



DISPONIBILIZAÇÃO DAS DCASP NO PORTAL DA TRANSPARÊNCIA DOS 141 MUNICÍPIOS DO ESTADO DE MATO GROSSO

AVAILABILITY OF THE DCASP ON THE TRANSPARENCY PORTAL OF THE 141 MUNICIPALITIES OF THE STATE OF MATO GROSSO

Mara Regina dos Santos Reinehr

Mestra em Economia Aplicada

Universidade do Estado de Mato Grosso (UNEMAT)

e-mail: mrreinehr@gmail.com

Juliana Ferreira Alves dos Santos

Graduado em Ciências Contábeis

Universidade do Estado de Mato Grosso (UNEMAT)

e-mail: juliana.ferreira@unemat.br

RESUMO: O artigo verificou a disponibilidade, acessibilidade e transparência das Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público (DCASP), no portal da transparência dos 141 municípios do Estado de Mato Grosso, nos exercícios de 2022 e 2023. O direito de acesso à informação é assegurado ao cidadão pela Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011, conhecida como Lei de Acesso à Informação (LAI). A pesquisa se classifica como descritiva e a técnica empregada é a de métodos mistos. Para tanto, utilizou-se um checklist que abrange as DCASP, além de requisitos formulados com o intuito de analisar os Recursos de acessibilidade e a Facilidade de navegação dos portais da transparência que foram visitados sistematicamente. Os resultados indicaram que 72,34% dos municípios em 2022 e 74,47% em 2023 disponibilizaram as DCASP com classificação completa. Por sua vez, as Notas Explicativas tidas como parte integrante das DCASP estão Ausentes ou Incompletas em mais da metade da amostra. O estudo também evidenciou Alta Acessibilidade em 87,94% dos municípios amostrados em relação aos recursos de acessibilidade, reforçando o compromisso com a acessibilidade digital e demonstrando a relevância ao mensurar o nível de cumprimento dos portais da transparência mato-grossenses quanto à disponibilização, acessibilidade e transparência.

Palavras-chave: Disponibilização das DCASP. Transparência Pública. Portais da Transparência.

ABSTRACT

The article examined the availability, accessibility, and transparency of the Financial Statements applied to the Public Sector (DCASP) on the transparency portals of the 141 municipalities in the State of Mato Grosso for the years 2022 and 2023. The right to access information is guaranteed to citizens by Law No. 12,527, of November 18, 2011, known as the Access to Information Law (LAI). The research is classified as descriptive, using a mixed-methods approach. For this purpose, a checklist was used, covering the DCASP as well as criteria formulated to analyze the accessibility resources and navigation ease of the transparency portals, which were systematically visited. The results indicated that 72.34% of the



municipalities in 2022 and 74.47% in 2023 provided the DCASP with full classification. However, the explanatory notes, which are an integral part of the DCASP, were absent or incomplete in more than half of the sample. The study also showed high accessibility in 87.94% of the sampled municipalities regarding accessibility resources, reinforcing the commitment to digital accessibility and underscoring the importance of measuring the compliance level of Mato Grosso's transparency portals in terms of availability, accessibility, and transparency.

Keywords: DCASP Availability, Public Transparency, Transparency Portals.

1 INTRODUÇÃO

O acesso à informação é um direito garantido ao cidadão pela Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011, também denominada Lei de Acesso à Informação (LAI), que dispõe em seu Art. 5º 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”.

Desenvolvido pela Controladoria Geral da União (CGU) com o intuito de colaborar com o cumprimento das determinações estabelecidas pela Lei nº 12.527/11, o Guia de Transparência Ativa (GTA) para Órgãos e Entidades do Poder Executivo Federal, Brasil (2022a, p. 44) define a Transparência Ativa como a “divulgação de informações pela Administração Pública por determinação legal, independente de solicitação da sociedade”.

Ainda conforme o GTA, Brasil (2022a) destaca-se a economia gerada pela transparência ativa, pois uma vez que a Administração Pública disponibiliza as informações de forma espontânea aos cidadãos, estes realizam menos pedidos de acesso a elas, logo a diminuição da demanda nos canais de atendimento se converte em corte nos custos com o gerenciamento de tais informações, tendo em vista a potencial geração de informações proporcionada pela Contabilidade.

Estas informações são capazes de conduzir a tomada de decisões governamentais que influenciam diretamente na vida dos cidadãos, ao passo que os municípios também têm o direito de exercer o papel de controle social, definido este por Serafim e Teixeira (2008, p. 1) como: “forma de compartilhamento de poder de decisão entre Estado e sociedade sobre as políticas, um instrumento e uma expressão da democracia e da cidadania. Trata-se da capacidade que a sociedade tem de intervir nas políticas públicas”.

Partindo desse pressuposto, o artigo discorre sobre a seguinte problemática desenvolvida: os 141 municípios do Estado de Mato Grosso têm disponibilizado as Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público (DCASP) em seus respectivos portais da transparência de forma acessível aos cidadãos?

Deste modo, o artigo tem como objetivo verificar a disponibilidade, acessibilidade e transparência das DCASP no portal da transparência dos 141 municípios do Estado de Mato Grosso, nos exercícios de 2022 e 2023. Para tanto, a pesquisa utilizou um *checklist* que abrange as DCASP, além de requisitos formulados com o intuito de analisar os recursos de acessibilidade e a facilidade de navegação dos portais da transparência que foram visitados sistematicamente.

A justificativa para elaboração do estudo se alicerça na importância do processo de prestação de contas, tendo em mente que a promoção da transparência depende do cumprimento dos princípios orçamentários da publicidade e da clareza, em que as Demonstrações Contábeis se configuram como ferramentas informativas à sociedade. O estudo se mostra relevante à Gestão Pública no sentido de elucidá-la quanto a necessidade de disponibilizar as DCASP no portal da transparência de forma acessível, também oferecer retorno aos municípios do Estado



de Mato Grosso com relação aos pontos críticos identificados ao acessar as informações, o que possibilita a adequação aos padrões da LAI.

A contribuição da pesquisa se estende aos cidadãos, ao meio acadêmico, como incentivo para a elaboração de novos trabalhos com a temática da transparência pública, sendo que sua replicação em diferentes amostras e períodos tende a gerar informações capazes de preencher lacunas inexploradas e trazer contribuições significativas ao contexto social aplicado.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Fundamentos das DCASP

Publicado pela STN (Secretaria do Tesouro Nacional) o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), em sua 10^a edição, publicado em dezembro de 2023, estabelece condutas e procedimentos contábeis cabíveis aos entes públicos União, Estados, Distrito Federal e Municípios, visando o resgate do objeto de estudo da contabilidade como ciência, que se trata do patrimônio. Além da padronização e a consolidação das contas a partir do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP), “O objetivo da elaboração e divulgação da informação contábil é fornecer informação para fins de prestação de contas e responsabilização (*accountability*) e tomada de decisão” (MCASP, 2023, p. 29).

O MCASP, em sua Parte V, apresenta as seguintes Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público (DCASP), que serão verificadas com relação a sua disponibilidade e acessibilidade:

- a. Balanço Patrimonial;
- b. Demonstração das Variações Patrimoniais;
- c. Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido;
- d. Demonstração dos Fluxos de Caixa;
- e. Balanço Orçamentário;
- f. Balanço Financeiro;
- g. Notas explicativas, compreendendo a descrição sucinta das principais políticas contábeis e outras informações elucidativas; e
- h. Informação comparativa com o período anterior (MCASP, 2023, p. 502).

Com o objetivo de esmiuçar os demonstrativos mencionados acima, são elencadas a seguir as definições das DCASP.

2.1.1 Balanço Orçamentário

Ainda de acordo com o MCASP (2023, p. 26), no que diz respeito a importância do orçamento público, a Constituição exige a elaboração do orçamento, sua aprovação e disponibilização à sociedade, que fiscalizará a gestão das entidades. Este mecanismo possibilita a demonstração da conformidade com os requisitos legais relativos às finanças públicas.

Sendo Assim, a Lei nº 4.320, de 17 de Março de 1964, nos termos do seu Art. 1º “estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal”.

Nos termos do Art. 102 da Lei nº 4.320/64, o Balanço Orçamentário se encarrega de demonstrar o confronto entre as receitas e despesas previstas com as que já foram realizadas.

No conceito de Piscitelli (2019, p. 338), o Balanço Orçamentário deve demonstrar as receitas previstas e as despesas fixadas, confrontando com as realizadas. O resultado final deverá apresentar as diferenças para mais ou para menos, a soma dos excessos e a das insuficiências na execução orçamentária.

As Instruções de Procedimentos Contábeis (IPC) 07 (2020, p. 6), por sua vez, trazem a



composição do Balanço Orçamentário formada pelo: i) Quadro Principal; ii) b. Quadro da Execução dos Restos a Pagar Não Processados; e iii) Quadro da Execução dos Restos a Pagar Processados.

Tendo em conta os estágios da despesa pública, dispostos na Lei nº 4.320/64 estão: empenho, liquidação e pagamento. O empenho é a fase em que é criada para o Estado a obrigação de pagamento da despesa; a liquidação consiste na fase de verificação da entrega de bens ou conclusão de serviço e, por fim, o pagamento, ou seja, o repasse ao credor ocorre após a constatação de conformidade nas fases anteriores.

Ressalta-se que os restos a pagar processados são referentes as despesas que foram empenhadas e liquidadas no exercício anterior e precisam somente ser pagas no atual. Os restos a pagar não processados, entretanto, foram somente empenhados no exercício anterior, sendo necessária ainda a realização da liquidação e pagamento da despesa.

2.1.2 Balanço Financeiro

Está previsto no Art. 103 da Lei nº 4.320/64 que o Balanço Financeiro é incumbido por demonstrar a receita e a despesa orçamentárias, assim como os recebimentos e pagamentos que possuam natureza extraorçamentária, juntamente aos saldos oriundos do exercício antecedente e também aqueles que se transferem para o exercício subsequente.

Em congruência com (Piscitelli, 2019, p. 341), na coluna de receitas apresentam-se: i) os totais da receita orçamentária por categorias econômicas e suas subdivisões; ii) os totais da receita extraorçamentária (incluídos os valores das despesas realizadas – pelo regime de competência – e não pagas); iii) os saldos provenientes do exercício anterior (disponíveis).

Como consta na IPC 06 (2020, p. 6), o Balanço Financeiro abrange duas seções, sendo elas: Ingressos (Receitas Orçamentárias e Recebimentos Extraorçamentários) e Dispêndios (Despesa Orçamentária e Pagamentos Extraorçamentários). O equilíbrio entre os itens supramencionados se dá por intermédio da inserção do saldo registrado no exercício anterior na coluna dos ingressos, tal como o saldo para o próximo exercício na coluna dos dispêndios.

2.1.3 Balanço Patrimonial

De acordo com o Art. 105 da Lei nº 4.320/64, o Balanço Patrimonial trata-se de uma demonstração contábil que evidencia de forma qualquantitativa o quadro patrimonial dos entes públicos através das contas representativas do patrimônio público, como também os atos potenciais ativos e passivos que são escriturados em contas de compensação.

Kohama (2016, p. 290) conceitua o Balanço Patrimonial como: “o quadro de contabilidade com duas seções, “ativo” e “passivo”, nas quais se distribuem os elementos do “patrimônio público”, igualando-se a duas somas com a conta “patrimônio líquido”, especificamente com a conta Resultados Acumulados.”

Conforme disposto na IPC 04 (2020, p. 6), em sua composição o Balanço Patrimonial é formado por:

- a. Quadro Principal;
- b. Quadro dos Ativos e Passivos Financeiros e Permanentes;
- c. Quadro das Contas de Compensação (controle); e
- d. Quadro do Superávit / Déficit Financeiro.

Sendo essa a demonstração que melhor evidencia o patrimônio da entidade, o balanço patrimonial pode ser entendido como uma ‘fotografia’ da posição patrimonial das organizações públicas em dado momento.



2.1.4 Demonstração das Variações Patrimoniais

O Art. 104 da Lei nº 4.320/64 prevê que a Demonstração das Variações Patrimoniais “evidenciará as alterações verificadas no patrimônio, resultantes ou independentes da execução orçamentária, e indicará o resultado patrimonial do exercício”

Para Da Silva (2021, p. 42), no âmbito do Setor Público a Demonstração das Variações Patrimoniais “demonstra as variações no patrimônio público, mas não necessariamente representa o desempenho da entidade, pois não é objetivo do ente público obter lucros ou aumentar seu patrimônio, mas prestar serviços públicos de qualidade, sem deixar de manter as contas públicas equilibradas.”

A IPC 05 (2020, p. 6) determina que na elaboração da Demonstração das Variações Patrimoniais confronta-se as variações patrimoniais aumentativas (VPA) e as variações patrimoniais diminutivas (VPD) com o intuito de demonstrar variação patrimonial registrada durante o período, sendo que tal resultado apurado passa a constituir o saldo patrimonial do Balanço Patrimonial do exercício.

2.1.5 Demonstração dos Fluxos de Caixa

Em harmonia com Oliveira e Teixeira (2019, p. 289), “A DFC tem a finalidade de evidenciar o fluxo de caixa corrente da entidade ou seus equivalentes, bem como a utilização de recursos próprios e de terceiros”.

Ainda em harmonia com Oliveira e Teixeira (2019, p. 8), a apresentação da Demonstração de Fluxo de Caixa dá-se por dois métodos:

1. Método direto – segundo o qual as principais classes de recebimentos brutos e pagamentos brutos são informados;
2. Método indireto – segundo o qual o superávit líquido ou déficit é ajustado levando em conta os efeitos de transações de natureza diferente de caixa.

Para o MCASP a Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC) registra as entradas e saídas de caixa e seus equivalentes, classificando-as em atividade operacional, atividade de investimento e atividade de financiamento.

2.1.6 Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido

Conforme destaca Araújo e Arruda (2020, p. 249) “É por meio da DMPL que se evidencia a movimentação ocorrida em cada componente do patrimônio líquido com fins de divulgação, em separado, dos efeitos das alterações nas políticas contábeis e da correção de erros gerados pela administração”.

Em linha com o MCASP, a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL) demonstra a trajetória de evolução, seja ela marcada pelo aumento ou redução do Patrimônio Líquido pela duração de um período. Destaca-se ainda que a obrigatoriedade da elaboração de tal demonstrativo é de responsabilidade das empresas estatais dependentes, legalmente constituídas sob a forma de Sociedade Anônima (S.A), e para os demais órgãos e entidades públicas é facultativa.

2.1.7 Notas Explicativas

Com relação as Notas Explicativas às DCASP o MCASP destaca que “Seu objetivo é facilitar a compreensão das demonstrações contábeis a seus diversos usuários. Portanto, devem



ser claras, sintéticas e objetivas".

Como apresentado no CPC 26 as Notas Explicativas contêm informação adicional em relação à apresentada nas demonstrações contábeis. As notas explicativas oferecem descrições narrativas ou segregações e aberturas de itens divulgados nessas demonstrações e informação acerca de itens que não se enquadram nos critérios de reconhecimento nas demonstrações contábeis.

Entende-se que nem todos os usuários da informação contábil, principalmente no que tange o âmbito da Contabilidade Pública, na qual os cidadãos se enquadram como os principais usuários, são capazes de compreender adequadamente o conteúdo das demonstrações. Portanto, as Notas Explicativas se encarregam de trazer esclarecimentos aos interessados quanto a possíveis dúvidas, promovem ainda o aprimoramento da compreensão, característica qualitativa da informação contábil esta que será tratada no próximo tópico.

2.2 Características Qualitativas da Informação Contábil

As características qualitativas da informação são definidas pelo MCASP como atributos das informações que são contidas nas demonstrações contábeis, as quais tem por finalidade garantir a utilidade aos usuários. Para tanto, tais informações precisam conter características qualitativas fundamentais, sendo elas a relevância e a representação fidedigna, ao passo que a informação têm seu grau de utilidade maximizado a partir do momento em que também adota as características qualitativas de melhoria: comparabilidade, verificabilidade, tempestividade e compreensibilidade.

2.2.1 Relevância

No que diz respeito a relevância, Ribeiro (2020, p. 15) descreve que a "Informação contábil-financeira relevante é aquela capaz de fazer diferença nas decisões que possam ser tomadas pelos usuários".

Emitida pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), a NBC TSP Estrutura Conceitual (2016, p. 18) regula que "As informações financeiras e não financeiras são capazes de exercer essa influência quando têm valor confirmatório, preditivo ou ambos".

A predição pode ser utilizada, por exemplo, com a finalidade de projetar a possível arrecadação de impostos aos cofres públicos para o próximo exercício. Também pode ser estabelecido um comparativo entre as predições realizadas anteriormente, desse modo os resultados obtidos poderão servir de auxílio aos usuários no processo de execução dessas predições.

2.2.2 Representação Fidedigna

Ressalta-se que para ser considerada útil a informação contábil deve ser simultaneamente relevante e fidedigna. Ainda convergente ao que descreve Ribeiro (2020, p. 16), a representação fidedigna depende de três atributos, portanto "Ela tem de ser completa, neutra e livre de erros". No entanto, é grifada pela NBC TSP Estrutura Conceitual (2016, p. 20) que "Estar livre de erro material não significa exatidão completa em todos os aspectos".

A representação completa integra todas aquelas informações que sejam necessárias para a compreensão por parte dos usuários, a representação neutra é imparcial, contudo isto não significa que uma informação neutra não seja capaz de auxiliar nos processos decisórios. Em suma, a representação livre de erros não significa a exatidão, todavia se os valores forem claramente descritos como estimativas, as limitações do processo forem evidenciadas, além disso, ocorra a correta seleção e aplicação do processo adequado para a elaboração da estimativa, considera-se fidedigna a representação de tal estimativa.



2.2.3 Compreensibilidade

A NBC TSP Estrutura Conceitual (2016, p. 20) descreve quanto à comprehensibilidade que “A comparabilidade pode também aprimorar a comprehensibilidade.”

Segundo o MCASP (2023, p. 30), a comprehensibilidade é a qualidade da informação contábil que se faz comprehensível aos seus usuários com relação ao seu significado. Para tanto, se faz necessário que as demonstrações contábeis apresentem informações correspondentes aquilo que o usuário precisa e ao seu grau de conhecimento. O entendimento é aperfeiçoado a partir do momento em que as informações são ordenadas e dispostas de forma clara e sucinta.

2.2.4 Tempestividade

De acordo com a NBC T SP Estrutura conceitual (2016), a tempestividade das informações contábeis pode se estender além do período de publicação ou encerramento do exercício, pois, para a finalidade de prestação de contas e tomada de decisão, os usuários avaliam as projeções de desempenho e conformidade orçamentária ao longo de diversos exercícios. Além disso, os resultados de determinados programas de serviços, como aqueles voltados para a melhoria do bem estar econômico, redução de doenças ou aumento da qualidade da educação.

De acordo com o MCASP (2023, p. 30), a tempestividade consiste em tornar disponíveis as informações contábeis em tempo hábil aos seu usuários, antes que a sua utilidade seja perdida. Destaca-se como um dos benefícios da agilidade na disponibilização das informações o melhor aproveitamento das mesmas como elementos do processo de prestação de contas.

2.2.5 Comparabilidade

No que concerne a comparabilidade, a NBC TSP Estrutura Conceitua (2016, p. 22) dispõe que “A comparabilidade com outras entidades pode ser menos significativa para as explicações da percepção ou opinião dos gestores acerca de fatores relacionados ao desempenho atual da entidade”.

Em linha ao MCASP (2023, p. 30), a comparabilidade se apresenta como uma qualidade da informação contábil que possibilita aos seus usuários identificarem convergências e divergências entre conjuntos confrontados. Tendo em vista este pressuposto, não se trata de uma qualidade individual da informação, mas sim coletiva, ao se associar com outra informação a fim de estabelecer um comparativo entre seus itens.

2.2.6 Verificabilidade

No tocante a verificabilidade, a NBC TSP Estrutura Conceitual (2016, p. 22) trata que “Quer referida como verificabilidade ou como suportabilidade, a característica implica que dois observadores esclarecidos e independentes podem chegar ao consenso geral, mas não necessariamente à concordância completa.”

Com relação a verificabilidade, o MCASP (2023, p. 30) dispõe que esta característica da informação é responsável por garantir aos usuários que as informações que compõem as demonstrações contábeis são uma representação fiel dos fenômenos.

2.2.7 Restrições quanto as informações contidas nas Demonstrações Contábeis

Para a NBC TSP Estrutura Conceitua (2016, p. 23), “a informação é material se a sua omissão ou distorção puder influenciar o cumprimento do dever de prestação de contas e responsabilização (*accountability*), ou as decisões que os usuários tomam com base nos RCPGs elaborados para aquele exercício”. Por se tratar de um aspecto próprio da entidade, não é



possível quantificar o nível de materialidade ou preestabelecer o que venha a ser material em determinada situação.

O MCASP (2023, p. 31) fixa que a restrição do custo-benefício exige uma análise, ou seja, se os benefícios das informações contidas nas demonstrações contábeis compensam os custos incorridos na sua elaboração para utilização. A partir desta análise, verifica-se a possibilidade de renunciar uma ou mais características qualitativas da informação contábil até certo grau em prol da redução dos custos.

2.3 Transparência Governamental e Portais de Acesso à Informação

A transparência governamental é determinada pelo Art. 163-A da Constituição Federal de 1988, ao passo que dispõe como obrigação à União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios a disponibilização de informações de cunho contábil, orçamentário e fiscal de acordo com o período, formato e sistema estabelecidos pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN). A fim de assegurar a rastreabilidade, a comparabilidade e a publicidade das informações a serem publicadas em meio digital que favoreça o vasto acesso ao público.

Outra legislação pertinente ligada à temática da transparência é a Lei nº 12.527/11, que regula o acesso à informações. Destaca-se em seu Art. 8, parágrafo 2º, que “os órgãos e entidades públicas deverão utilizar todos os meios e instrumentos legítimos de que dispuserem, sendo obrigatória a divulgação em sítios oficiais da rede mundial de computadores (internet)”.

O Art. 8, parágrafo 3º da mesma lei, responsabiliza os sítios oficiais supracitados a atenderem aos seguintes requisitos presentes nos incisos I a VIII:

- I - conter ferramenta de pesquisa de conteúdo que permita o acesso à informação de forma objetiva, transparente, clara e em linguagem de fácil compreensão;
- II - possibilitar a gravação de relatórios em diversos formatos eletrônicos, inclusive abertos e não proprietários, tais como planilhas e texto, de modo a facilitar a análise das informações;
- III - possibilitar o acesso automatizado por sistemas externos em formatos abertos, estruturados e legíveis por máquina;
- IV - divulgar em detalhes os formatos utilizados para estruturação da informação;
- V - garantir a autenticidade e a integridade das informações disponíveis para acesso;
- VI - manter atualizadas as informações disponíveis para acesso;
- VII - indicar local e instruções que permitam ao interessado comunicar-se, por via eletrônica ou telefônica, com o órgão ou entidade detentora do sítio; e
- VIII - adotar as medidas necessárias para garantir a acessibilidade de conteúdo para pessoas com deficiência, nos termos do art. 17 da Lei nº 10.098, de 19 de dezembro de 2000, e do art. 9º da Convenção sobre os Direitos das Pessoas com Deficiência, aprovada pelo Decreto Legislativo nº 186, de 9 de julho de 2008.

Nessa conjuntura, o GTA emitido pela CGU dá diretrizes para o segmento adequado das disposições da LAI. Em sintonia com as orientações do Guia, os sites oficiais dos órgãos e entidades públicas devem possuir instrumentos de pesquisa que fomentem a transparência proativa definida pelo mesmo como a “divulgação de informações pela Administração Pública por iniciativa própria, de forma espontânea, independentemente de qualquer solicitação da sociedade”.

O GTA Brasil (2022a, p. 9) traz como orientação que a divulgação ativa dos dados se dê a partir do menu principal, onde deve haver uma seção específica intitulada “Acesso à Informação”, que se dividirá em submenus com páginas próprias. Outra orientação é que seja disponibilizada dentro da página inicial do site institucional a função de pesquisar arquivos nele contidos.



A CGU é responsável por monitorar o acato das obrigações ligadas à transparéncia ativa pelos órgãos e entidades públicas, para tanto realiza coleta de dados utilizando-se do Sistema de Transparéncia Ativa (STA), que consiste em um formulário cujos órgãos e entidades que possuem cadastro na Plataforma Integrada de Ouvidoria e Acesso à Informação Fala.BR devem obrigatoriamente preencher e manter devidamente atualizado, como disposto no art. 4º, incisos VI e VII da Portaria Interministerial nº 1.254, 18 de maio de 2015.

Tomando a acessibilidade como a qualidade daquilo que é acessível, a Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT) NBR 9050 (2020, p. 2) regula que o termo acessível se refere a “espaços, mobiliários, equipamentos urbanos, edificações, transportes, informação e comunicação, inclusive seus sistemas e tecnologias ou elemento que possa ser alcançado, acionado, utilizado e vivenciado por qualquer pessoa”.

O Guia de Boas Práticas para Acessibilidade Digital, Reino Unido e Brasil (2023) é fruto de um Programa de Cooperação entre Reino Unido e Brasil em Acesso Digital e, segundo ele, os conteúdos e ambientes digitais acessíveis beneficiam não só as pessoas com algum grau de deficiência, mas também as idosas e aquelas que possuem baixo letramento. Além de promover conforto e segurança às pessoas em geral.

Conforme destacado no Guia de Boas Práticas para Acessibilidade Digital (Reino Unido e Brasil, 2023) as Diretrizes de Acessibilidade para Conteúdo Web (WCAG) são apresentadas como um conjunto de recomendações publicadas pelo W3C (World Wide Web Consortium). Esta organização, fundada por Tim Berners Lee, é responsável por estabelecer padrões de desenvolvimento e direção

Ainda com base nas disposições do Guia de Boas Práticas para Acessibilidade Digital (Reino Unido e Brasil, 2023, p. 10), “as Diretrizes de Acessibilidade para Conteúdo Web (*Web Content Accessibility Guidelines* - WCAG) são um conjunto de recomendações de acessibilidade publicadas pelo W3C (World Wide Web Consortium), uma organização fundada por Tim Berners Lee que publica padrões de desenvolvimento e orientações para a construção da Web.

A organização do WCAG se dá a partir de quatro princípios voltados a acessibilidade, sendo eles: Perceptível, Operável, Compreensível e Robusto. Tais critérios são categorizados em três níveis: (A) é o nível mínimo de acessibilidade, (AA) é o nível médio de acessibilidade recomendado pelos órgãos competentes e, em suma, (AAA) é o nível de acessibilidade almejado que garante o acesso adequado à página na web pelo maior número de pessoas.

Destaca-se que o W3C adota o conceito de Web única, cujo conteúdo previamente estruturado se adequa às necessidades do usuário que pode escolher de que maneira deseja navegar, seja para tanto utilizando-se do celular, *tablet*, computador, janela de Libras ou mesmo leitor de telas. Tais medidas promovem a quebra de barreiras no ambiente digital e a promoção da acessibilidade.

Em linha com a obra de Souza (2023, p. 36), o alcance da transparéncia governamental inclui fatores como “a disponibilidade e acessibilidade das informações para os cidadãos, a clareza na apresentação dos dados, a atualização regular das informações e a participação efetiva dos cidadãos no processo de tomada de decisões”.

Instituído pela LAI, o Serviço de Informação ao Cidadão (SIC) permite tanto a pessoa física quanto a jurídica o encaminhamento de pedidos de acesso à informação, que devem ser concedidos pelos órgãos e entidades públicas no prazo máximo de 30 dias, conforme a soma dos períodos contidos nos parágrafos 1º e 2º do Art. 11 da Lei nº 12.527/11. Deste modo, o SIC serve como um instrumento de mediação entre as informações portadas pelo poder público e o cidadão que se configura como usuário de tais informações, favorecendo a promoção da prestação de contas.



3 ASPECTOS METODOLÓGICOS

Com relação aos objetivos, a pesquisa que promoveu este artigo se classifica como descritiva. Segundo Gil (2019, p. 26), “as pesquisas deste tipo têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis”.

A técnica de pesquisa utilizada é a documental. Para Lakatos (2021, p. 66), “a característica da pesquisa documental é que a fonte de coleta de dados está restrita a documentos, escritos ou não, constituindo o que se denomina de fontes primárias. Estas podem ser recolhidas no momento em que o fato ou fenômeno ocorre, ou depois”. São exemplos de fontes de documentos: arquivos públicos, arquivos particulares e fontes estatísticas.

Para responder a problemática a técnica empregada é a pesquisa de métodos mistos que, de acordo com Creswell (2021, p. 3), “é uma abordagem de investigação que envolve a coleta de dados quantitativos e qualitativos, integrando os dois tipos de dados”. A primeira fase da pesquisa possui caráter quantitativo, devido à coleta e ordenação estatística de dados provenientes dos portais da transparência. Já a segunda fase se enquadra como qualitativa, pois compreende a interpretação dos dados, bem como a categorização da disponibilidade, acessibilidade e transparência das informações por parte dos municípios mato-grossenses em diferentes níveis.

Em conformidade com Almeida (2014, p. 30), a “amostra é a parcela da população que lhe fornecerá os dados”. Desse modo, a pesquisa tem como amostra os 141 municípios do Estado de Mato Grosso. O referido Estado, localizado na região Centro-Oeste do Brasil, conta com a população de 3.658.649 habitantes, distribuídos em uma área territorial de 903.208.361 km², de acordo com dados do último censo realizado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE, 2022). O Estado desponta ainda como o 2º maior Produto Interno Bruto (PIB) *per capita* do país, com foco econômico na agropecuária, conforme informações destacadas pelas Contas Regionais 2021, estudo realizado pelo IBGE em parceria com os Estados.

Os municípios analisados tiveram seus portais de transparência acessados para a coleta de dados relacionados à disponibilidade, acessibilidade e das demonstrações financeiras. Essa coleta foi realizada por meio da técnica de dados secundários, que, conforme Mattar (2013), corresponde a informações previamente coletadas, organizadas e evidenciadas, disponíveis em fontes como o IBGE, Fundação SEADE, FIPE, FGV, relatórios de pesquisas, jornais, revistas e livros.

Os municípios analisados tiveram seus portais de transparência acessados para a coleta de dados relacionados à disponibilidade, acessibilidade e das demonstrações financeiras. Essa coleta foi realizada por meio da técnica de dados secundários, que, conforme Mattar (2013), corresponde a informações previamente coletadas, organizadas e evidenciadas, disponíveis em fontes como o IBGE, Fundação SEADE, FIPE, FGV, relatórios de pesquisas, jornais, revistas e livros.

O MCASP em sua Parte V apresenta o conjunto das DCASP que foram verificadas com relação a sua disponibilidade, acessibilidade e transparência. Apesar do caráter de elaboração facultativo da DMPL por parte das prefeituras municipais, a pesquisa ainda assim consultou a disponibilização de tal demonstrativo com a finalidade de verificar se algum componente da amostra direcionou esforços para atender além daquilo que é estipulado pelo MCASP.

A verificação da disponibilidade, acessibilidade e transparência das DCASP nos portais da transparência dos municípios mato-grossenses nos exercícios de 2022 e 2023 ocorreu



mediante a visita dos portais eletrônicos. Os dados obtidos na 1^a e 2^a coleta foram categorizados conforme *checklist* apresentado no Quadro 1.

Quadro 1 – Checklist da disponibilidade, acessibilidade e transparência das DCASP nos portais da transparência

Grupos	Demonstrações e requisitos verificados	Exercício de 2022		Exercício de 2023	
		1 ^a Coleta	2 ^a Coleta	1 ^a Coleta	2 ^a Coleta
DCASP	Balanço Orçamentário (BO)				
	Balanço Financeiro (BF)				
	Balanço Patrimonial (BP)				
	Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP)				
	Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC)				
DMPL	Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL)				
NE	Notas Explicativas referentes ao BO				
	Notas Explicativas referentes ao BF				
	Notas Explicativas referentes ao BP				
	Notas Explicativas referentes à DVP				
	Notas Explicativas referentes à DFC				
Recursos de acessibilidade	Símbolo de acessibilidade				
	Caminho de página				
	Alto contraste				
	Redimensionamento				
	Mapa				
Facilidade de navegação	Função de Pesquisa				
	Nº de cliques				

Fonte: adaptado de Junior e Neto (2023).

A segunda coleta de dados foi realizada trinta (30) dias após as solicitações de acesso à informação por meio do SIC, Ouvidoria, Fala.BR e telefone, com o objetivo de verificar a ausência dos demonstrativos nos municípios pesquisados, nos termos dos parágrafos 1º e 2º do Art. 11 da Lei nº 12.527/11, que dispõem quanto ao pedido de acesso, com o intuito de averiguar se as prefeituras efetuaram as adequações pertinentes.

O critério utilizado no Quadro 2 para classificar o nível de disponibilidade dos demonstrativos foi fundamentado no artigo de Junior e Neto (2023).

Quadro 2 – Critério para a classificação dos níveis de disponibilização

Categorias dos níveis de disponibilização	Critério de classificação nas categorias	Intervalos de ocorrência por grupo		
		DCASP	DMPL	NE
Completa (C)	$x = (n \cdot 100\%) = n$	5	1	5
Parcial (P)	$(n \cdot 50\%) \leq x < (n - 1)$	3 e 4	NA	3 e 4
Incompleta (I)	$1 \leq x < (n \cdot 50\%)$	1 e 2	NA	1 e 2
Ausente (A)	$x = (n \cdot 0\%) = 0$	0	0	0
Total de componentes por grupo (n)		5	1	5

Notas. Onde: "x" é expresso por número(s) inteiro(s) de um patamar ou intervalo de ocorrências; "n" é o número de itens componentes do *checklist* em cada grupo; "NA" refere-se a "Não Aplicável", quando não há intervalo possível. Fonte: adaptado de Junior e Neto (2023).



A classificação do Grupo 4 - Recursos de acessibilidade, se dá a partir do atendimento aos critérios listados no Quadro 3.

Quadro 3 – Critério para a classificação dos níveis de acessibilidade com base em recursos de acessibilidade

Categorias dos níveis de acessibilidade	Critério de classificação nas categorias	Intervalos de ocorrência por grupo
		RECURSOS DE ACESSIBILIDADE
Alta Acessibilidade (AC)	$x = (n \cdot 100\%) = n$	5 a 6
Média Acessibilidade (MA)	$(n \cdot 50\%) \leq x < (n - 1)$	3 a 4
Baixa Acessibilidade (BA)	$1 \leq x < (n \cdot 50\%)$	1 a 2
Ausente (A)	$x = (n \cdot 0\%) = 0$	0
Total de componentes por grupo (n)		6

Notas. Onde: "x" é expresso por número(s) inteiro(s) de um patamar ou intervalo de ocorrências; "n" é o número de itens componentes do *checklist* em cada grupo. Fonte: adaptado de Junior e Neto (2023).

Em linha com Santos Filho (2022), os graus de transparência dos portais da transparência mato-grossenses adotados nesse trabalho serão mensurados através do número de cliques necessários para se chegar às DCASP dentro dos portais eletrônicos de cada município. O Quadro 4 apresenta os graus de transparência às informações considerados neste estudo.

Quadro 4 – Critério para a classificação da transparência com base na facilidade de navegação

Grau de Transparência	Nº de Cliques
Alta Transparência	3 a 4 cliques
Média Transparência	5 a 6 cliques
Baixa Transparência	7 ou mais cliques
Inexistentes	Indisponibilidade das informações

Fonte: adaptado de Santos Filho (2022, p. 21).

Quanto às definições utilizadas pelo Quadro 4 para ordenar o grau de transparência às DCASP nos portais da transparência mato-grossenses:

- Alta Transparência: diz respeito aos portais que requisitaram pouco cliques para o acesso;
- Média Transparência: diz respeito aos portais que requisitaram moderados cliques para o acesso;
- Baixa Transparência: diz respeito aos portais que requisitaram muitos cliques para o acesso;
- Inexistentes: diz respeito aos portais que não disponibilizaram as informações para acesso.

A primeira coleta de dados ocorreu entre os dias 11 de agosto e 01 de setembro de 2024, na qual 33 municípios apresentaram classificação Completa no exercício de 2022 quanto aos demonstrativos do Grupo 1 – DCASP e Grupo 3 – NE. Em 2023 o número de municípios com disponibilização Completa caiu para 32, cerca de 22,69% da amostra. Ressalta-se que durante essa fase um único portal da transparência não pôde ser acessado devido a falha no carregamento do site.



As solicitações de acesso à informação as quais notou-se ausência foram encaminhadas entre os dias 02 e 09 de setembro de 2024 a 107 municípios no exercício de 2022, totalizando 75,89% da amostra. Em 2023 esse número subiu para 108, contemplando 76,59% dos municípios amostrados. Grifa-se que um município não dispunha de canais de comunicação virtual como SIC, Ouvidoria ou Fala.BR, os quais foram utilizados nos demais municípios, sendo necessário contato telefônico, contudo o órgão não encaminhou resposta a tempo.

Ao todo 49 municípios, o que representa 45,37% dos solicitados, responderam aos pedidos por informação em tempo hábil de até 30 dias, atento aos prazos estipulados pela Lei nº 12.527/11, art. 11, parágrafo 1º, que determina “Não sendo possível conceder o acesso imediato, na forma disposta no caput, o órgão ou entidade que receber o pedido deverá, em prazo não superior a 20 (vinte) dias” disponibilizar o acesso à informação requerida, somada a possibilidade do prazo ser “prorrogado por mais 10 (dez) dias, mediante justificativa expressa, da qual será cientificado o requerente” conforme o art. 11, parágrafo 2º da mesma lei.

Já a segunda coleta de dados aplicou-se à medida que os municípios responderam as informações que lhes foram solicitadas até o dia 11 de outubro de 2024. Destaca-se que no decorrer desta etapa dois portais da transparência não puderam ser acessados, seja por falha no carregamento do site ou mesmo pela manutenção da página.

4 RESULTADOS DA PESQUISA

Os demonstrativos e requisitos alvos da pesquisa foram alocados em cinco grupos, conforme consta no *checklist*, sendo que o Grupo 1 é formado pelas cinco demonstrações que englobam as DCASP (Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, Balanço Patrimonial, Demonstração das variações Patrimoniais e Demonstração dos Fluxos de Caixa). O Grupo 2 é formado somente pela Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL). Já o Grupo 3 é formado pelas Notas Explicativas (NE). O Grupo 4 é formado pelos requisitos símbolo de acessibilidade, caminho de página, contraste, redimensionamento, mapa e função de pesquisa. Enfim, o Grupo 5 é formado pelo requisito nº de cliques necessários para se chegar ao portal da transparência do município.

O Quadro 5 compila os resultados da pesquisa através das distribuições de frequências da amostra, além de apresentar as diferenças entre os exercícios de cada um dos cinco grupos.



Quadro 5 – Distribuições de frequências quanto a disponibilização, acessibilidade e transparência das DCASP nos portais da transparência dos municípios

Disponibilização	Grupo 1 – DCASP				
	Exercício de 2022		Exercício de 2023		Diferenças 2022/2023 (%)
	Frequência	%	Frequência	%	
Completa (C)	102	72,34%	105	74,47%	2,94%
Parcial (P)	18	12,77%	16	11,35%	-11,11%
Incompleta (I)	2	1,42%	3	2,13%	50,00%
Ausente (A)	19	13,48%	17	12,06%	-10,53%
Totais	141	100,00%	141	100,00%	-
Disponibilização	Grupo 2 – DMPL				
	Exercício de 2022		Exercício de 2023		Diferenças 2022/2023 (%)
	Frequência	%	Frequência	%	
Completa (C)	13	9,22%	19	13,48%	46,15%
Parcial (P)	NA	0,00%	NA	0,00%	0,00%
Incompleta (I)	NA	0,00%	NA	0,00%	0,00%
Ausente (A)	128	90,78%	122	86,52%	-4,69%
Totais	141	100,00%	141	100,00%	-
Disponibilização	Grupo 3 – NE				
	Exercício de 2022		Exercício de 2023		Diferenças 2022/2023 (%)
	Frequência	%	Frequência	%	
Completa (C)	54	38,30%	53	37,59%	-1,85%
Parcial (P)	14	9,93%	10	7,09%	-28,57%
Incompleta (I)	5	3,55%	7	4,96%	40,00%
Ausente (A)	68	48,23%	71	50,35%	4,41%
Totais	141	100,00%	141	100,00%	-
Acessibilidade	Grupo 4 – Recursos de Acessibilidade				
	Exercício de 2022		Exercício de 2023		Diferenças 2022/2023 (%)
	Frequência	%	Frequência	%	
Alta Acessibilidade	124	87,94%	124	87,94%	0,00%
Média Acessibilidade	15	10,64%	15	10,64%	0,00%
Baixa Acessibilidade	2	1,42%	2	1,42%	0,00%
Ausente	0	0,00%	0	0,00%	0,00%
Totais	141	100,00%	141	100,00%	-
Transparência	Grupo 5 – Facilidade de Navegação				
	Exercício de 2022		Exercício de 2023		Diferenças 2022/2023 (%)
	Frequência	%	Frequência	%	
Alta Transparência	14	9,93%	16	11,35%	14,29%
Média Transparência	38	26,95%	40	28,37%	5,26%
Baixa Transparência	53	37,59%	50	35,46%	-5,66%
Inexistentes	36	25,53%	35	24,82%	-2,78%
Totais	141	100,00%	141	100,00%	-

Fonte: elaborada pelo autor com dados da pesquisa.

No Grupo 1, relativo ao exercício de 2022, verificou-se que 102 municípios disponibilizaram as cinco demonstrações que englobam as DCASP e obtiveram a classificação



Completa, correspondente a 72,34% da amostra. Já relativo a 2023, 105 municípios alcançaram a classificação Completa, o que correspondeu a 74,47% da amostra. Houve um leve aumento de 2,94% na disponibilização Completa das demonstrações contábeis entre os dois anos.

Em 2022, 18 municípios foram classificados com a disponibilização Parcial, correspondente a 12,77% do todo; no ano de 2023, 16 municípios obtiveram a classificação Parcial, ou seja, 11,35% do total. Houve uma diminuição de 11,11% nas disponibilizações parciais, sugerindo que mais municípios progrediram para uma disponibilização completa ou que alguns deixaram de cumprir parcialmente os critérios.

Relativo ao ano de 2022, somente dois municípios disponibilizaram os demonstrativos das DCASP de forma Incompleta, ou seja, 1,42% da amostra. Em 2023 esse número subiu para três, totalizando 2,13% da amostra. O aumento da disponibilização Incompleta em 50% pode indicar falhas na inserção de dados em alguns municípios.

Ao fim, em 2022, 19 municípios tiveram a classificação Ausente, equivalente a 13,48% da amostra, em 2023 tal número caiu para 17, o equivalente a 12,06% da amostra. Queda de 10,53% na ausência de dados sugere que alguns municípios corrigiram essa falha, embora ainda haja uma parcela que não disponibiliza os dados.

Os dados mostram que em ambos os anos, 2022 e 2023, uma média de 73% dos municípios apresentou as DCASP de forma completa, com um leve aumento entre os períodos. Esse dado sugere que a maioria dos municípios entende a importância da transparência nas demonstrações contábeis aplicadas ao setor público.

No entanto, ainda há um grupo que apresenta essas informações de forma parcial, incompleta ou ausente, o que compromete o controle social e a capacidade de o cidadão fiscalizar os gastos públicos. Esse panorama reflete um desafio contínuo na implementação das normas de contabilidade pública e na conformidade com a Lei de Acesso à Informação (LAI), indicando a necessidade de apoio técnico e incentivo para que os municípios cumpram integralmente as exigências de transparência pública.

No Grupo 2, relativo ao exercício de 2022, 13 municípios disponibilizaram a DMPL e obtiveram a classificação Completa, cerca de 9,22% da amostra. Em 2023 o número de municípios subiu para 19, cerca de 13,48% da amostra. Houve um aumento de 46,15% na disponibilização Completa da DMPL, embora ainda seja uma pequena parte dos municípios que oferece esse demonstrativo, visto seu caráter facultativo.

O caráter facultativo da DMPL reflete-se na sua baixa disponibilização, que não ultrapassa 14% dos municípios. Mesmo facultativa, a DMPL oferece informações sobre as variações no patrimônio líquido, fornecendo informações adicionais para a análise patrimonial e financeira do município. Para a contabilidade pública, a DMPL é relevante pois representa a evolução do patrimônio público, um aspecto que, se bem divulgado, poderia aumentar a transparência e fornecer informações complementares para o controle social. Essa baixa aderência à DMPL sugere que os municípios carecem de incentivos e regulamentações específicas que estimulem a disponibilização desta demonstração, o que, se alterado, poderia melhorar a compreensão dos dados financeiros pelos usuários e promover uma gestão pública mais responsável.

Quanto ao Grupo 3, no exercício de 2022, 54 municípios disponibilizaram de forma Completa as Notas Explicativas em seus portais da transparência, o que representa 38,30% da amostra. Já em 2023, houve uma leve queda para 53 municípios, 37,59% da amostra. Uma redução de 1,31% no número de municípios que disponibilizaram essas informações de forma Completa. Embora uma parcela dos municípios de Mato Grosso tenha disponibilizado as Notas Explicativas de forma completa ou parcial, ainda há uma falta preocupante dessas informações em aproximadamente metade dos municípios.



As notas explicativas têm um papel crítico na transparência e acessibilidade da informação, pois permitem que o usuário compreenda os aspectos técnicos e financeiros em detalhes. No entanto, os dados mostram que em mais de 50% dos municípios as notas explicativas estão ausentes ou incompletas. Isso significa que, mesmo quando as DCASP estão disponíveis, a ausência de informações explicativas limita a compreensão dos dados apresentados, o que compromete o acesso pleno à informação. A ausência das notas explicativas em muitos casos enfraquece a aplicabilidade do conceito de *accountability*, pois os dados financeiros ficam menos acessíveis para a sociedade, especialmente para cidadãos que não possuem um entendimento técnico avançado. Assim, a falta de notas explicativas representa um obstáculo na transparência municipal, algo que deveria ser considerado prioritário nas melhorias futuras dos portais.

Os dados do Grupo 4 apontam que a maioria dos municípios de Mato Grosso, mais precisamente 124 deles, o equivalente a 87,94% da amostra, oferece alta acessibilidade em seus portais da transparência. Isso indica que os sites atendem a requisitos de usabilidade importantes para diversos públicos através dos Recursos de acessibilidade.

No que tange o Grupo 5, durante os exercícios de 2022 e 2023 a classificação Baixa Transparência abrangeu mais de um terço dos municípios amostrados, os 7 ou mais cliques necessários para acesso às DCASP representam uma barreira aos cidadãos. Essa quantidade elevada de cliques indica que os portais podem estar organizados de maneira pouco intuitiva, exigindo múltiplas etapas que desmotivam o cidadão a prosseguir na consulta.

No geral, os dados refletem uma necessidade de fortalecimento das práticas de transparência entre os municípios do Mato Grosso. Embora a maioria disponibilize as DCASP de maneira completa, a ausência das notas explicativas e da DMPL enfraquece a acessibilidade e a compreensão dos dados contábeis. A complexidade dos portais e a dificuldade de navegação, como indicado pelo número elevado de cliques para acessar a informação, indicam que os municípios devem considerar a reestruturação de seus portais para torná-los mais acessíveis e intuitivos.

Para aumentar a transparência, recomenda-se que os municípios priorizem a inclusão de notas explicativas completas e explorem a possibilidade de apresentar a DMPL, mesmo quando não obrigatório. Essas ações poderiam tornar a informação mais acessível e compreensível, promovendo uma maior confiança e participação cidadã no controle social e no acompanhamento dos gastos públicos.

CONCLUSÃO

O presente artigo teve como objetivo verificar a disponibilidade, acessibilidade e transparência das DCASP nos portais da transparência mato-grossenses.

Os resultados indicam que, embora a maior parte dos municípios entre os anos de 2022 e 2023 tenha disponibilizado as DCASP com classificação Completa, existe uma parcela considerável que apresentou os dados de forma Parcial, Incompleta ou até mesmo Ausente. Por sua vez, as Notas Explicativas, tidas como parte integrante das DCASP, estão Ausentes ou Incompletas em mais da metade da amostra, limitando a compreensão dos usuários, sobretudo da sociedade. Já a predominância de Ausência da DMPL na amostra pode ser justificada pelo seu caráter facultativo.

Além disso, o estudo evidenciou a Alta Acessibilidade dos municípios amostrados em relação aos recursos de acessibilidade, reforçando o compromisso com a acessibilidade digital. No entanto, a classificação Baixa Transparência abrangeu mais de um terço dos municípios amostrados, indicando que a facilidade de navegação em muitos portais ainda demanda



aprimoramento, pois uma quantidade excessiva de cliques é necessária para acessar as informações desejadas, o que pode desmotivar o cidadão a exercer seu direito ao controle social.

Ressalta-se a dificuldade em localizar as demonstrações contábeis, visto a falta de padronização dos *layouts* entre os portais da transparência do Estado de Mato Grosso. Também foram percebidas nomenclaturas divergentes do conteúdo dos documentos.

Apesar da pesquisa limitar-se somente às DCASP dos exercícios de 2022 e 2023, a mesma mantém sua relevância ao retratar a realidade de todo um estado brasileiro, bem como contribui para verificação dos recursos de acessibilidade e facilidade de navegação.

Com base nos resultados obtidos, recomenda-se que os municípios aprimorem seus portais de transparência com foco em simplificar a navegação e garantir a disponibilidade completa das demonstrações contábeis e das notas explicativas. Para isso, as prefeituras poderiam adotar uma padronização no *layout* e na organização dos documentos, reduzindo o número de cliques necessários para acesso e aumentando a clareza das informações. Adicionalmente, a inclusão da Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL) – mesmo que facultativa – poderia enriquecer a transparência dos dados patrimoniais, oferecendo uma visão mais detalhada do patrimônio público.

Para estudos futuros, sugere-se a replicação deste método em outros estados, o que permitiria comparações regionais e uma compreensão mais ampla das práticas de transparência no Brasil. A aplicação desse método comparativo em diferentes contextos e regiões ampliaria a base de conhecimento e poderia identificar boas práticas que podem ser replicadas em outros municípios. Sugere-se ainda que seja adicionado ao *checklist* das DCASP os demonstrativos componentes do Relatório de Gestão Fiscal (RGF) e do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO), uma vez que os resultados obtidos trarão um novo panorama das amostras, que poderá revelar alterações quanto ao cumprimento da disponibilização, acessibilidade e transparência pública por parte dos entes.

E que o uso dos dados coletados não seja utilizado apenas como um recurso acadêmico, mas também como uma ferramenta prática para as prefeituras, que possibilitará que os gestores identifiquem áreas de melhoria, promovam a acessibilidade e fortaleçam o compromisso com a transparência pública e a governança digital.

REFERÊNCIAS

ABNT – Associação Brasileira de Normas Técnicas. **NBR 9050: Acessibilidade a edificações, mobiliário, espaços e equipamentos urbanos.** Rio de Janeiro: ABNT, 2020, 147 p. Disponível em: https://www.caurn.gov.br/wp-content/uploads/2020/08/ABNT-NBR-9050-15-Acessibilidade-emenda-1_-03-08-2020.pdf. Acesso em: 20 mai. 2024.

ALMEIDA, Mário de S. **ELABORAÇÃO DE PROJETO, TCC, DISSERTAÇÃO E TESE: Uma Abordagem Simples, Prática e Objetiva.** São Paulo: Grupo GEN, 2014. E-book. ISBN 9788597025927. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597025927/>. Acesso em: 14 abr. 2024.

ARRUDA, Daniel G.; ARAÚJO, Inaldo da Paixão S. **Contabilidade pública: da teoria à prática.** São Paulo: SRV Editora LTDA, 2020. E-book. ISBN 9788571440913. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788571440913/>. Acesso em: 05 mai. 2024.

BRASIL. **Acesso à Informação**, 9 mai. 2022. Disponível em: <https://www.gov.br/acessoainformacao/pt-br/lai-para-sic/transparencia-ativa/monitoramento->



e-avaliacao-de-transparencia-ativa. Acesso em: 9 mai. 2024.

BRASIL. Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Brasília: Câmara dos Deputados, 1964. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/14320.htm. Acesso em: 01 mai. 2024.

BRASIL. Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011. Brasília: Câmara dos Deputados, 2011. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm. Acesso em: 17 mar. 2024.

BRASIL. Guia de Transparéncia Ativa (GTA) para órgãos e entidades do Poder Executivo Federal. 7. ed. Brasília: CGU, 2022a. 74 p. Disponível em: <https://www.gov.br/acessoainformacao/pt-br/central-de-conteudo/publicacoes/gta-7-guia-de-transparencia-ativa-final.pdf>. Acesso em: 3 abr. 2024.

CFC – CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Norma Brasileira de Contabilidade - **NBC TSP** – Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público. Brasília: CFC, 2016. Disponível em: <https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTSPEC.pdf>. Acesso em: 18 jul. 2024.

CGU – Controladoria-Geral da União. **Portaria Interministerial nº 1.254**, de 18 de maio de 2015. Disponível em: <https://www.gov.br/conarq/pt-br/legislacao-arquivistica/portarias-federais/portaria-interministerial-no-1-254-de-18-de-maio-de-2015>. Acesso em: 08 mai. 2024.

CPC – COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. **CPC26 (R1):** apresentação das demonstrações contábeis. Brasília, dez. 2011. Disponível em: https://s3.sa-east-1.amazonaws.com/static.cpc.aatb.com.br/Documentos/312_CPC_26_R1_rev%202023.pdf. Acesso em: 05 mai. 2024.

CRESWELL, John W.; CRESWELL, J D. **Projeto de pesquisa:** métodos qualitativo, quantitativo e misto. Porto Alegre: Grupo A, 2021. E-book. ISBN 9786581334192. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786581334192/>. Acesso em: 08 abr. 2024.

DA SILVA, Jayne Mesquita. O Desempenho Orçamentário, Financeiro e Patrimonial do Município de São Francisco do Conde/Ba: Uma Análise Sobre a Sustentabilidade das Contas Municipais. **CADERNOS DE FINANÇAS PÚBLICAS**, [S. l.], v. 22, n. 02, 2022. DOI: 10.55532/1806-8944.2022.180. Disponível em: <https://publicacoes.tesouro.gov.br/index.php/cadernos/article/view/180>. Acesso em: 19 maio. 2024.

GIL, Antonio C. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**, 7ª edição. São Paulo: Grupo GEN, 2019. E-book. ISBN 9788597020991. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597020991/>. Acesso em: 08 abr. 2024.

IBGE – INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Área Territorial: Área territorial brasileira 2022.** Rio de Janeiro: IBGE, 2023.



IBGE – INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **População residente:** Censo 2022: População e Domicílios – Primeiros Resultados – Atualizado em 22/12/2023. Rio de Janeiro: IBGE, 2023.

IPC – INSTRUÇÕES DE PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS. **IPC 04** - Metodologia para Elaboração do Balanço Patrimonial. Brasília: STN, 2020. Disponível em: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO_ANEXO:8726. Acesso em: 12 mai. 2024.

IPC – INSTRUÇÕES DE PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS. **IPC 05** - Metodologia para Elaboração da Demonstração das Variações Patrimoniais. Brasília: STN, 2020. Disponível em: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO_ANEXO:8728. Acesso em: 12 mai. 2024.

IPC – INSTRUÇÕES DE PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS. **IPC 06** - Metodologia para Elaboração do Balanço Financeiro. Brasília: STN, 2020. Disponível em: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO_ANEXO:8730. Acesso em: 13 mai. 2024.

IPC – INSTRUÇÕES DE PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS. **IPC 07** - Metodologia para Elaboração do Balanço Orçamentário. Brasília: STN, 2020. Disponível em: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO_ANEXO:8732. Acesso em: 13 mai. 2024.

JUNIOR, Luiz Carlos de Assis; NETO, Orion Augusto Platt. (2023). Análise da disponibilização na internet dos demonstrativos contábeis componentes dos balanços anuais das capitais dos estados brasileiros. In: CONGRESSO UFSC DE CONTROLADORIA E FINANÇAS, 13., 2023, Santa Catarina. **Anais [...]**. Santa Catarina: UFSC, 2023. Disponível em: https://fepepe-congressos.s3.amazonaws.com/13congresso/app_3_events/ev_66/sub_1036/conf_43_own_4417_1687375468987It0_4H0sciQELJConV.WhWPBCrQNycQf2sSQGxc5jt5K3eL5vQQxUblYdQHrmQW9Wq0XflQ6nXQPhz4AQM6BXT12L28E.zzlaUjVOIWwM6gAJDVg5pg4obyQ4gphx1Ir7jlFBRLvZn9V7vG6L_9MzdLYUtfMMGQqH_vUUXFB8ppn7n_Rc_LrOMD6ZrTpIJjC6xMaGU3r.pdf. Acesso em: 4 mar. 2024.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública:** Teoria e Prática, 15^a edição. São Paulo: Grupo GEN, 2016. E-book. ISBN 9788597006391. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597006391/>. Acesso em: 05 mai. 2024.

LAKATOS, Eva M. **Técnicas de Pesquisa.** São Paulo: Grupo GEN, 2021. E-book. ISBN 9788597026610. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597026610/>. Acesso em: 08 abr. 2024.

MATTAR, Fauze N. **Pesquisa de Marketing.** Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2013. E-book. ISBN 9788595152526. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788595152526/>. Acesso em: 10 abr. 2024.



NERY. C.; CABRAL. U. Em 2021, **PIB cresce em todas as 27 unidades da federação.**

Agência de Notícias – IBGE, 2023. Disponível em:

<https://agenciadenoticias.ibge.gov.br/agencia-noticias/2012-agencia-de-noticias/noticias/38388-em-2021-pib-cresce-em-todas-as-27-unidades-da-federacao>. Acesso em: 7 abr. 2023.

OLIVEIRA, Antônio Benedito da S.; TEIXEIRA, Marília C. **Contabilidade governamental.**

São Paulo: SRV Editora LTDA, 2019. E-book. ISBN 9788571440524. Disponível em:

<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788571440524/>. Acesso em: 05 mai. 2024.

PISCITELLI, Roberto B. **Contabilidade Pública.** São Paulo: Grupo GEN, 2019. E-book.

ISBN 9788597021509. Disponível em:

<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597021509/>. Acesso em: 19 mai. 2024.

REINO UNIDO; BRASIL. **Guia de Boas Práticas para Acessibilidade Digital.** 2023.

Disponível em: <https://www.gov.br/governodigital/pt-br/acessibilidade-e-usuario/acessibilidade-digital/guiaboaspraticasparaacessibilidadedigital.pdf>. Acesso em: 14 mai. 2024.

RIBEIRO, Osni M. **Noções de Demonstrações Contábeis.** São Paulo: SRV Editora LTDA,

2020. E-book. ISBN 9788536532288. Disponível em:

<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788536532288/>. Acesso em: 16 mai. 2024.

SANTOS FILHO, Roberto Reis dos. **Accountability e disclosure das DCASP em sites de governos municipais paulistas.** 2022. 34 p. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Ciências Contábeis) - Universidade Federal de São Paulo, Escola Paulista de Política,

Economia e Negócios, Osasco, 2022. Disponível em:

<https://repositorio.unifesp.br/server/api/core/bitstreams/64163c74-15f6-4fd4-9dc4-f1f87a252cf8/content>. Acesso em: 18 fev. 2024.

SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. **Manual de contabilidade aplicada ao setor público:** Aplicado à União, aos estados, ao Distrito Federal e aos municípios. 10. ed. Brasília,

2023. Disponível em: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9_ID_PUBLICACAO:48458. Acesso em:

14 abr. 2024.

SERAFIM, Lizandra; TEIXEIRA, Ana Claudia. **Controle Social das políticas públicas.** nº

29. São Paulo, 2008. Disponível em: https://polis.org.br/wp-content/uploads/2014/08/repente_29_final_web.pdf. Acesso em: 7 abr. 2023.

SOUZA, Tayanne Alessa Marinho de. **Transparência e qualidade da informação contábil:** um estudo nos municípios brasileiros. 2023. 44 p. Trabalho de Conclusão de Curso

(Bacharelado em Ciências Contábeis) - Universidade Federal da Paraíba, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, Departamento de Finanças e Contabilidade, João Pessoa, 2023. Disponível em: <https://repositorio.ufpb.br/jspui/bitstream/123456789/27366/1/TAMS05072023.pdf>.

Acesso em: 14 mai. 2024.