das escolas, gestores escolares, comitês escolares, conselhos escolares de curadores, governadores escolares, o departamento de educação e o governo.

De acordo com Gooyert et al. (2017), o papel dos stakeholders na tomada de decisões organizacionais está ganhando cada vez mais atenção. Os gerentes acham que, para criar valor de forma sustentável e ética, é necessário equilibrar os interesses de várias partes interessadas. Essa tendência é refletida na literatura de gestão, onde o avanço tem sido feito no que é conhecido como Teoria dos Stakeholders.

Neste sentido, no setor público, tem-se como principais stakeholders a administração pública, com seus órgãos e entidades, as empresas privadas que contratam com a administração pública e a sociedade em geral. Ressalta-se que o grau de influência depende da representatividade e importância que cada stakeholder possui dentro da organização ou sociedade.

### **Transparência da Gestão Pública e os Tribunais de Contas**

O Art. 37 da Constituição Federal de 1988 determina que a administração pública direta e indireta de qualquer dos poderes da União, Estados, Distrito

Federal e Municípios, obedecerá dentre alguns princípios, o da publicidade (BRASIL, 1988) e a Lei de Responsabilidade Fiscal determina o que deve ser publicado (BRASIL, 2000, 2009), bem como a Lei de Acesso à Informação (BRASIL, 2011). Para Platt Neto et al. (2007) e Cruz et al. (2012), as informações sobre a gestão pública, além de observarem o princípio constitucional da publicidade devem conter informações sobre o desempenho e o atingimento de metas.

Quanto aos Tribunais de Contas, observa-se que são atribuídas diversas competências, como auxiliar o Congresso Nacional no controle externo (BRASIL, 1988); fiscalizar os processos de licitação (BRASIL, 1992, 1993), julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos (BRASIL, 1988); emitir o parecer prévio sobre as contas dos Chefes dos Poderes Legislativos (BRASIL, 2000), dentre outras.

Apesar do contexto normativo atribuído aos Tribunais de Contas, constata-se que existem diferenças de procedimentos entre eles. Davies (2006), estudando os procedimentos utilizados pelo Tribunal de Contas do Estado do Estado de São Paulo e do Município de São Paulo, concluiu que esses Tribunais não obedecem absolutamente aos normativos legais aos quais estão subordinados. Oliveira (2008) afirma que uma lei nacional de processo dos tribunais de contas é medida consentânea com a busca de criação de uma eficiente rede de controle da Administração Pública. Macêdo e Costa (2014), ao analisarem o conteúdo informativo do parecer prévio emitido pelos auditores dos tribunais de

contas brasileiros, concluíram que apesar do assunto em análise serem semelhantes, a estrutura do parecer não se mostrou igual.

Para padronizar os procedimentos realizados pelos Tribunais de Contas, encontra-se no Senado Federal uma Proposta de Emenda à Constituição (PEC), nº 22, de 2017. A PEC visa também, criar um Conselho Nacional dos Tribunais de Contas (CNTC) e estabelecer mudanças de critérios na escolha do colegiado dos Tribunais de Contas (BRASIL, 2018).

Observa-se que aumentar mais as despesas públicas poderá não atingir os objetivos da PEC. É necessário que os Tribunais de Contas cumpram o que já está previsto em Lei (DAVIES, 2006). Dever-se-ia criar uma lei nacional de processos para os tribunais de contas com regras para todos (OLIVEIRA, 2008). Para padronizar os processos, pode incluir representantes dos Tribunais de Contas já existentes sem a necessidade de criar um órgão central que dite regras para todos os Tribunais de Contas (SILVA; MÁRIO, 2016).

### **Estudos Correlacionados**

A seguir serão demonstrados alguns estudos que versam sobre assuntos relacionados com os Tribunais de Contas. Santos et al. (2013) procuraram medir como estava a situação dos portais dos tribunais de contas brasileiros, tendo como base as proposições das cartilhas dos padrões web e-gov do governo federal, a rede Lefis, os padrões de democracia digital de Silva (2005) e Gomes (2005) e o relatório de e-gov da ONU (2010). Os referidos autores utilizaram como método de análise o quantitativo e o qualitativo.

Para esse estudo foi criado um formulário com instruções de avaliação das cartilhas dos padrões web e-gov e do projeto International Electronic Government Observatory da Rede Lefis. O referido formulário tem 43 perguntas, com o objetivo de avaliar, quantificar e qualificar a usabilidade e acessibilidade dos portais dos tribunais de contas brasileiros.

No referido estudo, os autores detectaram a falta de padronização das informações disponibilizadas entre os portais e a necessidade de mudanças nos arranjos de alguns portais, para facilitar o uso e acessibilidade do cidadão, entre outros pontos.

Percebeu-se também, a desigualdade na avaliação entre as regiões Norte e Sul, ficando a primeira na pior posição, enquanto a segunda obteve a melhor posição nas perguntas avaliadas. Por fim, foi possível constatar por meio das bases teóricas e dos conceitos de governo eletrônico abordados, que a grande dificuldade é proporcionar uma maior participação e diálogo com a população (SANTOS et al., 2013).

Macêdo e Costa (2014) descreveram o conteúdo das informações dos pareceres prévios emitidos pelos auditores de todos os Tribunais de Contas Brasileiros, no período de 2008 a 2010. Para isso os autores buscaram informações nos portais eletrônicos dos referidos Tribunais.

Tal estudo demonstrou que, em relação ao comprometimento de publicação do parecer prévio, os auditores dos Tribunais da Região Centro-Oeste, Sudeste e Sul, disponibilizavam as informações. Já os auditores das Regiões Norte e Nordeste não disponibilizaram. Foram identificados vários portais dos

Tribunais de Contas, que não publicaram os pareceres anuais relativos às prestações de contas de governo.

Ainda segundo o estudo de Macêdo e Costa (2014), foi possível identificar que, das unidades administrativas em estudo, duas obtiveram pareceres não favoráveis à aprovação. Uma foi da Região Norte, o estado de Tocantins e a outra da Região Centro-Oeste, o estado de Goiás.

Silva, Miranda e Presser (2016) estudaram a disseminação do resultado da fiscalização dos Órgãos de Controles Externos Municipais Brasileiros – Tribunais de Contas – na Internet e procuraram identificar se as informações resultantes do trabalho desenvolvido pelos Tribunais de Contas, estavam realmente sendo disponibilizados nos seus respectivos portais. Nesse estudo, embora os autores tenham concluído a existência de um elevado grau de transparência, foi identificado que, os documentos relacionados às prestações de contas não apresentavam uniformidade e a disponibilização não era acessível ao cidadão.

Considerando as atribuições dadas a um órgão de controle (os Tribunais de Contas), observa-se que os relatos de Santos et al. (2013), Macêdo e Costa (2014) e ainda de Silva, Miranda e Presser (2016) não poderiam ocorrer. Os Tribunais de Contas, além de cumprirem com as suas obrigações, devem padronizar informações a serem disponibilizadas (possuem funções similares) com conteúdo técnico e em linguagem popular para que os cidadãos possam compreender.

## **PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS**

### **Método da Pesquisa, População e Coleta de Dados**

Esta pesquisa utiliza o método da análise de conteúdo escolhido para relatar dados qualitativos com o objetivo de analisar a comunicação de maneira objetiva e sistemática, obtendo resultados que ultrapassa a leitura comum (MORAES, 1999; CAMPOS, 2004; MARTINS; THEÓPHILO, 2009).

A população do presente estudo engloba todos os portais eletrônicos dos Tribunais de Contas Brasileiros, sendo um total de 33 tribunais, divididos da seguinte forma: 1 (um) Tribunal de Contas da União, 26 (vinte e seis) Tribunais de Contas Estaduais, 3 (três) Tribunais de Contas dos Municípios (Bahia, Goiás e Pará), 2 (dois) Tribunais de Contas do Município (Rio de Janeiro e São Paulo) e 1 (um) Tribunal de Contas do Distrito Federal. A pesquisa não utilizou amostra, tendo em vista que a análise abrangeu todos os portais eletrônicos dos Tribunais de Contas Brasileiros. A coleta de dados foi realizada nos meses de fevereiro, março e abril de 2018 por meio de observação direta, verificando se os itens constantes da ficha de avaliação, apresentada no Quadro 1, estavam sendo cumpridas por parte dos portais eletrônicos (websites) dos Tribunais de Contas.

### **Escolhas das Variáveis de Avaliação**

O Quadro 1 apresenta a ficha dos itens avaliados nos portais eletrônicos dos Tribunais de Contas.

**Quadro 1 - Ficha de Avaliação dos Portais Eletrônicos**

Nº	ITENS AVALIADOS	P
<b>Acesso à informação</b>		
1	O Tribunal de Contas disponibiliza no portal eletrônico principal um <i>link</i> sobre o Serviço de Informação ao Cidadão ( <i>e-Sic</i> )?	0-1
2	O Tribunal de Contas disponibiliza a legislação que normatiza o acesso à informação - <i>e-Sic</i> (Lei 12.527/2011, Resolução, Portaria, regulamentação sobre sigilo, instâncias recursais, prazos etc.)?	0-1
3	Existe no sítio eletrônico instruções que tratam do funcionamento do Serviço de Informação ao Cidadão - <i>e-Sic</i> (órgão, endereço, telefone, horários de atendimento, solicitação eletrônica, solicitação presencial etc.)?	0-1
4	A solicitação por meio do <i>e-Sic</i> contém exigências que dificultem ou impossibilitem o acesso à informação (envio de documentos, declaração de responsabilidade, maioria etc.)?	0-1
5	Existe instruções sobre atendimento para pessoas com deficiência no <i>e-Sic</i> ?	0-1
<b>Responsabilidade Fiscal</b>		
6	O Tribunal de Contas disponibiliza informações sobre os recursos financeiros recebidos (receitas)?	0-1
7	O Tribunal de Contas disponibiliza informações sobre a sua despesa (valor do empenho, liquidação, pagamento, favorecido)?	0-1
8	É disponibilizado informações sobre o procedimento licitatório realizado, bem como à sua dispensa ou inexigibilidade, quando for o caso, com o número do correspondente processo?	0-1
9	O Tribunal de Contas disponibiliza informações sobre o seu Quadro de Pessoal (estrutura remuneratória, quadro de pessoal ativo e inativo, plano de carreira etc.)?	0-1
10	Há divulgação de diárias e passagens por nome do favorecido (data, destino, cargo e motivo da viagem)?	0-1
<b>Jurisdicionados (Leis Orgânicas e Responsabilidade Fiscal)</b>		
11	O Tribunal de Contas disponibiliza os normativos emitidos (resoluções, portarias etc.) para os seus jurisdicionados?	0-1
12	O Tribunal de Contas disponibiliza instruções sobre o processo de prestação de contas dos jurisdicionados (calendário de obrigações)?	0-1
13	O Tribunal de Contas possui um <i>link</i> na página principal do sítio eletrônico para o acesso na íntegra dos pareceres prévios emitidos (Presidência da República, Governadores e Prefeitos)?	0-1
14	O Tribunal de Contas disponibiliza em seu portal o julgamento das contas dos administradores e demais agentes responsáveis por recursos públicos?	0-1
15	O Tribunal de Contas disponibiliza informações sobre o alerta para os Poderes e Órgãos sobre a verificação da receita não comportar o cumprimento das metas do resultado primário ou nominal estabelecidos?	0-1
16	O Tribunal de Contas disponibiliza informações sobre o alerta que o montante da despesa total com pessoal ultrapassou 90% (noventa por cento) do limite estabelecido?	0-1
17	O Tribunal de Contas disponibiliza informações sobre o alerta que os montantes das dívidas consolidadas e mobiliárias, das operações de crédito e da concessão de garantia se encontram acima de 90% (noventa por cento) dos respectivos limites?	0-1
18	O Tribunal de Contas disponibiliza informações sobre o alerta que os gastos com inativos e pensionistas se encontram acima do limite definido em lei?	0-1
19	O Tribunal de Contas disponibiliza informações sobre os cálculos dos limites da despesa total de cada poder e órgão?	0-1
20	O Tribunal de Contas disponibiliza acesso na íntegra dos documentos enviados pelos jurisdicionados (PPA, LDO, LOA, RREO, RGF etc.)?	0-1
21	O Tribunal de Contas disponibiliza as auditorias e inspeções realizadas no âmbito de sua	0-1

	jurisdição?	
22	O Tribunal de Contas disponibiliza os resultados das fiscalizações dos recursos repassados pelos seus jurisdicionados?	0-1
23	O Tribunal de Contas disponibiliza as apreciações realizadas nos processos licitatórios dos jurisdicionados?	0-1
24	O Tribunal de Contas disponibiliza as concessões das aposentadorias que julga?	0-1
25	O Tribunal de Contas disponibiliza o registro dos atos de admissão de pessoal julgados?	0-1
26	O Tribunal de Contas disponibiliza os resultados das fiscalizações realizadas nas empresas dependentes?	0-1
27	O Tribunal de Contas disponibiliza as sanções aplicadas em caso de irregularidades de contas?	0-1
28	O Tribunal de Contas disponibiliza as orientações aos jurisdicionados, para fins de adoção de medidas saneadoras de faltas cometidas (refere-se as ações posteriores as fiscalizações realizadas)?	0-1
29	O Tribunal de Contas disponibiliza a relação dos responsáveis, por não prestação de contas no prazo legal (tomada de contas)?	0-1
30	O Tribunal de Contas disponibiliza registro das representações ao Poder Legislativo, das irregularidades que porventura tenham ocorrido com os jurisdicionados?	0-1
	<b>TOTAL</b>	0-30

**Legenda: P = Pontuação**

Fonte: Adaptado da LAI (BRASIL, 2011), da LRF (2000) e Leis Orgânicas dos Tribunais (Bahia, 1991; São Paulo, 1993; BRASIL, 1992).

Nesta ficha de avaliação, foram elaborados 30 (trinta) itens (pontos) relacionados com a LAI (BRASIL, 2011), LRF (BRASIL, 2000) e Leis Orgânicas dos Tribunais no tocante aos itens comuns de atribuições dos Tribunais (BAHIA, 1991; SÃO PAULO, 1993; BRASIL, 1992). Nos itens de acesso à informação, foram abordados aspectos da LAI (5 pontos) no que diz respeito ao serviço de informação ao cidadão e sua respectiva legislação, bem como instruções sobre tal serviço, identificação de dificuldades de acesso a informação e acessibilidade da informação aos portadores de deficiência.

Na responsabilidade fiscal (5 pontos), o destaque foi a disponibilização das receitas e despesa, licitações e suas respectivas dispensas e inexigibilidade, quadro de pessoal, sua estrutura remuneratória e benefícios e as despesas efetuadas com passagens e diárias. Quanto aos jurisdicionados, foram abordados itens da LRF e Leis Orgânicas dos Tribunais de

Contas, para identificar como estava o nível de divulgação de informações nos portais eletrônicos dos Tribunais de Contas (20 pontos). As informações sobre os jurisdicionados abordaram a disponibilização dos pareceres prévios, julgamento das contas de todos que utilizam recursos públicos, relação de responsáveis por não prestação de contas no prazo legal, entre outros itens previstos no Quadro 1.

Foi utilizado a pontuação 0 (zero), quando o item solicitado na ficha de avaliação não estava disponível no portal eletrônico e pontuação 1 (um), quando o item solicitado na ficha de avaliação estava disponível no portal eletrônico. Dessa forma, foi possível estabelecer o nível de transparência de cada portal eletrônico, tomando como pressupostos os itens da ficha de avaliação. O nível de transparência admite uma variação de 0 (zero) a 30 (trinta) pontos.

De posse dos dados coletados foi possível atribuir uma nota (nível atingido) e estabelecer um ranking entre os portais

analisados. Foram utilizadas 4 (quatro) casas decimais após a vírgula para elaborar o ranking.

Após a classificação dos portais em níveis de transparência, observou-se que vários deles apresentavam o mesmo nível de transparência, levando em consideração o critério dos dados coletados, conforme os itens do Quadro 1. Dessa forma, foi utilizado outros critérios para fazer o desempate dos portais eletrônico dos Tribunais, como

facilidade de acesso e ampliação da transparência. Os critérios de desempate constam no próximo item, após a Tabela 2.

## RESULTADOS DA PESQUISA E ANÁLISES

A Tabela 1 apresenta informações sobre o nível de transparência dos portais de todos os Tribunais de Contas.

**Tabela 1 - Nível de Transparência dos Portais Eletrônicos dos Tribunais de Contas**

Tribunal	Nível	Tribunal	Nível
TCE-ES	26	TCE-BA	18
TCE-PB	26	TCE-RS	17
TCU	25	TCE-RN	17
TCE-PR	25	TCE-MS	17
TCE-MT	24	TCE-GO	16
TCE-RO	24	TCM-PA	15
TCE-SC	23	TCE-PA	14
TCE-SE	23	TCE-RJ	14
TCE-PI	22	TCDF	14
TCE-TO	21	TCE-AL	14
TCE-PE	21	TCE-AC	11
TCE-MG	21	TCM-GO	11
TCE-CE	21	TCE-RR	11
TCE-MA	20	TCM-RJ	9
TCM-SP	19	TCE-AP	8
TCM-BA	18	TCE-AM	8
TCE-SP	18		

Fonte: Dados da Pesquisa.

Dos dados obtidos nos portais eletrônicos dos Tribunais de Contas e disponibilizados na Tabela 1, identifica-se que, dos 33 (trinta e três) portais, apenas 13 (treze) ou 39,4%, conseguiram atingir um nível de transparência igual ou superior a 21 e isso representa um percentual igual ou superior à 70% dos itens da ficha de avaliação apresentada no Quadro 1.

Já os portais que ficaram com nível de transparência maior ou igual a 15 e menor do que 21, representando valores percentuais maiores ou iguais a 50% e menores do que 70% dos itens avaliados no Quadro 1,

totalizaram 10 (dez) portais, o que representa 30,3% do universo dos portais avaliados.

Os 10 (dez) últimos portais obtiveram nível de transparência inferiores a 15, representando os portais que não conseguiram alcançar 50% dos itens avaliados no Quadro 1. Dentre os portais cumpridores de 70% ou mais dos itens da ficha de avaliação destacam-se os seguintes Tribunais em ordem decrescente de nível de transparência, conforme Tabela 1: TCE-ES, TCE-PB, TCU, TCE-PR, TCE-MT, TCE-RO, TCE-SC, TCE-SE, TCE-PI, TCE-TO, TCE-PE, TCE-MG e TCE-CE.

Entre os que cumpriram percentuais maiores ou iguais a 50% e menores do que 70% da ficha de avaliação, destacam-se: TCE-MA, TCM-SP, TCM-BA, TCE-SP, TCE-BA, TCE-RS, TCE-RN, TCE-MS, TCE-GO e TCM-PA. Os portais que cumpriram percentuais menores que 50% dos itens da ficha de avaliação, foram: TCE-PA, TCE-RJ, TCDF, TCE-AL, TCE-AC, TCM-GO, TCE-RR, TCM-RJ, TCE-AP e TCE-AM.

Durante a consulta aos portais dos Tribunais de Contas, além do critério aplicado com os itens do Quadro 1, foram observados e anotados pontos positivos, no sentido de facilidade de acesso à informação

e ampliação da transparência, bem como pontos negativos, quando o portal dificultava o acesso, como por exemplo o tempo gasto de navegação no site, ou disponibilizava documentos com linguagem muito técnica, o que dificultava o entendimento por parte do cidadão.

A seguir será analisado os pontos utilizados para o desempate dos portais que obtiveram o mesmo nível/nota. A Tabela 2 apresenta informações sobre o ranking de transparência dos portais, de acordo com a nota obtida por cada Tribunal.

**Tabela 2 - Ranking de Transparência dos Portais Eletrônicos dos Tribunais de Contas**

Tribunal	Nota	Posição	Tribunal	Nota	Posição
TCE-ES	0,8667	1 <sup>a</sup>	TCE-BA	0,6000	18 <sup>a</sup>
TCE-PB	0,8667	2 <sup>a</sup>	TCE-RS	0,5667	19 <sup>a</sup>
TCU	0,8333	3 <sup>a</sup>	TCE-RN	0,5667	20 <sup>a</sup>
TCE-PR	0,8333	4 <sup>a</sup>	TCE-MS	0,5667	21 <sup>a</sup>
TCE-MT	0,8000	5 <sup>a</sup>	TCE-GO	0,5333	22 <sup>a</sup>
TCE-RO	0,8000	6 <sup>a</sup>	TCM-PA	0,5000	23 <sup>a</sup>
TCE-SC	0,7667	7 <sup>a</sup>	TCE-PA	0,4667	24 <sup>a</sup>
TCE-SE	0,7667	8 <sup>a</sup>	TCE-RJ	0,4667	25 <sup>a</sup>
TCE-PI	0,7333	9 <sup>a</sup>	TCDF	0,4667	26 <sup>a</sup>
TCE-TO	0,7000	10 <sup>a</sup>	TCE-AL	0,4667	27 <sup>a</sup>
TCE-PE	0,7000	11 <sup>a</sup>	TCE-AC	0,3667	28 <sup>a</sup>
TCE-MG	0,7000	12 <sup>a</sup>	TCM-GO	0,3667	29 <sup>a</sup>
TCE-CE	0,7000	13 <sup>a</sup>	TCE-RR	0,3667	30 <sup>a</sup>
TCE-MA	0,6667	14 <sup>a</sup>	TCM-RJ	0,3000	31 <sup>a</sup>
TCM-SP	0,6333	15 <sup>a</sup>	TCE-AP	0,2667	32 <sup>a</sup>
TCM-BA	0,6000	16 <sup>a</sup>	TCE-AM	0,2667	33 <sup>a</sup>
TCE-SP	0,6000	17 <sup>a</sup>			

Fonte: Dados da Pesquisa.

Para desempatar os tribunais com a mesma nota, foi levado em consideração no momento da coleta de dados, a análise de cada item do Quadro 1, no que diz respeito aos portais que facilitavam o acesso, bem como disponibilizavam informações de fácil entendimento ao cidadão (transparência). A seguir será comentado os itens que foram destaques,

entre os tribunais que obtiveram a mesma nota conforme Tabela 2.

Apesar do TCE-PB e o TCE-ES apresentarem a mesma nota 0,8667 (Tabela 2), foi possível estabelecer critério de desempate, pois alguns itens avaliados no portal do TCE-ES destacaram-se pela facilidade de acesso e entendimento por parte do cidadão, principal stakeholder (parte interessada) quando o assunto é transparência e acesso à informação.

Como, no caso do item 4 do Quadro 1, ao questionar se o Tribunal dificultava o acesso à informação, pode-se constatar uma apresentação didática e de fácil acesso, bem como disponibilização de manual informando como explorar as ferramentas do serviço de acesso à informação.

Outro fator positivo no portal do TCE-ES, foram os itens 15, 16, 17, e 18 do Quadro 1, que dizem respeito aos alertas emitidos quanto ao resultado primário e nominal, despesa total com pessoal, dívida consolidada e gastos com inativos e pensionistas, sendo possível para tais informações, o acesso por meio de gráficos, tornando a análise por parte da sociedade mais acessível.

Quanto ao TCE-PB, destaca-se o item 8 do Quadro 1, pois o Tribunal além de disponibilizar as licitações encerradas, possibilitava ao cidadão o acompanhamento das licitações em andamento e ao vivo. Dessa forma, como o TCE-ES apresentou mais itens positivos, no sentido de facilidade de acesso e entendimento do cidadão, pode-se verificar que o seu nível de transparência ficou acima do nível do TCE-PB.

Os portais do TCU e TCE-PR obtiveram a mesma nota, porém, com o levantamento realizado no portal do TCU foram destaques os itens 2 e 13 do Quadro 1. Quanto ao item 2, o portal do TCU, além de disponibilizar os normativos sobre acesso à informação, remete o cidadão ao portal da transparência do Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União (CGU) – *stakeholder* interessado na fiscalização da transparência - onde é possível tomar conhecimento do ranking de cumprimento da Lei de Acesso à Informação, por meio da Escala Brasil

Transparente, que é uma metodologia para medir a transparência pública de Estados e Municípios.

Já a análise do item 13, do portal do TCU, mostra que além de apresentar os pareceres prévios, o portal disponibiliza de maneira didática, algumas fichas sínteses sobre conjuntura econômica, política fiscal e dívida pública, resultado da previdência entre outros. Já o portal do TCE-PR, quanto ao item 11 do Quadro 1, disponibilizou os normativos aos jurisdicionados, bem como um manual com as diretrizes e orientações sobre o controle interno. Da análise dos itens do TCU e TCE-PR avaliados com a mesma nota 0,8333 (Tabela 2), constatou-se que o TCU apresentou itens mais relevantes no tocante a informações que facilitam o entendimento, quando do manuseio por parte da sociedade. Assim, o TCU obteve a 3ª posição e o TCE-PR a 4ª posição.

Os portais do TCE-MT e TCE-RO, também obtiveram a mesma nota 0,8000 (Tabela 2), porém, o TCE-MT no seu item 1 do Quadro 1, disponibilizou um Serviço de Informação ao Cidadão e uma Carta de Serviços ao Cidadão, onde é possível acessar informações que estimulam o controle social. Tendo em vista que os itens avaliados no portal do TCE-RO não apresentaram nada de extraordinário, o TCE-MT obteve a posição 5ª e o TCE-RO, a 6ª posição.

Na avaliação dos portais do TCE-SE e TCE-SC, os destaques foram os pontos negativos de cada um dos portais. O TCE-SE, quanto aos itens 6 e 7 do Quadro 1, que dizem respeito as receitas e despesas do Tribunal, não apresentou uma série histórica, disponibilizando apenas o ano de 2017. Já os pareceres exigidos, conforme item 13 do Quadro 1, não

estavam disponíveis na página principal tanto do TCE-SE, quanto do TCE-SC, dificultando, dessa forma, o acesso à tal informação. Diante de tal situação e constatando-se que o TCE-SC apresentou menos pontos negativos no aspecto do acesso à informação, o referido Tribunal obteve a posição 7ª e o TCE-SE a 8ª posição.

Tiveram também as notas empatadas em 0,7000 (Tabela 2), o TCE-CE, o TCE-PE, o TCE-MG e o TCE-TO. Quando do acesso aos portais dos referidos tribunais, foi possível detectar itens que não contribuíam na facilidade de acesso à informação, como no caso do TCE-CE, onde o item 1 do Quadro 1, que se refere a disponibilização de link sobre o serviço de informação ao cidadão, não estava disponível na página principal.

Já o item 7 do Quadro 1, que trata sobre informações da despesa, mostrou que o acesso a tal informação estava condicionado a necessidade de informar o Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ), sem esses dados não existia a possibilidade de listar as despesas do TCE-CE por favorecido.

No item 12 do Quadro 1, o TCE-CE disponibilizou apenas o calendário de obrigações referente ao Estado, o que poderia ser justificado pela extinção no ano de 2017 do Tribunal de Contas dos Municípios do Ceará (TCM-CE). Assim, todos os Municípios do Estado do Ceará passaram para a jurisdição do TCE-CE e no momento do acesso ao portal, foi informado na aba Municípios que, as informações ainda estavam sendo condensadas.

Quanto ao portal do TCE-PE e do TCE-MG, constatou-se no item 6 do Quadro 1 que, para acessar informações sobre a receita foi necessário a análise do balanço orçamentário, porém, tal exame pode dificultar o entendimento do cidadão, tendo em vista que o balanço orçamentário é uma demonstração técnica, sendo necessário um conhecimento contábil mínimo para seu entendimento.

Ainda sobre o portal do TCE-MG, na análise do item 10 do Quadro 1, na divulgação de diárias e passagens, o portal direciona o acesso à informação para o portal de transparência do Governo do Estado de Minas Gerais, não disponibilizando dessa forma a informação em seu portal. Como o portal do TCE-TO não apresentou na avaliação dos seus itens, conforme Quadro 1, situações desfavoráveis, no sentido de dificultar a análise do cidadão, obteve a 10ª posição.

O portal do TCE-PE ficou em 11ª, pois apresentou uma situação desfavorável relacionado ao item 6 do Quadro 1, o TCE-MG também se enquadrou nesse mesmo item, bem como no item 10 do Quadro 1, ficando por isso na 12ª posição e em 13ª ficou o TCE-CE, por apresentar mais situações desfavoráveis, como nos itens 1, 7 e 12 do Quando 1.

Com a nota 0,6000 (Tabela 2), empataram o TCM-BA, o TCE-SP e o TCE-BA. Como o TCM-BA apresentou mais situações favoráveis no quesito facilidade de acesso à informação, obteve a 16ª posição. Os pontos em destaque foram os itens 2 e 13 do Quadro 1. No item 2, o TCM-BA além de apresentar a LAI, disponibilizou a classificação da informação, o embasamento dessa

classificação na LAI e onde poderia ser encontrado o cumprimento de cada dispositivo da LAI, mostrando dessa forma que o TCM-BA está cumprindo os dispositivos da lei.

Quanto ao item 13, além de disponibilizar o parecer prévio na página principal, o TCM-BA apresentou no seu portal um mapa com todos os municípios do Estado da Bahia, possibilitando uma facilidade de obtenção de informações dos diversos municípios baianos. Basta um clique no município desejado que será apresentado várias informações sobre o mesmo, dentre elas o parecer prévio.

O TCE-SP apresentou situação favorável quanto à transparência, quando no item 6 do Quadro 1, disponibilizou a realização da receita em tempo real, dessa forma obteve a 17ª posição. Como no TCE-BA não foram identificados situações favoráveis ou desfavoráveis quanto aos quesitos acesso à informação e transparência, no momento da análise dos itens do Quadro 1, obteve a 18ª posição.

Os portais do TCE-RS, TCE-RN e TCE-MS, obtiveram a nota de 0,5667 (Tabela 2). Dentre os três Tribunais, o TCE-RS foi o único que apresentou situação favorável, relacionado com a transparência, dessa forma sua posição foi a 19ª, o item em destaque foi o 3 do Quadro 1, que trata de instruções sobre o serviço de informação ao cidadão. Neste item, o TCE-RS disponibilizou um manual de utilização do serviço de informação ao cidadão, com informações sobre transparência ativa e transparência sob demanda ou transparência passiva.

Na 20ª posição ficou o TCE-RN, quando no item 22 do Quadro 1, que trata sobre as fiscalizações, apresentou a necessidade de código de acesso,

dificultando assim o acesso à informação por parte do cidadão. Já o TCE-MS ficou na 21ª posição, por apresentar de forma não favorável o quesito acesso à informação, quando no item 1 do Quadro 1, não disponibiliza o link de acesso à informação na página principal e por apresentar de forma não favorável o quesito informação de fácil entendimento e quando no item 6 do Quadro 1, apresenta os dados referentes as receitas de forma que dificulta o entendimento por parte do cidadão comum. Já os portais do TCE-PA, do TCE-RJ, do TCDF e do TCE-AL, obtiveram a nota 0,4667 (Tabela 2). O TCE-PA ficou posicionado na 24ª, pois destacou-se por disponibilizar conforme item 11 do Quadro 1, manual com perguntas e respostas sobre tomada de contas especial, sendo o intuito dessa proposta contribuir com a redução de procedimentos errados e aperfeiçoamento da gestão pública. Como o TCE-RJ, não apresentou pontos extraordinários positivos ou negativos nos seus itens, obteve a 25ª posição.

O TCDF não disponibilizou solicitação eletrônica, quando da análise do item 3 do Quadro 1, como esse foi o único item negativo relacionado ao acesso à informação, o TCDF ficou na 26ª posição. Na 27ª posição ficou o TCE-AL, por ter apresentando em seu portal mais itens negativos, como no item 6, onde não foi informado os valores de receitas referentes aos anos de 2015 e 2016. No item 10, onde as informações sobre despesas com diárias e passagens não disponibilizavam os destinos e os motivos das viagens e os itens 13 e 14, onde existia o link para acesso ao parecer prévio no caso do item 13 e link para acesso ao julgamento das contas dos administradores, porém, ambos

estavam indisponíveis, dificultando assim o acesso à informação.

Os portais do TCE-AC, do TCM-GO e do TCE-RR ficaram empatados com nota 0,3667 (Tabela 2). O portal do TCE-AC obteve a 28ª posição, por apresentar no item 3 do Quadro 1, que trata de instruções sobre o funcionamento do serviço de informação ao cidadão, um consultor em tempo real para esclarecimentos de dúvidas. Em consulta ao portal do TCE-AC, não foi possível o acesso ao calendário de obrigações, conforme estabelecido no item 12 do Quadro 1. Dessa forma, foi realizada pergunta ao consultor, na data de 18/04/2018 a respeito da disponibilização, ou não do referido calendário, obtendo-se como resposta que, realmente o portal do TCE-AC, não disponibiliza tal informação.

O TCM-GO ficou com a 29ª posição e apresentou de acordo com o item 11, do Quadro 1, que trata dos normativos emitidos aos jurisdicionados, Manual de Normas e Procedimentos do Sistema de Controle Interno, com o intuito de melhorar os controles internos e a execução das atividades do TCM-GO. O TCE-RR ficou na 30ª posição por não apresentar pontos relevantes, sejam positivos ou negativos dos itens do Quadro 1.

Por fim, tem-se o TCE-AP e TCE-AM empatados com a nota 0,2667 (Tabela 2 - o TCM-RJ obteve a nota 0,3000 - sem empate). Como o TCE-AP na análise de seus itens não apresentou nenhum ponto positivo ou negativo relevante, obteve a 32ª posição. Já o TCE-AM na análise do item 6 do Quadro 1, apresentou somente as informações da receita referente ao ano

de 2017, ficando dessa forma com a 33ª posição no ranking.

Convém esclarecer que a disponibilização da informação, não necessariamente significa que o portal se apresenta de forma transparente, tendo em vista que foram identificados portais que apesar de fornecer a informação, não o fazia atendendo a transparência, como por exemplo, documentos de conteúdo muito técnico, que dificultava o entendimento por parte do cidadão.

Na análise do nível de transparência dos portais por regiões do país (relação nível de transparência maior ou igual a 21 itens e a quantidade de tribunais de cada região), as regiões ficaram na seguinte ordem: Região Sul (67%), Nordeste (50%), Sudeste (33%), Norte (25%) e Centro-Oeste (20%). O resultado corrobora em parte com o estudo desenvolvido por Santos et al. (2013), quando procuraram medir a situação dos portais dos Tribunais de Contas Brasileiros, tomando por base as proposições das cartilhas dos padrões web e-gov do governo federal, a rede Lefis, os padrões de democracia digital e o relatório e-gov da ONU.

Na pesquisa de Santos et al. (2013), destacaram a desigualdade na avaliação entre as regiões do país, ficando a região Norte na pior posição, enquanto a região Sul ocupou a melhor posição dentre as perguntas avaliadas.

Foi observado que os TCE-RN, TCE-AL, TCE-AC, TCE-RR, TCM-GO e TCM-AM não disponibilizaram os pareceres prévios. Estes achados são convalidados com a pesquisa de Macêdo e Costa (2014), que identificaram vários portais dos Tribunais de Contas que

também não disponibilizam estes pareceres.

A falta de uniformidade e a disponibilização de informações relacionadas no Quadro 1 não foram observadas em vários Tribunais. Estes achados também foram observados na pesquisa de Silva, Miranda e Presser (2016).

Observa-se com base na Teoria dos Stakeholders (LYRA; GOMES; JACOVINE, 2009; HARRISON; ROUSE; DE VILLIERS, 2012; GOOYERT et al., 2017), que na presente investigação podem ser destacados como principais stakeholders: os Tribunais de Contas; os cidadãos; os Poderes Legislativos e Executivos e os Gestores Públicos. Os Tribunais de Contas precisam cumprir os dispositivos legais sobre a transparência de suas gestões e disponibilizar informações com uma linguagem técnica e popular.

Os Poderes Legislativos e Executivos devem rever procedimentos sobre os processos dos Tribunais de Contas, sem a necessidade de criar um outro órgão externo de controle. O Poder Legislativo que é responsável pelo Controle Externo precisa cobrar os pareceres prévios para julgarem as contas dos Chefes dos Poderes Executivo. Estas afirmativas foram verificadas com base em estudos correlacionados (SANTOS et al., 2013; MACÊDO; COSTA, 2014) e a falta de padronização das informações também dos Tribunais de Contas é um outro fator relevante demonstrado nesta investigação.

Os cidadãos devem e têm o direito de obterem informações sobre o que estão fazendo os Tribunais, se suas fiscalizações estão sendo efetivas, se as entidades públicas jurisdicionadas estão cumprindo com suas obrigações. Se as entidades

públicas são fiscalizadas, se cumprem com suas obrigações, as empresas privadas que contratam com a administração pública, além de serem interessadas na gestão efetiva, serão beneficiadas e poderão cobrar dos Gestores Públicos a correção de seus atos contratuais.

Neste sentido, os cidadãos possuem um instrumento de avaliação dos portais eletrônicos (websites) dos Tribunais de Contas ao considerar que as pesquisas avaliativas visam esclarecer procedimentos da gestão pública.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

A transparência é uma das ferramentas que os cidadãos podem utilizar no combate à corrupção. Ela possibilita a fiscalização da gestão pública e permite que os cidadãos acompanhem o que tem sido feito. Propicia também, a avaliação da administração pública.

Neste sentido, esta investigação analisa o nível de transparência das informações disponíveis nos portais eletrônicos (websites) dos Tribunais de Contas Brasileiros com suporte da Teoria dos Stakeholders. Para viabilizar o estudo, foi elaborado um indicador de avaliação composto de 30 (trinta) itens relacionados a LAI, LRF e Leis Orgânicas dos Tribunais para verificar quais os portais estavam ou não disponibilizando as informações requeridas.

Foi necessário recorrer a Lei de Acesso à Informação para obter esclarecimentos sobre informações que deveriam estar disponíveis nos portais eletrônicos (websites). Destaca a questão sobre a falta de informações sobre as receitas auferidas pelos Tribunais de Contas. Por falta de resposta e por não

obter uma série histórica das receitas, este item foi excluído da avaliação.

A não divulgação dos pareceres prévios por alguns Tribunais de Contas, documento que é utilizado pelos Poderes Legislativos no julgamento das contas dos Poderes Executivos demonstra falta de responsabilidade desses Tribunais. Os pareceres prévios podem ser analisados pelos cidadãos (pesquisadores) para verificar os fatores explicativos que podem esclarecer as ressalvas e reprovações das contas dos Gestores Públicos, além de serem observadas as falhas ocorridas na administração dos recursos públicos. Com exceção do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia (TCE-BA), são necessários vários procedimentos para obter os pareceres e quando é necessário obter séries históricas dos julgamentos, as informações não são obtidas.

Contudo, com falhas e descumprimentos de procedimentos por parte dos Tribunais de Contas, a Proposta de Emenda à Constituição (PEC), nº 22, de 2017 para criar um Conselho Nacional dos Tribunais de Contas (CNTC), deve ser rejeitada pelo Senado Federal. É necessário que os Tribunais de Contas cumpram o que já está previsto na legislação. Os contribuintes não podem arcar com mais despesas. Pode-se recomendar que sejam designados representantes dos Tribunais para proporem por meio de uma Resolução conjunta a adoção de padronização de procedimentos comuns.

Como limitações da pesquisa, destaca-se a dificuldade de acesso a informação nos portais dos Tribunais de Contas, pois por mais que a informação estivesse disponível no portal, perdia-se tempo com a sua procura. Outro fator a

considerar como limitador da pesquisa, foi a falta de padronização das informações, bem como identificar se a informação prestada representava a realidade.

Para os estudos futuros recomenda-se, a análise dos documentos disponibilizados pelos Tribunais de Contas para verificar se as informações são acessíveis e se podem ser entendidas pelos cidadãos (uso de linguagem técnica com esclarecimentos em linguagem popular).

Observa-se que o estudo contribuiu com o avanço da literatura sobre a transparência das informações disponibilizadas nos portais eletrônicos (websites) das entidades públicas, em especial dos Tribunais de Contas. De forma específica, a contribuição se refere com a elaboração de um indicador de avaliação com itens de informações que devem ser disponibilizadas pelos portais eletrônicos dos Tribunais de Contas. Os itens poderão ser utilizados e aperfeiçoados em outras pesquisas correlatas. Os critérios de desempate, representa outra contribuição, desta investigação, para identificar diferenças positivas e negativas observadas nas informações divulgadas nos portais eletrônicos (websites).

Finalizando, observa-se que em uma escala de 1 a 30, o TCE-ES obteve o nível 26 ficando na 1ª posição, seguido do TCE-PB também com nível 26, mas por critérios de transparência das informações ficou na 2ª posição, em seguida ficaram o TCU (25), o TCE-PR (25) e o TCE-MT (24), nas posições 3ª, 4ª e 5ª, respectivamente. Nas últimas posições ficaram o TCM-RJ (9), o TCE-AP (8) e o TCE-AM (8), respectivamente. Conclui-se que os stakeholders: Tribunais de Contas

precisam rever os seus procedimentos para disponibilizar as informações determinadas pela legislação; os cidadãos possuem um instrumento de avaliação dos portais eletrônicos e os Poderes Legislativos e Executivos devem propor alterações na legislação para padronizar os processos para os tribunais de contas com regras para todos.

## REFERÊNCIAS

BAHIA (Estado). **Lei Complementar nº 6, de 06 de dezembro de 1991**. Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia e dá outras providências.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil, de 05 de outubro de 1988. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília-DF, 05 out 1988.

\_\_\_\_\_. Lei nº 8.443, de 16 de julho de 1992. Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 17 jul. 1992.

\_\_\_\_\_. Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993. Regulamenta o Art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitação e contratos da Administração Pública e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 22 jun. 1993.

\_\_\_\_\_. 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. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 05 mai. 2000.

\_\_\_\_\_. Lei Complementar nº 131, de 27 de maio de 2009. Acrescenta dispositivos à Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências, a fim de determinar a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 28 mai. 2009.

\_\_\_\_\_. Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011. Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do Art. 5º, no inciso II do § 3 do Art. 37 e no § 2º do Art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei nº 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei nº 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 18 nov. 2011.

\_\_\_\_\_. Senado Federal. **Proposta de Emenda à Constituição PEC 22/2017**. Altera o artigo 22, altera o inciso III do art. 52, altera o artigo 73, acrescenta o artigo 73-A, altera o parágrafo único do art. 75, altera a alínea “r” do inciso I do artigo 102, todos da Constituição Federal, e acrescenta os artigos 29-A e 115 ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, para modificar a forma de composição dos Tribunais de Contas, criar o Conselho Nacional dos Tribunais de Contas e adotar outras providências. Disponível em: <<http://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/129565>>. Acesso em 18 mai. 2018.

- CAMPOS, C. J. G. Método de Análise de Conteúdo: ferramenta para a análise de dados qualitativos no campo da saúde. **Rev Bras Enferm**, v. 57(5), p. 611-614, set./out. 2004.
- CRUZ, C. F.; FERREIRA, A. C. S.; SILVA, L. M.; MACEDO, M. A. S. Transparência da gestão pública municipal: um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios brasileiros. **Rev. Adm. Pública**, v. 46, n. 1, p. 153-176, jan./fev. 2012.
- DAVIES, N. Os Tribunais de Contas de São Paulo e sua avaliação dos gastos governamentais em educação. **Eccos - Revista Científica**, v. 8, n. 1, p. 173-191, jan./jun. 2006.
- DONALDSON, T.; PRESTON L. E. The stakeholder theory of the corporation: concepts, evidence, and implications. **Academy of Management Review**, v. 20, n. 1, p. 65-91, 1995.
- FILGUEIRAS, F. Além da Transparência: *Accountability* e Política da Publicidade. **Lua Nova**, v. 84, p. 65-94, 2011.
- GOMES, W. A democracia digital e o problema da participação civil na decisão política. **Revista Fronteiras - estudos midiáticos**, v. 7, n. 3, p. 214-222, 2005.
- GOOYERT, V.; ROUWETTE, E.; KRANENBURG, H. V.; FREEMAN, E. Reviewing the role of stakeholders in operational research; a stakeholder theory perspective, **European Journal of Operational Research**, v. 262, Issue 2, 16 October 2017, p. 402-410.
- HARRISON, J. A.; ROUSE, P.; DE VILLIERS, C. J. Accountability and Performance Measurement: A Stakeholder Perspective. **JCC: The Business and Economics Research Journal**, v. 5, Issue 2, 2012, p. 243-258.
- LEITE FILHO, G. A.; COLARES, A. F. V.; ANDRADE, I. C. F. Transparência da gestão fiscal pública: um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios do estado de Minas Gerais. **Revista Contabilidade Vista & Revista**, v. 26, n. 2, p. 114-136, maio/ago. 2015.
- LUNKES, R. J.; LYRIO, M. V. L.; NUNES, G. S. F.; GIUSTINA, K. A. D.; SILVA, K. Transparência no setor público municipal: uma análise dos portais eletrônicos das capitais brasileiras com base em um instrumento de apoio à decisão. **Rev. da CGU**, v. 7(10), p. 88-108, jun/jul. 2015
- LYRA, M. G.; GOMES, R. C.; JACOVINE, L. A. G. O papel dos *stakeholders* na sustentabilidade da empresa: contribuições para construção de um modelo de análise. **Revista de Administração Contemporânea**, v. 13, Edição Especial, art. 3, p. 39-52, jun. 2009.
- MACÊDO, F. F. R. R.; COSTA, I. C. S. Análise do Conteúdo Informativo dos Pareceres dos Auditores dos Tribunais de Contas dos Estados Brasileiros. **Contexto**, v. 14, n. 28, p. 83-99, set./dez. 2014.
- MARTINS, G. A.; THEÓPHILO, C. R. **Metodologia da Investigação Científica para Ciências Sociais Aplicadas**. São Paulo: Atlas, 2009.
- MORAES, Roque. Análise de conteúdo. **Revista Educação**, v. 22, n. 37, p. 7-32, mar. 1999.
- OLIVEIRA, O. C. Diante do princípio federativo, seria constitucional uma lei nacional de processo dos tribunais de contas? **Revista do Tribunal de Contas da União**, v. 40, n. 113, p. 13-32, set./dez. 2008.
- ONU. Department of Economic and Social Affairs. E-government survey 2010 – leveraging e-government at a time of financial and economic crisis. Nova York: United Nations, 2010.

PLATT NETO, O. A.; CRUZ, F.; ENSSLIN, S. R.; ENSSLIN, L. Publicidade e transparência das contas públicas: obrigatoriedade e abrangência desses princípios na administração pública brasileira. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 18, n. 1, p. 75-94, jan./mar. 2007.

REIS, A. O.; SEDIYAMA, G. A. S.; CASTRO, E. L. Abordagens sobre a transparência em estudos de administração pública no Brasil. **Nucleus**, v.14, n. 2, out. 2017.

ROCHA, A. L. *Accountability*: Dimensões de análise e avaliação no trabalho dos Tribunais de Contas. **Contabilidade, Gestão e Governança**, v. 16, n. 2, p. 62-76, mai./ago. 2013.

SANTOS, P. M.; BERNARDES, M. B.; ROVER, A. J.; MEZZARROBA, O. *Ranking* dos tribunais de contas brasileiros: uma avaliação a partir dos padrões web em governo eletrônico. **Rev. Adm. Pública**, v. 47, n. 3, p. 721-744, mai./jun. 2013.

SÃO PAULO (Estado). **Lei Complementar nº 709, de 14 de janeiro de 1993**. Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado.

SILVA, S. P. Graus de participação democrática no uso da internet pelos governos das capitais brasileiras. **Revista Opinião Pública**, v. 11, n. 2, p. 450-468, out. 2005.

SILVA, F. A.; MÁRIO, P. C. Prestação de Contas no Setor Público: Qual é o alcance da difusão dos resultados da organização? **Rev. fac. cienc. econ.**, v. 24, p. 119-133, 2016.

SILVA, A. B.; MIRANDA, L. C.; PRESSER, N. H. Uma investigação da disponibilização da avaliação das prestações de contas municipais dos *sites* dos Tribunais de Contas Brasileiros. **Revista Gestão e Controle**, v. 3, n. 5, p. 56-84, jan./jun. 2016.

SPECK, B. Tribunais de Contas. **Revista Gestão e Controle**, v. 1, n. 1, p. 211-219, jan./jun. 2013.

## NOTA

(1) Graduado em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Rio Grande do Norte/UFRN.

(2) Doutor em Ciências Contábeis pela UnB/UFPB/UFRN. Mestre em Ciências Contábeis pela UnB/UFPB/UFPE/UFRN. Especialização em Contabilidade e Controladoria Governamental pela Universidade Federal de Pernambuco/UFPE. Graduado em Ciências Contábeis pelas Faculdades Colégio Moderno, Belém/PA. Professor Adjunto do Departamento de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio Grande do Norte/UFRN, Natal-RN.

Enviado: 24/07/2018

Aceito: 13/12/2018