



Universidade de Brasília (UnB)
Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas
(FACE)
Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais (CCA)
Bacharelado em Ciências Contábeis

JÚLIA MYLLENA ALVES SANTANA

A RELAÇÃO DAS FINANÇAS PÚBLICAS MUNICIPAIS COM O INDICADOR
DE QUALIDADE CONTÁBIL E FISCAL

Brasília, DF
2023

JÚLIA MYLLENA ALVES SANTANA

A RELAÇÃO DAS FINANÇAS PÚBLICAS MUNICIPAIS COM O INDICADOR DE
QUALIDADE CONTÁBIL E FISCAL

Trabalho de Conclusão de Curso (Monografia)
apresentado ao Departamento de Ciências
Contábeis e Atuariais da Faculdade de
Economia, Administração e Contabilidade da
Universidade de Brasília como requisito parcial
de obtenção do grau de Bacharel em Ciências
Contábeis.

Prof. Responsável:
Dr. Lucas Oliveira Gomes Ferreira

Linha de pesquisa:
Mensuração Contábil

Área:
Impactos da Contabilidade no Setor Público,
nas Organizações e na Sociedade

Brasília, DF
2023

Ar Alves Santana , Julia Myllena
 A RELAÇÃO DAS FINANÇAS PÚBLICAS MUNICIPAIS COM O
 INDICADOR DE QUALIDADE CONTÁBIL E FISCAL / Julia Myllena
 Alves Santana ; orientador Lucas Oliveira Gomes Ferreira. --
 Brasília, 2023.
 41 p.

 Monografia (Graduação - Ciência Contábeis e Atuárias) --
 Universidade de Brasília, 2023.

 1. Mensuração Contábil. 2. Prestação de Contas . 3.
 Impactos da Contabilidade no Setor Público, nas Organizações
 e na Sociedade. I. Oliveira Gomes Ferreira, Lucas, orient.
 II. Título.

Professora Doutora Márcia Abrahão Moura
Reitora da Universidade de Brasília

Professor Doutor Enrique Huelva Unternbäumen
Vice-Reitor da Universidade de Brasília

Professor Doutor Diêgo Madureira de Oliveira
Decano de Ensino de Graduação

Professor Doutor José Márcio Carvalho
Diretor da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas
Públicas

Professor Doutor Sérgio Ricardo Miranda Nazaré
Chefe do Departamento de Ciências Contábeis e Atuarias

Professora Doutora Fernanda Fernandes Rodrigues
Coordenador de Graduação do curso de Ciências Contábeis - Diurno

Professor Mestre Wagner Rodrigues dos Santos
Coordenador de Graduação do curso de Ciências Contábeis - Noturno

JÚLIA MYLLENA ALVES SANTANA

A Relação das Finanças Públicas Municipais com o Indicador de Qualidade Contábil e Fiscal

Trabalho de Conclusão de Curso (Monografia) apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de Brasília como requisito parcial de obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Prof. Dr. Lucas Oliveira Gomes Ferreira
Orientador

Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais
Universidade Brasília (UnB)

Prof. Dr. Alex Laquis Resende
Examinador

Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais
Universidade de Brasília (UnB) ou outra instituição

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus por sempre estar me protegendo e me proporcionando oportunidades incríveis na minha trajetória de vida.

Agradeço aos meus pais e aos meus irmãos, por todo o incentivo, suporte e apoio que me deram para que eu chegasse até aqui. Me ensinaram a nunca desistir dos meus sonhos, mesmo que houvesse diversos obstáculos durante o caminho. Meus pais são os meus maiores exemplos e meus maiores torcedores. À minha mãe eu agradeço por toda a rede de apoio e o meu colo quando achei que não conseguiria. Ao meu pai, que sempre foi o meu maior incentivo com o seu jeito brincalhão, instruindo-me e aconselhando-me a levar a vida com leveza.

Agradeço aos meus amigos que são presentes em minha vida. Em especial gostaria de agradecer a Talita, a Danielly, Matheus e ao Felipe, que sempre me ajudaram e me deram todo suporte necessário.

Agradeço ao meu professor orientador Lucas Oliveira Gomes Ferreira que foi primordial para que eu conseguisse realizar o meu TCC. Orientou-me sempre com muita dedicação e paciência. Sempre esteve ao meu lado quando pensei que não conseguiria e me apoiou as minhas ideias. Sem dúvidas foi a melhor escolha de orientador ter feito, muito obrigado por tudo.

RESUMO

Tendo em vista a importância dos pareceres prévios emitidos pelos Tribunais de Contas Estaduais (TCEs) e Municipais (TCMs), garantindo a transparência e prestação de contas à sociedade sobre a gestão financeira dos municípios, o presente estudo visa verificar a existência de relação dos pareceres prévios com o Indicador da Qualidade Contábil e Fiscal (ICF). Desta forma, examinou o triênio composto dos anos de 2019 e 2021 dos maiores e menores municípios de cada estado brasileiro. Inicialmente, foi realizada a análise do grau de apreciação pareceres prévios municipais emitidos pelos TCEs e TCMs. Ademais, procedeu-se a uma pesquisa exploratória no ICF da qualidade da informação contábil e fiscal no Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (Siconfi), disponível no ambiente virtual da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), com o propósito subjacente de examinar a relação entre a apreciação das contas dos prefeitos e a posição no ICF. Por conseguinte, foi avaliada a relação dos resultados das tendências, transparecendo a existência de relação entre os objetos. Os resultados evidenciaram que de maneira geral, o parecer prévio das contas municipais não possui relação com o ICF. Finalmente, conclui-se que a indisponibilidade dos pareceres prévios compromete a transparência do governo municipal e gera desconfianças perante a sociedade no processo de fiscalização e gestão dos recursos públicos, prejudicando a gestão financeira do município.

Palavras-chaves: Parecer Prévio, Qualidade Fiscal e Contábil, Setor Público, Contabilidade Pública, Controle Externo e Finanças Públicas.

ABSTRACT

Bearing in mind the importance of the prior opinion issued by the State Audit Courts (TCEs) and the Municipal Audit Courts (TCMs), ensuring transparency and accountability to society regarding the financial management of municipalities, this study aims to verify the existence of a relationship between the opinions with the Accounting and Fiscal Quality Indicator (ICF). In this way, it examined the three-year period made up of the years 2019 and 2021 of the largest and smallest municipalities in each Brazilian state. Initially, an analysis was carried out of the degree of appreciation of previous municipal opinions issued by TCEs and TCMs. Furthermore, exploratory research was carried out at the ICF on the quality of accounting and fiscal information in the Brazilian Public Sector Accounting and Fiscal Information System (Siconfi), available in the virtual environment of the National Treasury Secretariat (STN), with the underlying purpose to examine the relationship between the appreciation of mayors' accounts and their position in the ICF. Therefore, the relationship between the trend results was evaluated, revealing the existence of a relationship between the objects. The results showed that in general, the preliminary opinion of municipal accounts is not related to the ICF. Finally, it is concluded that the lack of prior opinions compromises the transparency of the municipal government and generates distrust in society in the process of inspection and management of public resources, harming the municipality's financial management.

Keywords: Prior Opinion, Fiscal and Accounting Quality, Public Sector, Public Accounting, External Control and Public Finances.

LISTA DE TABELAS

Tabela 1- Estudos Anteriores	18
Tabela 2- Índice de Resultados.....	23
Tabela 3- Disponibilidade dos pareceres prévios	25
Tabela 4- Opinião dos pareceres apreciados	27
Tabela 5- Resultado das opiniões	29
Tabela 6- Combinação de opiniões	29
Tabela 7- ICF.....	31
Tabela 8- Análise Correlacional	33
Tabela 9- Análise da influência dos municípios.....	Erro! Indicador não definido.

SUMÁRIO

AGRADECIMENTOS	6
RESUMO.....	7
ABSTRACT	8
1 INTRODUÇÃO.....	11
2 REFERENCIAL TEÓRICO.....	13
2.1 As Teorias da Agência, da Informação e dos Custos de Transação	13
2.2 <i>Accountability</i>	15
2.3 Parecer Prévio dos Tribunais de Contas.....	16
2.4 Indicador da Qualidade Contábil e Fiscal (ICF)	19
3 METODOLOGIA	21
3.1 Coleta de dados e Amostra	21
3.2 Modelo de Avaliação da opinião do parecer prévio.....	23
3.3 Modelo de Avaliação da posição do ranking	23
3.4 Relação dos pareceres prévios com o ICF.....	24
4 RESULTADOS, ANÁLISE E DISCUSSÃO.....	24
4.1 Análise descritiva dos pareceres prévios	25
4.2 Análise descritiva do ICF	31
4.3 Análise da relação dos pareceres prévios e do ICF	32
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	35
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	37

1 INTRODUÇÃO

A teoria da agência, cuja emergência data dos anos 1970, exerceu um papel primordial na promoção da transparência nas relações entre a sociedade e o Estado ao longo do tempo (FANTINELLI; LANA, 2022). Instaurou-se uma demanda por parte dos cidadãos para um maior acesso a informações, visando a avaliação da eficiência da gestão estatal (MARTINS *et al.*, 2016). Adicionalmente, Bairral *et al.* (2012) salientam que a teoria da agência buscou garantir a evidenciação contábil como um meio de prestação de contas, almejando eliminar a assimetria informacional entre o Estado e a sociedade. Conseqüentemente, ao longo do tempo, a sociedade passou a exigir dos órgãos governamentais e entidades do setor público uma responsabilização apropriada pelas ações praticadas e pelo uso adequado dos recursos financeiros (SILVA, 2019).

Impera a necessidade de examinar a teoria da informação, cuja origem remonta à década de 1940, com a finalidade precípua de assegurar a clareza, completude e concisão das informações, visando mitigar o problema da assimetria informacional (ARAÚJO, 2021). No que concerne à sua aplicação no contexto da auditoria, Guedes e Araújo (2014) enfatizam a essencialidade da teoria da informação no planejamento das auditorias, uma vez que as fases do ciclo informacional, tais como a delimitação do tema a ser examinado, a seleção de fontes de dados, a coleta, classificação e análise de informações, revelam-se cruciais para um planejamento eficaz. Adicionalmente, Rezende (2017) destaca que a teoria da informação contribui significativamente para a produção de informações controladas e relevantes para a tomada de decisões no âmbito do setor público, garantindo a disponibilidade de informações completas.

Paralelamente, a teoria dos custos de transação, cujas raízes remontam à década de 1930, alcançou destaque nas décadas subsequentes, particularmente nas de 1970 e 1980. Em sua obra seminal, Williamson (1985) enfatiza a significância das estruturas contratuais e da governança das transações, adotando uma abordagem que busca contextualizar o agente decisório e sua atuação no meio social em que está inserido (DOSI, 1988). Esta perspectiva não apenas enriquece a compreensão das dinâmicas transacionais, mas também destaca a relevância da influência do contexto social sobre o agente que decide. Além disso, essa teoria apresenta aplicabilidade no âmbito da transparência e da prestação de contas no contexto das decisões no setor público. Ao visar a clareza nos processos de tomada de decisão, ela emerge como uma ferramenta instrumental para aprimorar a eficácia da governança pública, promovendo uma gestão mais eficiente e responsável dos recursos e interesses públicos (WILLIAMSON, 1985).

No contexto da gestão pública, os tribunais de contas assumem uma função de mitigação da assimetria informacional, dada sua natureza fiscalizadora. Consoante a perspectiva de Bairral *et al.* (2012), essas instâncias são encarregadas de proferir pareceres prévios e relatórios de auditoria, incumbência que requer a apresentação de informações claras e abrangentes, destinadas a todo o espectro social. Lima (2018) enfatiza, adicionalmente, o papel crucial desempenhado por esses tribunais na promoção da accountability e transparência, ao exercerem o controle externo e, por conseguinte, colaborarem no julgamento das contas públicas pelo Poder Legislativo.

A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (BRASIL, 1998), delinea as normativas e competências do Tribunal de Contas da União nos artigos 71 a 75. Em virtude da simetria federativa, essas prerrogativas são estendidas aos demais tribunais (BRASIL, 1998), estabelecendo as atribuições fundamentais dessas instâncias. Nos termos do artigo 70, os tribunais de contas têm o encargo de exercer a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, abarcando assim o escopo do controle sobre o orçamento público, sua execução, bem como as atividades relacionadas à arrecadação e desembolso de recursos. O artigo 71, por sua vez, ressalta a função dos tribunais de contas em colaborar com o Poder Legislativo, fortalecendo o controle externo e a fiscalização das contas públicas (BRASIL, 1998). Nesse contexto, destaca-se a primazia dos tribunais de contas no controle das finanças públicas, garantindo a preservação do aparato estatal, a fiscalização eficaz dos recursos públicos e da salvaguarda dos direitos fundamentais dos cidadãos (TELLES, 2020).

O presente trabalho tem como objetivo verificar a existência de relação entre as finanças públicas municipais, representada pelo resultado da apreciação dos procedimentos associados à prestação de contas, e o Índice de Qualidade Contábil e Fiscal (ICF) no âmbito municipal nos anos de 2019 a 2021 do maior e do menor município de cada estado. Por conseguinte, para avaliar as relações desses elementos, foi realizada uma verificação por meio da construção de um índice de resultados.

Além desta introdução que visou evidenciar o contexto geral e específicos da pesquisa, o presente trabalho é composto por cinco seções. O referencial teórico, contendo referências bibliográficas e conceitos fundamentais para o entendimento do trabalho; a metodologia descreverá a maneira em que a pesquisa foi desenvolvida; a análise de resultados descreverá de forma minuciosa os resultados encontrados nos pareceres prévios e no indicador de qualidade fiscal, por meio de um índice e as limitações da pesquisa e, por fim, na seção conclusão, são apresentadas as considerações finais junto às possibilidades de pesquisas futuras.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 As Teorias da Agência, da Informação e dos Custos de Transação

Após a crise econômica de 1929, surgiu a teoria da agência, desenvolvendo um modelo de controle empresarial no qual o titular da propriedade delega autoridade ao agente para tomar decisões em relação à sua propriedade (ARAUJO, 2021). Essa teoria, formulada por Jensen e Meckling (1976), oferece um alicerce teórico para as relações de governança entre principal e agente no contexto das entidades públicas (BAIRRAL *et al.*, 2012). Sua importância se destaca no âmbito do setor público, uma vez que fornece a base para a compreensão das relações de agência entre cidadãos e o Estado (MONTEDURO, 2020).

Em termos gerais, a teoria da agência fundamenta-se em um contrato pelo qual o principal confere a incumbência ao agente de executar atividades em seu interesse (ARECO, 2017). Embora alguns autores justifiquem a teoria da agência em diversas problemáticas do setor público como: Martins *et al.* (2016), Fantinelli e Lana (2022), PINTO *et al.* (2014), diversos autores alertam que a teoria da agência não se aplica ao setor público, sendo eles: Hood (1986) Ferlie e Lynn (1996) Behn (2001), Bresser-Pereira (2010), Di Pietro (2005), Rezende (2005).

Entretanto, como destacado por Machado (2018), essa relação é frequentemente permeada por conflitos e assimetrias informacionais, pois os interesses dos gestores públicos podem entrar em conflito com os dos cidadãos. Consequentemente, Cruz (2010) identifica os principais conflitos que emergem nessa relação de agência entre o Estado e os cidadãos, incluindo a dificuldade de monitoramento das ações do agente, divergências de objetivos entre principal e agente e atitudes discrepantes em relação ao risco.

Portanto, como destacado por Bairral *et al.* (2012), as relações de governança pública requerem uma prestação de contas abrangente para lidar com o problema de assimetria informacional entre o Estado e a sociedade. No entanto, na prática, há desafios para obter todas as informações relevantes de maneira completa, resultando em desequilíbrios de informações (FANTINELLI; LANA, 2022).

Para lidar com essa problemática, Albuquerque (2007) enfatiza a necessidade de combinar *accountability* com transparência, oportunidade e clareza das informações, visando uma maior aproximação entre o Estado e a sociedade no gerenciamento dos recursos públicos. Bueno *et al.* (2016) destacam a importância de um governo focado na transparência e na eliminação de assimetrias informacionais entre agentes e principais. Souza e Faria (2017), enfatizam a redução da transparência e ética no setor público como os elementos essenciais para o bem público e a assimetrias informacionais.

Portanto, como ressaltado por Bairral *et al.* (2012), a aproximação entre a sociedade e o Estado é crucial, uma vez que maior envolvimento da sociedade na governança pública é esperado para impulsionar a gestão eficiente, eficaz e efetiva dos recursos públicos. Atualmente, os cidadãos estão cada vez mais demandando informações do Estado para avaliar a alocação de recursos públicos e os serviços públicos prestados (MARTINS *et al.*, 2016).

Considerando a inaplicabilidade pura da teoria da agência no setor público, a teoria da informação desempenha um papel significativo na mitigação da assimetria informacional (AKERLOF, 1970). Esta teoria, formulada por Shannon e Weaver (1994)¹, inicialmente tinha como objetivo transmitir um grande volume de mensagens no menor espaço de tempo possível (GUARALDO, 2007). De acordo com Sá (2018), o conceito de informação transcende essa definição e abrange a ideia de que a informação é um recurso estratégico, econômico e político a ser gerenciado.

É notável que a teoria da informação possui uma aplicabilidade diversificada, pois tem múltiplas funções e utilizações (PINHEIRO, 2004). Abreu e Banzoni (2016) enfatizam a relevância dessa teoria na busca por uma comunicação eficaz e na resolução de assimetrias informacionais, a fim de servir como base para todas as áreas da comunicação.

A importância da teoria da informação no setor público também é evidente, uma vez que busca abordar causas de informações assimétricas e assegurar uma comunicação eficaz com a sociedade (REZENDE, 2017). Araújo (2021) salienta que essa teoria é fundamental para enfrentar assimetrias informacionais e fornecer informações completas aos cidadãos.

Nesse contexto, a teoria da informação desempenha um papel fundamental na abordagem das assimetrias informacionais no setor público e na entrega de informações aos cidadãos. Portanto, a transparência, a tempestividade e a clareza da informação são essenciais para garantir uma governança pública eficaz (ALBUQUERQUE, 2007). Além disso, é crucial que o governo esteja focado na transparência e na solução de assimetrias informacionais (BUENO *et al.*, 2016).

Outra teoria relevante nesse contexto é a teoria dos custos de transação (TCT), que é uma abordagem teórica que se concentra na análise das transações econômicas e nas despesas envolvidas na realização dessas transações (WILLIAMSON, 1985).

De acordo com a TCT, o ponto de partida está na centralidade das relações entre os agentes econômicos como condição para a organização e desenvolvimento da economia capitalista. A decisão de onde realizar uma transação depende da minimização dos custos totais,

¹ Engenheiros da Companhia Telefônica de Nova Iorque.

que incluem os custos de produção, os custos de transação e os custos de governança (WILLIAMSON, 1985). Tratando-se, assim, de um enfoque em que existe a preocupação de contextualizar o agente que decide e atua no meio social no qual está inserido (DOSI, 1988).

Esta teoria destaca a importância das estruturas contratuais e da governança das transações. Por exemplo, quando os custos de transação são elevados e a incerteza é grande, as empresas podem optar por integrar verticalmente para evitar os problemas associados às transações de mercado. No entanto, em situações em que os custos de transação são baixos e a competição é eficaz, as empresas podem preferir usar o mercado para obter bens e serviços (WILLIAMSON, 1985).

Em síntese, as teoria da agência, da informação e dos custos de transação desempenham um papel na compreensão e na abordagem das disparidades de informações, impulsionando a responsabilidade no âmbito do setor público. A transparência e a eficácia na comunicação entre o Estado e a sociedade emergem como elementos indispensáveis para uma governança pública eficaz e para atender às crescentes exigências dos cidadãos por informações detalhadas acerca da administração dos recursos públicos. Assim, a combinação de *accountability* e transparência, aliada à aplicação das teorias, desempenha um papel determinante na eliminação das discrepâncias de informações e na promoção da eficácia da governança pública.

2.2 *Accountability*

Nos últimos anos, desde a publicação seminal de Campos (1990) acerca da angústia e da lacuna conceitual da palavra *accountability* na língua portuguesa, observou-se um interesse crescente nesse domínio. A autora delinea que a *accountability* é um princípio que visa primordialmente a prestação de contas e a devida responsabilização pelos atos praticados. Nesse contexto, Silva (2019) ressalta que a *accountability* impõe a obrigação aos indivíduos ocupando cargos de responsabilidade de proverem transparência e prestarem contas de acordo com os parâmetros legais estabelecidos.

A interconexão desses princípios da transparência e de *accountability*, desempenha um papel de relevância na eficiente disponibilização de documentos e informações, fomentando uma compreensão abrangente por parte da sociedade acerca da execução e aplicação dos recursos e finanças públicas. Este processo contribui significativamente para a redução da assimetria informacional, promovendo, assim, uma maior transparência e compreensão nas relações entre governantes e governados (ARAUJO; SILVA, 2016).

O contexto delineado por Marcelli (2013) enfatiza a centralidade dos princípios de transparência e *accountability* na governança do setor público, destacando sua importância para

a utilização apropriada e alinhada dos recursos públicos. Estes princípios, conforme delineado por Michener e Bersch (2013), desempenham um papel crucial na mitigação da assimetria informacional, contribuindo significativamente para a divulgação das informações pertinentes.

Conforme argumentado por Paiva e Zuccolotto (2009), a transparência emerge como um instrumento fundamental para o monitoramento e avaliação estatal. Este princípio possibilita à população o acesso a documentos, informações, relatórios técnicos e pareceres prévios, permitindo uma avaliação abrangente sobre como o governo vigente está gerindo e alocando os recursos públicos. Schnackenberg e Tomlinson (2016) corroboram essa perspectiva, enfatizando que a transparência é essencial para mitigar a assimetria informacional, uma vez que prioriza a divulgação completa das informações.

Dada a complexidade e a presença de irregularidades no processo de obtenção de informações abrangentes devido às assimetrias de informações, a aplicação da governança no setor público visa garantir que os cidadãos tenham acesso a todas as informações de maneira tempestiva e clara (SILVA, 2019). Nesse sentido, Silva e Mario (2016) fundamentam que os sistemas de governança pública têm como objetivo a eliminação da assimetria informacional, promovendo assim uma gestão mais eficaz dos recursos públicos e o fortalecimento do controle social.

A conjunção dessas normativas visa assegurar a transparência e a responsabilidade na gestão dos recursos públicos municipais, fomentando a *accountability* e a aderência aos princípios fundamentais da administração pública.

2.3 Parecer Prévio dos Tribunais de Contas

Os Tribunais de Contas foram instituídos no Brasil a partir da proclamação da república, quando Rui Barbosa, então Ministro da Fazenda do governo provisório, promulgou a norma de criação por meio do Decreto 966-A, datado de 7 de novembro de 1890. Suas atribuições consistiam na verificação da legalidade das receitas e despesas, antes da prestação de contas perante o Congresso (MARANHÃO, 1992).

Conforme Carvalho Filho (2015), esse órgão desempenha o papel de auxiliar o Poder Legislativo no controle financeiro externo da administração pública. Nessa perspectiva, Justen Filho (2018) acrescenta que o Tribunal de Contas tem como principal parâmetro constitucional a atividade de controle externo, especialmente por meio da modalidade de fiscalização. Dessa forma, o Tribunal de Contas colabora com o Poder Legislativo, exercendo o controle externo sobre a administração pública direta e indireta, sempre orientado pelos princípios de

legitimidade, legalidade e economicidade (MELLO, 2012).

Lima (2018) destaca a necessidade crescente de agilidade e objetividade no controle externo, considerando as crescentes pressões populares por maior transparência e eficiência na atuação do poder público na gestão financeira do Estado. Assim, a avaliação do Tribunal de Contas assume suma importância para a efetivação do princípio da eficiência na gestão pública, permitindo a fiscalização da execução orçamentária do poder executivo e a detecção de possíveis fraudes e irregularidades na aplicação dos recursos públicos (LEMOS, 2011). Além disso, Telles (2020) ressalta o papel primordial dos tribunais de contas no controle das contas públicas, garantindo a manutenção do Estado e dos direitos fundamentais dos cidadãos.

Nessa perspectiva, a fiscalização e o controle das finanças públicas exercidos por esses órgãos são fundamentais para assegurar a legalidade, legitimidade, eficiência, eficácia e economicidade na gestão dos recursos públicos (NAZARETH; CONCEIÇÃO, 2003). Adicionalmente, além do crucial papel de fiscalização e apreciação das contas públicas desempenhado por essas entidades, os Tribunais de Contas são essenciais no que diz respeito à transparência e à disponibilização de informações para a sociedade (BERGO; SEIXAS, 2021).

O fundamento legal para os pareceres prévios das contas dos prefeitos no cenário brasileiro encontra-se solidamente delineado na Constituição Federal de 1988. Em seu artigo 71, estabelece a obrigação dos Municípios prestarem contas, conferindo à Câmara Municipal a incumbência de exercer o controle externo, frequentemente com o suporte dos Tribunais de Contas dos Estados ou dos Municípios, em consonância com a estrutura normativa específica de cada localidade:

"Art. 71. O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete:

I - apreciar as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República, mediante parecer prévio que deverá ser elaborado em 60 (sessenta) dias a contar de seu recebimento;

II - julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público federal, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público;

III - apreciar, para fins de registro, a legalidade dos atos de admissão de pessoal, a qualquer título, na administração direta e indireta, incluídas as fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, e as das concessões de aposentadorias, reformas e pensões, ressalvadas as melhorias posteriores que não alterem o fundamento legal do ato concessório. (..)"

Dessa forma, o Tribunal de Contas dos Municípios é responsável por analisar e julgar

as contas dos prefeitos, garantindo a legalidade e a correta aplicação dos recursos públicos.

Simultaneamente, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) desempenha papel crucial ao estipular diretrizes específicas para a responsabilidade na gestão fiscal. Destaca-se o artigo 48, que define os seguintes instrumentos: os planos; orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; pareceres prévios; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as suas versões simplificadas (BRASIL, 2000).

Além disso, as Leis Orgânicas dos Municípios, como pilares normativos fundamentais, podem conter disposições específicas relacionadas à prestação de contas do prefeito e ao papel desempenhado pelos Tribunais de Contas Municipais. Por derradeiro, a legislação estadual, variável conforme cada unidade federativa, pode albergar normas específicas que regulam o processo de prestação de contas dos prefeitos, assim como as Resoluções e normativas emanadas pelos Tribunais de Contas estaduais e municipais.

Destarte, é notório salientar que, de maneira geral, a atuação e apreciação dos tribunais de contas nas finanças públicas é fundamental para o controle externo das ações de governo, haja vista que identificam falhas e usos inadequados dos recursos públicos, com o objetivo de melhorar a gestão fiscal do ente federativo (KRONBAUER, 2011). Além disso, a apreciação das contas públicas feitas por esses órgãos públicos, como pareceres prévios emitidos, é essencial para garantir a transparência e a prestação de contas (ANDRADA, 2010).

Em face da temática em apreço, empreendeu-se uma busca diligente por demais estudos precedentes que almejavam a efetivação da prestação de contas municipais.

Tabela 1- Estudos Anteriores

Autor/Ano	Tema do Estudo	O que foi feito no estudo?	Resultados Finais
Bizerra (2011)	Governança no setor público: a aderência dos relatórios de gestão do poder executivo municipal aos princípios e padrões de boas práticas de governança	Avaliou os relatórios de gestão do Poder Executivo Municipal, no tocante à aderência às boas práticas de governança para a administração pública	Os relatórios de gestão analisados possuem pouca aderência aos princípios e padrões de boa governança, evidenciando-se uma aderência de apenas de 37,71%
Pereira e Filho (2012)	Rejeição de prestação de contas de governo municipais: o que está acontecendo?	Foram avaliados três variáveis que contribuíram para a rejeição das contas dos municípios da Bahia, sendo eles: controle interno, ano eleitoral e resultado orçamentário.	Pode-se perceber que a prestação de contas é o elo entre o agente e o principal. Demonstrou que a rejeição das contas é explicada por variáveis que a potencializam e não apenas pelo descumprimento à legislação.

Raupp (2014)	Prestação de contas de Executivos Municipais de Santa Catarina: uma investigação nos Portais Eletrônicos	Foi realizada uma pesquisa nos websites das prefeituras dos estados Catarinenses, verificando a capacidade da construção da prestação de contas e a existência de indicadores.	Os resultados demonstram que a maioria dos municípios apresentaram uma baixa capacidade em possibilitar a construção de prestação de contas.
Nascimento e Sanchez (2015)	Uma análise crítica da informação contábil dos municípios da região metropolitana da baixada santista	Analizou o nível de comparabilidade das informações obrigatórias pelos municípios da Região Metropolitana da Baixada Santista nos anos de 2010 a 2012, como forma de redução de assimetria informacional	Os resultados do estudo constataram um baixo nível de comparabilidade das informações nos municípios analisados
Gomes (2018)	Avaliação da transparência fiscal dos municípios brasileiros pelo índice de qualidade da informação da execução orçamentária municipal	Elaborou o índice de qualidade da informação da execução orçamentária municipal (IQIEM) para o medir o nível de qualidade das informações para alcançar a transparência	Poucos municípios alcançaram o nível máximo de qualidade, mas a grande maioria apresentou uma boa qualidade das informações de execução orçamentária
Silva (2019)	O nível da consistência das informações financeiras dos municípios brasileiros	Investigou o nível de consistência das informações apresentadas nos relatórios financeiros dos municípios brasileiros e sua aderência aos princípios da governança pública	A grande maioria dos municípios apresentou um bom nível de consistência, apresentando um processo efetivo de governança pública e conseguindo atender 75% dos critérios analisados

Fonte: Autor.

2.4 Indicador da Qualidade Contábil e Fiscal (ICF)

A Lei nº 4.320, promulgada em 17 de março de 1964, estabelece normas gerais de Direito Financeiro para a elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, Estados, Municípios e Distrito Federal. Apesar da necessidade de alguns aprimoramentos, a referida lei mantém sua vigência. A legislação incorporou avanços significativos à época, resultantes do refinamento da Contabilidade e evidenciados pela gestão orçamentária, demonstrando sua capacidade de articular as atividades relacionadas ao planejamento, execução e controle do orçamento público.

Posteriormente a promulgação da Lei nº 4.320/1964, a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), como órgão central de contabilidade do Governo Federal, apresentou um calendário para a implementação de diversas atualizações de procedimentos em 2012 para União, estados e Distrito Federal, e em 2013 para municípios. Tais atualizações, no entanto, não alteraram as regras orçamentárias estabelecidas pela Lei nº 4.320/1964, pela Portaria MOG nº 42/1999, ou pela Portaria Interministerial nº 163/2001, que continuaram a formar a tríade normativa fundamental na elaboração e execução de orçamentos públicos.

Em 4 de maio de 2000, foi promulgada a LRF, que, embora não tenha introduzido grandes inovações na Contabilidade, estabeleceu parâmetros, limites e sanções relevantes para orientar os gestores públicos a agirem com mais racionalidade e profissionalismo. A LRF busca integrar o planejamento, os limites de gastos, a transparência pública e o exercício da cidadania por meio dos controles sociais.

O conhecimento detalhado dos aspectos relacionados à receita e à despesa no âmbito do setor público, expressos nos documentos preconizados no Capítulo X da LRF, é crucial para ampliar a transparência das contas públicas e fornecer informações confiáveis e de qualidade ao cidadão, manifestadas através da publicação periódica do Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO) e do Relatório de Gestão Fiscal (RGF).

Atenta ao esforço global de modernização das práticas contábeis, a STN identificou a necessidade de criar um sistema que substituísse o antigo SISTN, descontinuado em 28 de fevereiro de 2015. Esse novo sistema, denominado Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (Siconfi), foi desenvolvido pelo Serviço Federal de Processamento de Dados (Serpro) em Tecnologia de Informação (TI) de ponta. O Siconfi visa automatizar o recebimento de informações qualificadas e confiáveis, tornando-se uma ferramenta essencial para disseminar práticas de transparência pública e controle social.

O Indicador de Qualidade da Informação Contábil e Fiscal no Siconfi é conduzido pela STN, visando avaliar a qualidade e consistência dos relatórios e demonstrativos contábeis e fiscais recebidos pelo Tesouro por meio do Siconfi. Por meio do Siconfi, os estados e municípios enviam relatórios contábeis e fiscais, conforme a legislação, que são subsequentemente disponibilizados para consulta, análise e pesquisa por diversos usuários da informação.

A STN, ao receber os dados, realiza análises para pontuar a qualidade das informações enviadas. Essas análises, denominadas verificações, examinam o cumprimento da legislação, instruções e diretrizes de preenchimento estabelecidas. A metodologia de ranqueamento simplificado é empregada para calcular o ICF, utilizando os percentuais de acerto dos entes na verificação.

O *ranking* considera a data de corte da consolidação das contas públicas e o Balanço do Setor Público (BSPN). Ele é subdividido em dimensões, cada uma reunindo um conjunto de verificações com objetivos semelhantes ou relacionadas às mesmas informações. Essas dimensões compreendem: (i) Gestão da Informação; (ii) Informações Contábeis; (iii) Informações Fiscais; e (iv) Informações Contábeis x Informações Fiscais (SICONFI).

3 METODOLOGIA

Para a concepção deste trabalho, foi realizada a análise dos pareceres prévios referentes às contas dos prefeitos no que tange às demonstrações contábeis, emitidos pelos Tribunais de Contas Estaduais e pelos Tribunais de Contas Municipais, com o intuito de aferir o grau de apreciação das demonstrações contida nos mesmos. Essa dimensão foi verificada por meio da construção de um índice, o qual atribui uma numeração para cada resultado apresentado. Ademais, procedeu-se a uma pesquisa exploratória, correlacional e descritiva do Indicador de qualidade contábil e fiscal no Siconfi, disponível no ambiente virtual do Tesouro Nacional, com o propósito subjacente de examinar a correlação entre a posição no ICF e a apreciação das contas dos prefeitos.

No que tange ao critério de seleção adotado no presente estudo, procedeu-se à identificação dos municípios de maior e menor população em cada estado, com base nos dados mais recentes disponibilizados pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), cuja publicação remonta ao ano de 2022. Subsequentemente, realizou-se um levantamento dos municípios que figuravam como detentores de pareceres que haviam sido emitidos e posteriormente disponibilizados em páginas virtuais. Por derradeiro, procedeu-se à seleção dos municípios cujos pareceres estavam acessíveis, uma vez que os que não dispunham de tais documentos não puderam ser objeto de análise. Cabe ressaltar que o período de análise abarcou o triênio compreendido entre 2019 e 2021, em consonância com a disponibilidade dos pareceres referentes às contas dos gestores municipais.

Nos estados brasileiros, em regra o município mais populoso corresponde à sua respectiva capital, com exceção do Espírito Santo, em que o município de Serra (ES) destaca-se como o mais populoso. Em decorrência desse crescimento, houve alterações nos limites geográficos em relação a Vitória (ES), a capital do estado. Além disso, Serra (ES) apresenta um dinamismo econômico substancial, caracterizado pela presença de importantes indústrias, empresas de logística e comércio exterior. Esse cenário atrai a atenção da população em busca de oportunidades de emprego. Adicionalmente, Serra (ES) também registra uma redução nos indicadores de violência, tornando-se cada vez mais atraente como destino residencial.

3.1 Coleta de dados e Amostra

Os dados coletados e obtidos consistem em informações provenientes de uma base de dados disponível no Siconfi e nos websites das prefeituras, dos TCEs e dos TCMs responsáveis por cada município (no caso dos municípios de Rio de Janeiro e de São Paulo). Os seguintes

procedimentos foram realizados:

- 1) Exploração e obtenção das páginas virtuais das prefeituras e dos tribunais de contas;
- 2) Requisição dos pareceres das contas dos prefeitos pelo Sistema Eletrônico de Informações ao Cidadão (e-Sic) e pelas respectivas ouvidorias, com base na Lei de Acesso à Informação (LAI);
- 3) Exploração e análise dos dados apresentados no ICF do Siconfi no período de 2019 a 2021;
- 4) Elaboração e análise dos índices, seguindo o modelo metodológico.

Durante o processo de análise exploratória, os dados utilizados foram obtidos a partir das páginas virtuais dos TCEs, do TCMs e das prefeituras. Contudo, mesmo considerando a existência do Sistema Eletrônico do Serviço de Informações ao Cidadão (e-Sic), uma ferramenta que permite aos cidadãos fazer pedidos de acesso à informação de forma online, acompanhar o status de suas solicitações, receber as respostas das entidades públicas, promovendo assim a transparência e a *accountability* no governo e a possibilidade de realização de solicitações nas ouvidorias, constata-se que alguns pareceres não foram disponibilizados para acesso público, por falta de apreciação das contas. Este cenário indica que a padronização das notas atribuídas e a condução das análises se deparam com desafios significativos e obstáculos, dada a indisponibilidade de informações necessárias para a condução de uma pesquisa homogênea e abrangente.

A população-alvo desta pesquisa abrange a totalidade dos municípios brasileiros, sendo que o critério adotado para a delimitação da amostra recaiu sobre o município com maior e menor contingente populacional em cada estado. Essa seleção estratégica baseou-se nos dados fornecidos pelo ICF, com o objetivo de identificar se existem disparidades entre os municípios maiores e menores.

Este estudo busca avaliar a relação entre o declínio e a ascensão do ICF nos anos de 2019 a 2021 e a aprovação ou rejeição dos pareceres prévios das contas dos prefeitos. Além disso, tem como propósito contribuir para uma compreensão mais profunda das relações complexas entre indicadores de qualidade contábil e fiscal, do desempenho financeiro municipal e dos processos de prestação de contas. Espera-se que os resultados dessa pesquisa forneçam insights significativos para o aprimoramento da governança local e o fortalecimento da transparência nas administrações municipais.

3.2 Modelo de Avaliação da opinião do parecer prévio

Para avaliar a consistência dos relatórios de auditoria emitidos e apreciados pelos TCEs e TCMs, realizou-se a construção de um índice a partir dos resultados da apreciação das contas.

Tabela 2- Índice de Resultados

0- Não apresentado
1- Rejeitada
2- Rejeitada/Aprovada
3- Aprovado com ressalva
4- Aprovado com recomendação
5- Aprovado

Fonte: Autor.

Foi estabelecida uma escala quantitativa de avaliação dos resultados, variando de 0 a 5, com o propósito de categorizar as conclusões. Nessa escala, a pontuação 0 corresponde à ausência de parecer prévio, 1 indica a rejeição das demonstrações, 2 denota uma condição de rejeição e aprovação conjuntas, de acordo com as normativas de auditoria vigentes. Por sua vez, as pontuações 3, 4 e 5 indicam, respectivamente, a aprovação com ressalvas, a aprovação com recomendações e a aprovação sem quaisquer ressalvas. Importante ressaltar que as ressalvas e recomendações não acarretam impacto substancial na fidedignidade das demonstrações financeiras, uma vez que não conduzem à sua rejeição.

Com base na escala previamente estabelecida, é possível discernir dois agrupamentos distintos: o primeiro abarca os resultados que se situam na faixa de pontuação de 0 a 2, uma vez que denotam uma apreciação desfavorável das demonstrações contábeis. Enquanto isso, o segundo grupo engloba os resultados variando de 3 a 5, refletindo uma apreciação positiva das demonstrações contábeis.

3.3 Modelo de Avaliação da posição do ranking

Adicionalmente, a partir dos dados disponibilizados pelo Siconfi, foram registradas as classificações e as respectivas pontuações atribuídas a cada município. Isso permitiu a obtenção das posições e das pontuações para cada entidade municipal em relação a cada ano abordado. Com base nessa informação, procedeu-se a uma avaliação global das classificações, sendo esta análise conduzida em diferentes cenários ou hipóteses, conforme modelo abaixo:

$$H_1 = P_{2019} \geq P_{2021}$$

$$H_2 = P_{2019} < P_{2021}$$

Sendo:

H_1 : Hipótese 1;

H₂: Hipótese 2;

P: Posição.

Caso a hipótese H₁ revele-se verdadeira, tal circunstância implicará em um declínio na situação do município, enquanto, se a hipótese H₂ for confirmada como verdadeira, a decorrência será uma ascensão na condição deste ente municipal.

Por conseguinte, cada município teve individualmente o seu resultado evidenciado e foi possível demonstrar o desempenho de cada município (seção 4.2).

3.4 Relação dos pareceres prévios com o ICF

Diante dos resultados expostos, da análise dos pareceres e do ICF, avaliou-se a existência de correlação ou vínculo entre as duas variáveis em questão. Neste contexto, buscou-se identificar se os pareceres emitidos e o ICF mantêm qualquer tipo de relação, seja ela positiva ou inexistente, sendo realizado as seguintes hipóteses.

H₃: RP = RI

H₄: RP ≠ RI

Sendo:

H₃: Hipótese 3;

H₄: Hipótese 4;

RP: Resultado Parecer;

RI: Resultado Índice.

Caso a hipótese H₃ seja confirmada, tal circunstância implicará em uma relação na situação das duas variáveis, enquanto, se a hipótese H₄ for confirmada como verdadeira, não há nenhuma relação entre as duas variáveis. Ao observar o resultado foi possível inferir as conclusões explanadas na Seção 4.3.

4 RESULTADOS, ANÁLISE E DISCUSSÃO

O objetivo primordial deste estudo reside em verificar a existência de relação entre as finanças públicas municipais, representado pelo resultado da apreciação dos procedimentos associados à prestação de contas, e o Indicador de Qualidade Contábil e Fiscal no âmbito

municipal nos anos de 2019 a 2021 do maior e do menor município de cada estado.

4.1 Análise descritiva dos pareceres prévios

O acesso aos portais eletrônicos dos TCEs, TCMs e das prefeituras possibilitou a obtenção dos pareceres prévios por meio do e-Sic e das respectivas ouvidorias, em conformidade com as disposições da LAI. Essa operação resultou na análise de uma amostragem composta por 31 pareceres prévios em 2019, 21 em 2020 e 14 pareceres em 2021, perfazendo um total de 42% dos 156 pareceres prévios no conjunto.

Os 90 pareceres prévios que não integraram amostra por estarem indisponíveis no período de captação dos dados, representam os seguintes municípios e os respectivos anos.

Tabela 3- Disponibilidade dos pareceres prévios

*Valores em milhões de reais

MUNICÍPIOS	Região	Despesa Empenhada	2019	Despesa Empenhada	2020	Despesa Empenhada	2021
Rio Branco- AC	N	R\$ 1.038,80		R\$ 993,64		R\$ 944,53	
Santa Rosa dos Purus- AC		R\$ 24,61		R\$ 346,58		R\$ -	
Macapá- AP		R\$ 892,83		R\$ 1.247,60		R\$ 1.238,90	
Pracuúba- AP		R\$ 9,32		R\$ -		R\$ 15,50	
Manaus- AM		R\$ 6.293,11	X	R\$ 7.189,47		R\$ 6.870,78	
Japurá- AM		R\$ 36,50		R\$ 38,69		R\$ 40,53	
Belém- PA		R\$ 3.229,16		R\$ 3.382,66		R\$ 3.437,77	
Bannach- PA		R\$ 22,06		R\$ 27,75		R\$ 29,52	
Porto Velho- RO		R\$ 1.524,13	X	R\$ 1.596,30	X	R\$ 1.808,28	X
Pimenteiras do Oeste- RO		R\$ 23,09	X	R\$ 24,17	X	R\$ 26,51	X
Boa Vista- RR		R\$ 1.408,24		R\$ 1.451,54		R\$ 1.453,75	
São Luiz- RR		R\$ 28,63		R\$ 6,34		R\$ 18,62	
Palmas- TO		R\$ 1.242,66	X	R\$ 1.250,77		R\$ 1.420,45	
Oliveira de Fátima- TO		R\$ 11,00	X	R\$ 13,43	X	R\$ 10,64	
Maceió- AL		NE	R\$ 2.546,53		R\$ 2.596,03		R\$ 2.704,37
Pindoba- AL	R\$ 17,49			R\$ 18,01		R\$ 20,01	
Salvador- BA	R\$ 7.050,57		X	R\$ 7.666,04		R\$ 7.661,75	
Maetinga- BA	R\$ 23,99			R\$ 22,92		R\$ 22,96	
Fortaleza- CE	R\$ 8.207,46		X	R\$ 9.034,19		R\$ 9.207,12	
Granjeiro- CE	R\$ 20,26		X	R\$ 24,84		R\$ 25,98	
São Luís- MA	R\$ 3.112,74		X	R\$ 3.523,26		R\$ 3.236,15	
Junco do Maranhão- MA	R\$ 18,13			R\$ 21,39		R\$ 21,41	
João Pessoa- PB	R\$ 2.188,14		X	R\$ 2.240,03	X	R\$ 2.650,04	X
Parari- PB	R\$ 13,17		X	R\$ 17,22	X	R\$ 13,09	
Recife- PE	NE	R\$ 5.337,44	X	R\$ 5.542,73		R\$ 5.812,38	
Ingazeira- PE		R\$ 21,87	X	R\$ 23,67	X	R\$ 28,83	
Teresina- PI		R\$ 3.239,44	X	R\$ 3.458,89		R\$ 3.418,05	
Miguel Leão- PI		R\$ 10,56	X	R\$ 11,53	X	R\$ 13,09	
Natal- RN		R\$ 2.624,42		R\$ 2.850,73		R\$ 3.178,68	
Viçosa- RN		R\$ 11,63		R\$ 278,29		R\$ 99,40	
Aracaju- SE		R\$ 2.138,23		R\$ 2.190,46		R\$ 2.280,90	

Amparo do São Francisco- SE		R\$ 17,54	X	R\$ 15,90		R\$ 18,82	
Goiânia- GO	CO	R\$ 5.327,60	X	R\$ 5.689,07	X	R\$ 6.370,01	
Anhanguera- GO		R\$ 12,14	X	R\$ 13,28	X	R\$ 16,08	X
Campo Grande- MS		R\$ 3.912,42		R\$ 4.206,64		R\$ 4.770,96	
Figueirão- MS		R\$ 27,60		R\$ 33,15		R\$ 32,06	
Cuiabá- MT		R\$ 2.468,47	X	R\$ 2.964,95	X	R\$ 3.352,96	X
Araguainha- MT		R\$ 13,54	X	R\$ 14,13	X	R\$ 16,05	X
Curitiba- PR		R\$ 9.397,63	X	R\$ 9.185,01		R\$ 9.968,55	X
Jardim Olinda- PR	S	R\$ 16,74	X	R\$ 16,09	X	R\$ 20,29	X
Porto Alegre- RS		R\$ 6.193,00	X	R\$ 6.910,22	X	R\$ 8.439,40	
Engenho Velho- RS		R\$ 15,41		R\$ 14,31		R\$ 17,45	
Joinville- SC		R\$ 2719,69	X	R\$ 2488,12	X	R\$ 2607,87	X
Santiago do Sul- SC		R\$ 14,70	X	R\$ 14,66	X	R\$ 17,90	X
Serra- ES		R\$ 1.455,90	X	R\$ 1.618,72	X	R\$ 1.607,32	
Divino de São Lourenço- ES		R\$ 21,52	X	R\$ 22,96	X	R\$ 21,99	
Belo Horizonte- MG	SE	R\$ 1.1624,85	X	R\$ 1.2345,89		R\$ 1.3658,98	
Serra da Saudade- MG		R\$ 12,92		R\$ 13,38		R\$ 15,39	
Rio de Janeiro- RJ		R\$ 30.002,06	X	R\$ 30.488,99	X	R\$ 32.441,98	X
Macuco- RJ		R\$ 49,10	X	R\$ 48,81	X	R\$ 59,91	X
São Paulo- SP		R\$ 62.716,98	X	R\$ 64.915,34	X	R\$ 73.423,28	X
Borá- SP		R\$ 14,73	X	R\$ 13,46	X	R\$ 13,67	X

N: Norte; Ne: Nordeste; CO: Centro-Oeste; S:Sul; SE: Sudeste.

Sendo X aqueles municípios que possuíam pareceres prévios disponíveis.

Fonte: Autor.

Considerando que não foi possível obter os pareceres prévios dos municípios mencionados na Tabela 3, uma análise aprofundada foi realizada com o intuito de elucidar as razões pelas quais os TCEs e TCMs em questão não emitiram tais pareceres. A emissão de pareceres sobre as contas dos prefeitos pelos Tribunais de Contas, é um processo que não abrange todas as contas disponíveis.

Em primeiro lugar, há a justificativa da seletividade, priorizando contas de maior relevância ou aquelas que suscitam suspeitas de irregularidades. Essa seleção se justifica pela limitação de recursos humanos e financeiros disponíveis para auditorias detalhadas em todas as contas. Além disso, os Tribunais de Contas estão sujeitos a prazos legais para emitir pareceres sobre as contas dos prefeitos. Lidar com um grande volume de contas pode ser desafiador, e a falta de recursos, tanto de pessoal quanto orçamentários, pode dificultar a análise minuciosa de todas as contas de forma oportuna.

A emissão seletiva de pareceres pelos Tribunais de Contas é resultado de critérios estabelecidos por lei e regulamentos locais, bem como das limitações de recursos. A ausência de revisão de uma conta não implica aprovação automática, mas sim uma consequência da

priorização e seleção com base nas circunstâncias e recursos disponíveis.

Em relação ao critério de seleção dos relatórios, como visto na Metodologia, analisaram-se aqueles mais atuais no período compreendido de 2019 a 2021 dos municípios que apresentaram dois ou mais pareceres apreciados conforme descrito na Seção 3.2.

Dessa forma, a Tabela a seguir evidenciou a opinião dos pareceres apreciados entre os anos de 2019 e 2021, compreendidos na análise deste trabalho.

Tabela 4- Opinião dos pareceres apreciados

Município	Região	2019	2020	2021	
Rio Branco- AC	N	0- Não apresentado	0- Não apresentado	0- Não apresentado	
Santa Rosa dos Purus- AC		0- Não apresentado	0- Não apresentado	0- Não apresentado	
Manaus- AM		4- Aprovado com recomendação	0- Não apresentado	0- Não apresentado	
Japurá- AM		0- Não apresentado	0- Não apresentado	0- Não apresentado	
Macapá- AP		0- Não apresentado	0- Não apresentado	0- Não apresentado	
Pracuúba- AP		0- Não apresentado	0- Não apresentado	0- Não apresentado	
Belém- PA		0- Não apresentado	0- Não apresentado	0- Não apresentado	
Bannach- PA		0- Não apresentado	0- Não apresentado	0- Não apresentado	
Porto Velho- RO		3- Aprovado com ressalva	5- Aprovado	3- Aprovado com ressalva	
Pimenteiras do Oeste- RO		3- Aprovado com ressalva	5- Aprovado	5- Aprovado	
Boa Vista- RR		0- Não apresentado	0- Não apresentado	0- Não apresentado	
São Luiz- RR		0- Não apresentado	0- Não apresentado	0- Não apresentado	
Palmas- TO		4- Aprovado com recomendação	0- Não apresentado	0- Não apresentado	
Oliveira de Fátima- TO		1- Rejeitada	3- Aprovado com ressalva	0- Não apresentado	
Maceió- AL		NE	0- Não apresentado	0- Não apresentado	0- Não apresentado
Pindoba- AL	0- Não apresentado		0- Não apresentado	0- Não apresentado	
Salvador- BA	3- Aprovado com ressalva		0- Não apresentado	0- Não apresentado	
Maetinga- BA	0- Não apresentado		0- Não apresentado	0- Não apresentado	
Fortaleza- CE	3- Aprovado com ressalva		0- Não apresentado	0- Não apresentado	
Granjeiro- CE	2- Rejeitada/Aprovada		0- Não apresentado	0- Não apresentado	
São Luís- MA	5- Aprovado		0- Não apresentado	0- Não apresentado	
Junco do Maranhão- MA	0- Não apresentado		0- Não apresentado	0- Não apresentado	
João Pessoa- PB	3- Aprovado com ressalva		4- Aprovado com recomendação	5- Aprovado	
Parari- PB	3- Aprovado com ressalva		3- Aprovado com ressalva	0- Não apresentado	
Recife- PE	3- Aprovado com ressalva		0- Não apresentado	0- Não apresentado	
Ingazeira- PE	NE		5- Aprovado	3- Aprovado com ressalva	0- Não apresentado
Teresina- PI			3- Aprovado com ressalva	0- Não apresentado	0- Não apresentado

Miguel Leão- PI		3- Aprovado com ressalva	3- Aprovado com ressalva	0- Não apresentado
Natal- RN		0- Não apresentado	0- Não apresentado	0- Não apresentado
Viçosa- RN		0- Não apresentado	0- Não apresentado	0- Não apresentado
Aracaju- SE		0- Não apresentado	0- Não apresentado	0- Não apresentado
Amparo do São Francisco- SE		1- Rejeitada	0- Não apresentado	0- Não apresentado
Goiânia- GO		3- Aprovado com ressalva	3- Aprovado com ressalva	0- Não apresentado
Anhanguera- GO		5- Aprovado	3- Aprovado com ressalva	5- Aprovado
Campo Grande- MS		0- Não apresentado	0- Não apresentado	0- Não apresentado
Figuerão- MS	CO	0- Não apresentado	0- Não apresentado	0- Não apresentado
Cuiabá- MT		4- Aprovado com recomendação	4- Aprovado com recomendação	3- Aprovado com ressalva
Araguainha- MT		4- Aprovado com recomendação	4- Aprovado com recomendação	4- Aprovado com recomendação
Curitiba- PR		5- Aprovado	0- Não apresentado	5- Aprovado
Jardim Olinda- PR		3- Aprovado com ressalva	5- Aprovado	5- Aprovado
Porto Alegre- RS		4- Aprovado com recomendação	3- Aprovado com ressalva	0- Não apresentado
Engenho Velho- RS	S	0- Não apresentado	0- Não apresentado	0- Não apresentado
Joinville- SC		3- Aprovado com ressalva	3- Aprovado com ressalva	3- Aprovado com ressalva
Santiago do Sul- SC		4- Aprovado com recomendação	4- Aprovado com recomendação	4- Aprovado com recomendação
Serra- ES		3- Aprovado com ressalva	1- Rejeitada	0- Não apresentado
Divino de São Lourenço- ES		3- Aprovado com ressalva	5- Aprovado	0- Não apresentado
Belo Horizonte- MG		4- Aprovado com recomendação	0- Não apresentado	0- Não apresentado
Serra da Saudade- MG	SE	0- Não apresentado	0- Não apresentado	0- Não apresentado
Rio de Janeiro- RJ		1- Rejeitada	2- Rejeitada/Aprovada	4- Aprovado com recomendação
Macuco- RJ		5- Aprovado	5- Aprovado	5- Aprovado
São Paulo- SP		5- Aprovado	4- Aprovado com recomendação	5- Aprovado
Borá- SP		4- Aprovado com recomendação	5- Aprovado	4- Aprovado com recomendação

N: Norte; Ne: Nordeste; CO: Centro-Oeste; S:Sul; SE: Sudeste.

Fonte: Autor.

Após a apresentação da opinião dos pareceres, o resultado 0- não apresentado, representa os pareceres que não foram divulgados pelos TCEs e TCMs, ainda sim com a solicitação ao e-Sic e às ouvidorias.

No que concerne aos pareceres apresentados, é de suma importância destacar que o TCE-CE em 2019 no município de Granjeiro e o TCM-RJ em 2020 no município do Rio de Janeiro emitiram a opinião de rejeição e aprovação no mesmo parecer, visto que ambos apresentaram dois prefeitos no mesmo exercício.

Com base na Tabela 4 apresentada anteriormente, consolidam-se os resultados obtidos, como demonstrado na tabela a seguir.

Tabela 5- Resultado das opiniões

		2019	2020	2021
0- Não apresentado	58%	20	31	38
1- Rejeitada	3%	3	1	0
2- Rejeitada/Aprovada	1%	1	1	0
3- Aprovado com ressalva	16%	14	8	3
4- Aprovado com recomendação	11%	8	5	4
5- Aprovado	12%	6	6	7
Total	100%	52	52	52

Fonte: Autor.

Ao observar os resultados, percebe-se o quanto é preocupante a não apresentação dos pareceres prévios das contas dos prefeitos, visto que a não apresentação dos pareceres prévios das contas dos prefeitos representa um desafio para a transparência e a responsabilidade na administração pública municipal. Os impactos vão desde a falta de prestação de contas efetiva até a desconfiança pública e a possibilidade de irregularidades passarem despercebidas. Visto que é fundamental assegurar que esse processo ocorra de forma completa e transparente, para o bem da gestão pública e da sociedade como um todo.

Sendo assim, após a análise exploratória pode-se assim analisar de modo agrupado, obtendo os resultados da tabela a seguir.

Tabela 6- Combinação de opiniões

n	Município	Região	Resultado	n	Município	Região	Resultado
1	Rio Branco- AC	N	Inconclusivo	27	Teresina- PI	NE	Inconclusivo
2	Santa Rosa dos Purus- AC		Inconclusivo	28	Miguel Leão- PI		Estável
3	Manaus- AM		Inconclusivo	29	Natal- RN		Inconclusivo
4	Japurá- AM		Inconclusivo	30	Viçosa- RN		Inconclusivo
5	Macapá- AP		Inconclusivo	31	Aracaju- SE		Inconclusivo
6	Pracuúba- AP		Inconclusivo	32	Amparo do São Francisco- SE		Inconclusivo
7	Belém- PA		Inconclusivo	33	Goiânia- GO		CO
8	Bannach- PA	Inconclusivo	34	Anhanguera- GO	Estável		
9	Porto Velho- RO	N	Estável	35	Campo Grande- MS	CO	Inconclusivo
10	Pimenteiras do Oeste- RO		Ascensão	36	Figuerão- MS		Inconclusivo
11	Boa Vista- RR		Inconclusivo	37	Cuiabá- MT		Estável
12	São Luiz- RR		Inconclusivo	38	Araguainha- MT		Estável
13	Palmas- TO		Inconclusivo	39	Curitiba- PR		Estável
14	Oliveira de Fátima- TO		Ascensão	40	Jardim Olinda- PR		Ascensão

15	Maceió- AL	NE	Inconclusivo	41	Porto Alegre- RS	S	Estável
16	Pindoba- AL		Inconclusivo	42	Engenho Velho- RS		Inconclusivo
17	Salvador- BA		Inconclusivo	43	Joinville- SC		Estável
18	Maetinga- BA		Inconclusivo	44	Santiago do Sul- SC	Estável	
19	Fortaleza- CE		Inconclusivo	45	Serra- ES	SE	Declínio
20	Granjeiro- CE		Inconclusivo	46	Divino de São Lourenço- ES		Ascensão
21	São Luís- MA		Inconclusivo	47	Belo Horizonte- MG		Inconclusivo
22	Junco do Maranhão- MA		Inconclusivo	48	Serra da Saudade- MG		Inconclusivo
23	João Pessoa- PB		Ascensão	49	Rio de Janeiro- RJ		Ascensão
24	Parari- PB		Estável	50	Macuco- RJ		Estável
25	Recife- PE		Inconclusivo	51	São Paulo- SP	Estável	
26	Inganzeira- PE		Estável	52	Borá- SP	Estável	

N: Norte; Ne: Nordeste; CO: Centro-Oeste; S:Sul; SE: Sudeste.

Fonte: Autor.

No que tange ao resultado inconclusivo, que corresponde a 30 municípios (58%), representa os municípios que durante o triênio indicam a ausência da emissão de pareceres prévios em sua totalidade, assim como a situação em que, durante o período da amostra, somente o parecer do ano de 2019 foi efetivamente apreciado.

No entanto, o resultado de declínio, representando apenas por 1 município (2%). Demonstrando que no ano de 2019 o parecer foi apreciado com a opinião de aprovado com ressalvas, em 2020 resultou em rejeição e em 2021 não houve a apresentação do parecer prévio. Dessa forma, é possível inferir que ocorreu uma queda substancial na qualidade da prestação de contas por parte do prefeito ao longo desse período.

Além disso, o terceiro resultado, denominado estável, abarcando 15 municípios (28%), deriva das seguintes combinações das seguintes apreciações: aprovado, aprovado com recomendações e aprovado com ressalvas. Essas combinações, situadas dentro das restrições de emissão dos pareceres, caracterizam-se pela consistência de opiniões favoráveis, sem qualquer declínio em direção à rejeição.

Em outra esfera, representada por 6 municípios (12%), observa-se o resultado denominado de ascensão, visto que inicialmente receberam a avaliação de rejeição evoluíram para aprovado com recomendações, bem como aqueles que progrediram da condição de ressalva e recomendação para alcançar a aprovação.

Tendo em vista os argumentos discutidos e analisados, conclui-se que os TCEs e TCMs, de modogeral, devem melhorar a apreciação dos pareceres prévios, a fim de emitir uma opinião quanto a

evolução, estabilidade e o declínio da opinião dos pareceres prévios.

4.2 Análise descritiva do ICF

Diante da metodologia apresentada na Seção 3.3, o Tesouro Nacional elaborou o ICF no Sinconfi. Desse modo, cada município teve a sua pontuação calculada e foi possível construir o ranking do indicador com os dados apresentados ao Tesouro Nacional.

Por meio da exibição dos resultados, foi viabilizada a avaliação da variação na posição dos municípios no referido indicador, como ilustrado na tabela subsequente.

Tabela 7- ICF

Municípios	Região	2019		2020		2021		Resultado
Rio Branco- AC	N	282°	55,8	417°	80,66	722°	84,32	Declínio
Santa Rosa dos Purus- AC		5287°	7,7	5431°	9,13	4451°	63,58	Ascensão
Manaus- AM		366°	55,4	803°	78,2	587°	85,07	Declínio
Japurá- AM		1578°	51	5530°	3	3704°	68,8	Declínio
Macapá- AP		1825°	50,1	4173°	59,46	5504°	10,55	Declínio
Pracuúba- AP		5354°	4,5	5542°	2,16	5563°	21,67	Declínio
Belém- PA		5043°	13,8	5317°	20,39	4809°	59,95	Ascensão
Bannach- PA		541°	54,7	2601°	69,08	347°	86,52	Ascensão
Porto Velho- RO		366°	55,4	173°	82,83	1021°	82,64	Declínio
Pimenteiras do Oeste- RO		2474°	47,9	1176°	76	2595°	74,84	Declínio
Boa Vista- RR		4372°	37,7	1438°	74,68	2017°	77,84	Ascensão
São Luiz- RR		3236°	44,8	5250°	23,25	4687°	61,4	Declínio
Palmas- TO		3029°	45,7	4234°	59,05	3619°	69,25	Declínio
Oliveira de Fátima- TO		5279°	8	5482°	7,3	4123°	66,2	Ascensão
Maceió- AL	NE	2803°	46,6	4254°	58,81	2807°	73,68	Declínio
Pindoba- AL		5409°	3,7	4706°	54,18	4926°	58,16	Ascensão
Salvador- BA		491°	54,8	62°	84,51	24°	89,92	Ascensão
Maetinga- BA		4666°	19,4	2664°	68,75	4198°	65,62	Ascensão
Fortaleza- CE		121°	57	67°	84,46	103°	88,63	Ascensão
Granjeiro- CE		3339°	44,4	1520°	74,3	430°	86,08	Ascensão
São Luís- MA		2490°	47,8	4209°	59,17	3770°	68,44	Declínio
Junco do Maranhão- MA		2214°	48,8	5206°	24,5	4172°	65,81	Declínio
João Pessoa- PB		3883°	41,6	4993°	47,22	2797°	73,74	Ascensão
Parari- PB		698°	54,1	853°	77,91	1320°	81,08	Declínio
Recife- PE		41°	58,4	803°	78,2	730°	84,25	Declínio
Ingazeira- PE		841°	53,6	2245°	70,85	5150°	52,54	Declínio
Teresina- PI		1524°	51,2	766°	78,5	357°	86,47	Ascensão
Miguel Leão- PI		2886°	46,2	3758°	62,51	1619°	79,67	Ascensão
Natal- RN	2490°	47,8	3746°	62,63	3084°	72,16	Declínio	
Viçosa- RN	4757°	17	3881°	61,58	2960°	72,81	Ascensão	
Aracaju- SE	1118°	52,7	1114°	76,3	2233°	76,67	Declínio	
Amparo do São Francisco- SE	2490°	47,8	2462°	69,8	979°	82,85	Ascensão	
Goiânia- GO	CO	2686°	47	2865°	67,75	2227°	76,7	Ascensão
Anhanguera- GO		4121°	40	4606°	55,33	4739°	60,75	Declínio
Campo Grande- MS		2741°	46,8	3303°	65,38	4089°	66,42	Declínio
Figuerão- MS		1578°	51	3624°	63,5	719°	84,33	Ascensão

Cuiabá- MT		1397°	51,7	1558°	74,13	662°	84,66	Ascensão
Araguainha- MT		5192°	50,8	5311°	64,05	4302°	68,8	Ascensão
Curitiba- PR	S	2128°	57,6	2175°	72,98	3298°	81,41	Declínio
Jardim Olinda- PR		5007°	14,2	3324°	65,3	2846°	73,38	Ascensão
Porto Alegre- RS		639°	54,3	283°	81,75	307°	86,83	Ascensão
Engenho Velho- RS		2072°	49,3	3076°	66,71	3570°	69,5	Declínio
Joinville- SC		282°	55,8	638°	79,16	986°	82,81	Declínio
Santiago do Sul- SC		154°	56,8	417°	80,65	1389°	80,77	Declínio
Serra- ES		SE	1078°	52,8	394°	80,83	923°	83,2
Divino de São Lourenço- ES	5397°		4	147°	83	36°	86,67	Ascensão
Belo Horizonte- MG	6°		59,4	16°	85,8	3°	90,83	Ascensão
Serra da Saudade- MG	4243°		39	4528°	56,3	4707°	61,12	Declínio
Rio de Janeiro- RJ	112°		57,2	3400°	64,73	3769°	68,45	Declínio
Macuco- RJ	1648°		50,8	2015°	72,05	2578°	74,92	Declínio
São Paulo- SP	154°		56,8	749°	78,6	150°	88	Ascensão
Borá- SP	3029°		45,7	1176°	76	1352°	80,92	Ascensão

N: Norte; Ne: Nordeste; CO: Centro-Oeste; S:Sul; SE: Sudeste.

Fonte: autor.

No que tange à categorização dos resultados obtidos na análise de posicionamento, conforme delineado na Tabela 7, esses resultados foram agrupados em duas tendências distintas. O primeiro desses resultados é denominado declínio, indicando uma variação negativa na posição de cada município ao longo do período em questão. Por outro lado, o segundo resultado denota uma ascensão, refletindo uma variação positiva na posição desses municípios ao longo dos anos considerados.

Outrossim, há uma incorreção no ano de 2019, visto que os municípios de São Paulo (SP) e Santiago do Sul (SC) apresetam a mesma pontuação e a mesma colocação dentro do ICF.

Sendo assim, mediante a análise realizada na amostragem, conforme evidenciado na Tabela 7, observou-se que 26 municípios, correspondentes a 50% da amostra, apresentaram uma tendência ascendente, enquanto outros 26 municípios, igualmente representando 50% da amostra, manifestaram uma tendência de declínio.

Para fins de resultados finais, torna-se evidente que a amostra de municípios exibiu uma divisão equitativa entre aqueles que demonstraram um movimento ascendente em suas posições no ICF e aqueles que indicaram uma trajetória de declínio. Essa constatação sugere a existência de variações significativas nas condições e desempenho das entidades municipais sob exame. Aprofundar a investigação dessas tendências pode fornecer insights valiosos para o entendimento dos fatores que impulsionam essas mudanças e para orientar ações futuras relacionadas à administração municipal e ao controle financeiro.

4.3 Análise da relação dos pareceres prévios e do ICF

Por conseguinte, este estudo busca avaliar a relação entre o declínio e a ascensão dos

Indicadores de Qualidade Contábil e Fiscal (ICF) (Siconfi, 2019-2021) e a aprovação ou rejeição dos pareceres prévios das contas dos prefeitos, considerando os períodos da amostra.

Com base nos desfechos da Seção 3.4, cada município apresentou seu resultado, resultante da combinação entre a opinião dos pareceres e o resultado da tendência do índice do ICF. Com o propósito de investigar a relação entre esses dois desdobramentos, procedeu-se à seguinte análise apresentada na Tabela 8.

Tabela 8- Análise da relação

MUNICÍPIOS	Região	Parecer	ICF	Resultado da Relação
Rio Branco- AC	N	Inconclusivo	Declínio	Não há relação
Santa Rosa dos Purus- AC		Inconclusivo	Ascensão	Não há relação
Manaus- AM		Inconclusivo	Declínio	Não há relação
Japurá- AM		Inconclusivo	Declínio	Não há relação
Macapá- AP		Inconclusivo	Declínio	Não há relação
Pracuúba- AP		Inconclusivo	Declínio	Não há relação
Belém- PA		Inconclusivo	Ascensão	Não há relação
Bannach- PA		Inconclusivo	Ascensão	Não há relação
Porto Velho- RO		Estável	Declínio	Não há relação
Pimenteiras do Oeste- RO		Ascensão	Declínio	Não há relação
Boa Vista- RR		Inconclusivo	Ascensão	Não há relação
São Luiz- RR		Inconclusivo	Declínio	Não há relação
Palmas- TO		Inconclusivo	Declínio	Não há relação
Oliveira de Fátima- TO		Ascensão	Ascensão	Há relação
Maceió- AL		NE	Inconclusivo	Declínio
Pindoba- AL	Inconclusivo		Ascensão	Não há relação
Salvador- BA	Inconclusivo		Ascensão	Não há relação
Maetinga- BA	Inconclusivo		Ascensão	Não há relação
Fortaleza- CE	Inconclusivo		Ascensão	Não há relação
Granjeiro- CE	Inconclusivo		Ascensão	Não há relação
São Luís- MA	Inconclusivo		Declínio	Não há relação
Junco do Maranhão-MA	Inconclusivo		Declínio	Não há relação
João Pessoa- PB	Ascensão		Ascensão	Há relação
Parari- PB	Estável		Declínio	Não há relação
Recife- PE	Inconclusivo		Declínio	Não há relação
Ingazeira- PE	Estável		Declínio	Não há relação
Teresina- PI	Inconclusivo		Ascensão	Não há relação
Miguel Leão- PI	Estável		Ascensão	Há relação
Natal- RN	Inconclusivo		Declínio	Não há relação
Viçosa- RN	Inconclusivo		Ascensão	Não há relação
Aracaju- SE	Inconclusivo		Declínio	Não há relação
Amparo do São Francisco- SE	Inconclusivo		Ascensão	Não há relação
Goiânia- GO	CO	Estável	Ascensão	Há relação
Anhanguera- GO		Estável	Declínio	Não há relação
Campo Grande- MS		Inconclusivo	Declínio	Não há relação
Figuerão- MS		Inconclusivo	Ascensão	Não há relação
Cuiabá- MT		Estável	Ascensão	Há relação
Araguainha- MT		Estável	Ascensão	Há relação
Curitiba- PR		Estável	Declínio	Não há relação

Jardim Olinda- PR	S	Ascensão	Ascensão	Há relação
Porto Alegre- RS		Estável	Ascensão	Há relação
Engenho Velho- RS		Inconclusivo	Declínio	Não há relação
Joinville- SC		Estável	Declínio	Não há relação
Santiago do Sul- SC		Estável	Declínio	Não há relação
Serra- ES	SE	Declínio	Ascensão	Não há relação
Divino de São Lourenço- ES		Ascensão	Ascensão	Há relação
Belo Horizonte- MG		Inconclusivo	Ascensão	Não há relação
Serra da Saudade- MG		Inconclusivo	Declínio	Não há relação
Rio de Janeiro- RJ		Ascensão	Declínio	Não há relação
Macuco- RJ		Estável	Declínio	Não há relação
São Paulo- SP		Estável	Ascensão	Há relação
Borá- SP		Estável	Ascensão	Há relação

N: Norte; Ne: Nordeste; CO: Centro-Oeste; S:Sul; SE: Sudeste.

Fonte: autor.

Portanto, mediante a análise dos resultados obtidos na amostra, como demonstrado na Tabela 9, observou-se que não existe aderência entre os resultados em 41 municípios (79% da amostra). Nesses casos, os resultados foram inversamente proporcionais, ou seja, à medida que um indicador se elevava, o outro se reduzia, e vice-versa. Em contrapartida, em 11 municípios (21% da amostra), foi identificada uma relação entre os resultados. Nesses casos, a tendência foi que à medida que parecer prévio estava em estabilidade ou em ascensão, a posição no ICF também estava em ascensão. É relevante destacar que nos casos em que houve relação, não foram observadas variações em declínio.

Nesse sentido, após análise minuciosa, infere-se que não existe uma influência recíproca entre o parecer prévio e o ICF. Os resultados de 30 avaliações inconclusivas dos pareceres prévios demonstram essa constatação, onde 14 deles (27%) exibiram uma tendência de ascensão, enquanto 16 (31%) indicaram uma tendência de declínio. Além disso, 10 (19%) apresentaram uma tendência de ascensão e estabilidade nos pareceres e de declínio ICF, e 11 (21%) pareceres revelaram uma tendência de ascensão e estabilidade em ambos conjuntos. Por fim, apenas 1 (2%) dos resultados sinalizaram uma tendência de declínio no parecer em conjunto com uma tendência de ascensão. Essas evidências sugerem que as variações nos resultados dos pareceres prévios não estão intimamente relacionadas com as posições no ICF, e vice-versa.

No entanto, é crucial destacar que, nos casos em que ocorreu essa aderência, não foram observadas variações de declínio, sugerindo que a relação era mais voltada para a estabilidade ou para o incremento. Portanto, a análise minuciosa dos dados revela que as flutuações nos resultados dos pareceres prévios não têm uma conexão direta e sistemática com as posições no ICF. Isso aponta para a complexidade das dinâmicas que influenciam a avaliação das contas

dos municípios, destacando a necessidade de considerar diversos fatores e nuances para uma compreensão completa da situação.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo teve como objetivo verificar a existência de relação entre as finanças públicas municipais, representado pelo resultado da apreciação dos procedimentos associados à prestação de contas, e o Indicador de Qualidade Contábil e Fiscal no âmbito municipal nos anos de 2019 a 2021, do maior e do menor município de cada estado.

Dessa forma, foram examinados os resultados dos pareceres prévios das contas dos prefeitos no triênio 2019-2021, juntamente com a posição no ICF durante esse período, com foco nos maiores e menores municípios de cada estado brasileiro.

A Teoria da Agência emergiu como uma temática crucial para o setor público brasileiro, ao buscar evidenciar a prestação de contas adequada (*accountability*) para superar a assimetria informacional entre o Estado e a sociedade. Contudo, no cenário contemporâneo, observa-se a persistência do problema de assimetria informacional, comprometendo a divulgação integral das informações do setor público e impactando adversamente a eficiência e transparência na gestão dos recursos públicos. Nesse contexto, verifica-se que essa constatação pode ser corroborada pela análise dos pareceres prévios e da posição no ICF, cujos resultados insatisfatórios refletem uma avaliação negativa desses documentos em relação às finanças públicas estaduais e à prestação de contas.

Dessa forma, o presente estudo destacou que, os pareceres prévios e o ICF não possuem relação, evidenciados na análise de relação (Tabela 8), uma vez que, dos 52 municípios analisados, apenas 11 demonstraram uma relação, visto que a medida em que as contas dos pareceres prévios são aprovadas o ICF possui ascensão na pontuação, assim como o inverso, a medida do declínio dos resultados da apreciação dos pareceres prévios o ICF acompanha o declínio, conforme evidenciado pela análise da relação.

É pertinente ressaltar que, na verificação dos relatórios de prestação de contas disponibilizados nos sítios eletrônicos e nos portais de transparência dos respectivos TCEs e TCMs, constatou-se que alguns desses documentos eram disponibilizados de forma parcial ou, em alguns casos, simplesmente não estavam acessíveis. Essa indisponibilidade desses documentos essenciais dificultou a compreensão e a plena acessibilidade à informação por parte dos usuários interessados em compreender a gestão dos recursos públicos. Nesse sentido, o presente trabalho enfatiza a importância da disponibilidade desses documentos cruciais para a

fiscalização, responsabilização no processo de prestação de contas, tomada de decisões e transparência no que concerne à gestão e controle dos recursos públicos. Por fim, infere-se que os TCEs e os TCMs, de maneira geral, devem conduzir a apreciação das contas dos prefeitos de forma oportuna.

Como sugestão para futuras pesquisas, propõe-se uma investigação mais aprofundada sobre os motivos que impactam a prestação de contas e a apreciação das contas nos pequenos municípios.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ABREU, T. M. B.; BAZONI, M. C. Como superar barreiras na comunicação nas organizações. *Revista Dito Efeito*, Curitiba, v. 7, n. 11, p. 74-94, 2016. ISSN: 1984-2376. 2016.
- AKERLOF, G. A. (1970). The market for "Lemons": quality uncertainty and the market mechanism. *The Quarterly Journal of Economics*, 84(3), 488-500.
- ALBUQUERQUE, João Henrique Medeiros de; ANDRADE, Cacilda Soares de; MONTEIRO, Geiziane Braga; RIBEIRO, Juliana Cândida. Um estudo sob a óptica da Teoria do Agenciamento sobre a accountability e a relação Estado-Sociedade. In: 7º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, 2007, São Paulo. Anais..., FEA/USP, 2007.
- ANDRADA, Antônio Carlos Doorgal de; BARROS, Laura Correa de; O parecer Prévio* como instrumento de transparência, controle social e fortalecimento da cidadania. *Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais*. Local de publicação. V.77, n. 4. p. 53-75, Dez 2010. Disponível em: <<http://www.al.pb.leg.br/elegispb/wp-content/uploads/2013/08/O-Parecer-Previo-como-instrumento-de-transparencia.pdf>>. Acesso em: 28 out 2023.
- ARAÚJO, Luciana Alves. Comunicação em auditoria: um estudo na Secretaria da Saúde do Estado da Bahia baseado nas Teorias da Agência e da Informação. Orientador: Antônio Francisco de Almeida da Silva Júnior. 2021. 116 f. il. Dissertação (Mestrado em Administração) – Escola de Administração, Universidade Federal da Bahia, Salvador, 2021.
- ARECO, Y. Teoria da Agência: a evidenciação dos conflitos dentro do ambiente empresarial. Blog Grupo BLB Brasil. São Paulo, 13 fev. 2017.
- BAIRRAL, Maria Amália da Costa; FERNANDES, Luiza; FERREIRA, Marlon Cruz. A Assimetria Informacional e os Pareceres Prévios de Auditoria dos Tribunais de Contas Estaduais: uma Abordagem Reflexiva. *Pensar Contábil*, Conselho Regional de Contabilidade do RJ, Rio de Janeiro, v. 14, n. 55, p. 14 - 23, set./dez. 2012.
- BERGO, Carlos Henrique Bianchi; Seixas, Henrique Francisco. A competência para julgamento das contas de gestão de prefeitos e seus reflexos no direito. *Revista Universitas*, Ano 15, n.29, 2021.
- BIZERRA, André Luiz Villagelim. Governança no setor público: a aderência dos relatórios de gestão do Poder Executivo municipal aos princípios e padrões de boas práticas de governança. 2011. 124f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Faculdade de Administração e Finanças, Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2011.
- BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal, 1988.
- BRASIL. Lei Complementar nº 1001, de 2000. Lei de Responsabilidade Fiscal Diário Oficial da União, Brasília, DF, 10 mar. 2000. Seção 1, p. 10.
- BRASIL. Lei Complementar nº 43020, de 164. Lei do Orçamento. Diário Oficial da União, 17 mar. 1964. Seção 2 p. 8.
- BUENO, R. L. P.; BRELÀZ, G.; SALINAS, N. S. C.. Administração pública brasileira no século 21: seis grandes desafios. *Revista do Serviço Público*, v.67, p.7-28, 2016.
- CAMPOS, Anna Maria. Accountability: quando poderemos traduzi-la para o português?

Revista de Administração Pública, Rio de Janeiro, v. 24, n. 2, p. 30-50, 1990. ISSN on-line 1982-3134. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rap/article/view/9049/8182>>. Acesso em: 27 out. 2023.

CARVALHO FILHO, J. dos S. Manual de Direito Administrativo. 28ª edição. São Paulo: Atlas, 2015. 1368 p.

COUTINHO, D. P. (2004). A teoria da informação: conceito de entropia e sua aplicação. Recuperado em 18 setembro, 2013 de.

CRUZ, Claudia Ferreira da. Transparência da gestão pública municipal: referenciais teóricos e situação dos grandes municípios brasileiros / Claudia Ferreira da Cruz. Rio de Janeiro: UFRJ, 2010.

DIAS, Juliana Cândida Ribeiro; VASCONCELOS, Marco Tullio de Castro. As características qualitativas da informação contábil no desenvolvimento do controle social: uma análise da percepção dos conselheiros municipais do Recife sobre a utilidade das informações contábeis. Revista Contabilidade Vista & Revista, Universidade Federal de Minas Gerais, 15, Belo Horizonte, v. 26, n. 2, p. 15-40, maio/ago. 2015.

DI PIETRO, M. S. Z. (2005). Inovações no direito administrativo brasileiro. Revista Opinião Jurídica (Fortaleza), 3(5), 202-222.

FANTINELLI, Niomar; Lana, Jeferson. Teoria da agência aplicada ao setor público: uma pesquisa bibliométrica e agente de pesquisa. Revista Brasileira de Administração Científica, Universidade do Vale do Itajaí, 2022.

GOMES, J. C., Avaliação da transparência fiscal dos municípios brasileiros pelo Índice de Qualidade da Informação da Execução Orçamentária Municipal: 2003 a 2015. Dissertação (mestrado). Vitória: Universidade Federal do Espírito Santo, 2018.

GUARALDO, T. S. B. Aspectos da pesquisa norte-americana em comunicação – Primeira metade do Século XX. [S. l.]: BOCC, 2007.

GUEDES, W.; ARAÚJO JÚNIOR, R. H. O fluxo de informações na auditoria pública e a teoria Matemática da Comunicação. Encontros Bibli: revista eletrônica de biblioteconomia e ciência da informação, [s. l.], v. 19, n. 40, p. 33-50, mai./ago., 2014. Disponível em: <https://periodicos.ufsc.br/index.php/eb/article/download/1518-2924.2014v19n40p33/27574/116190>. Acesso em: 29 out. 2023.

HENDRICKSEN, E., BRENDA M. F. V. Teoria da Contabilidade. Tradução de Antonio Zoratto Sanvicente. 1ª Edição (6ª reimpressão). São Paulo. Ed Atlas. 2007.

JENSEN, Michael C.; MECKLING, William H.. Theory of the Firm - Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure. Journal of Financial Economics, New York, v. 3, n. 4, p. 305-360, Oct. 1976.

JUSTEN FILHO, M. Curso de Direito Administrativo. 10ª edição. São Paulo: Revista dos tribunais, 2014.

KRONBAUER, C. A. et al. Análise de inconsistências apontadas pelo TCE/RS em auditorias municipais: estudo do controle externo da gestão pública. Revista de Contabilidade e Organizações, Ribeirão Preto, v. 5, n. 12, p. 50-71, mai-ago 2011.

LEITE, Marcello C. S. A Importância dos Tribunais de Contas no Combate à Corrupção. *Revista Tribunal das Contas do Estado do Ceará*. v. , n., p. 238-253, data. Disponível em: < <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/6167529.pdf>>. Acesso em: 29 out 2023.

LEMOS, José Fernandes. A importância do tribunal de contas para a gestão pública. *Revista Tribunal das Contas do Estado de Pernambuco, Recife*, v. 18, n.18, p. 19-23, jun.2011. Disponível em: < https://periodicos.tce.pe.gov.br/seer/ojs-3.1.2-1/index.php/Revista_TCE-PE/article/view/24/19>. Acesso em: 30 out 2023.

LIMA, L. H. Controle Externo: teoria e jurisprudência para os tribunais de contas. 7ª edição. São Paulo: Método, 2018. 526 p

LOPES, C. A. Acesso à informação pública para a melhoria da qualidade dos gastos públicos: literatura, evidências empíricas e o caso brasileiro. *Cad. Fin. Públ., Brasília*, n. 8, p. 5-40, dez. 2007.

MACHADO, J. A.. Federalismo e políticas sociais: conexões a partir da Teoria da Agência. *Revista do Serviço Público*, v.69, n.1, p.57-84, 2018.

MARANHÃO, J. Origem dos Tribunais de Contas : evolução do Tribunal de Contas no Brasil. *Revista de informação legislativa*, v. 29, n. 113, p. 327-330, jan./mar. 1992

MARCELLI, Selma. Governança no setor público: diagnóstico das práticas de gestão da Polícia Federal à luz do estudo 13 do PSC/IFAC. Dissertação (mestrado) . Rio de Janeiro: Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas (EBAPEFGV), Centro de Formação Acadêmica e Pesquisa, 2013.

MARION, José Carlos. Contabilidade Pública: O enfoque na contabilidade municipal, na contabilidade estadual e na contabilidade fundamental. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

MARTINS, Vinícius Abilio; DA SILVA, Wesley Vieira; DE MELO, Rodrigo Alexandre; MARCHETTI Renato Zancan; DA VEIGA, Claudimar Pereira. Teoria da Agência Aplicada no Setor Público. Vol. 37 (Nº 35) Año 2016. Pág. 24, 2016.

MELLO, C. A. B. de. Curso de Direito Administrativo. 29ª edição. São Paulo: Malheiros, 2012. 1135 p.

MICHENER, Gregory; BERSCH, Katherine. Identifying Transparency. *Information Polity*. [S. l.], v. 18, n. 3, p. 233–242, Amsterdã, Holanda, jul. 2013, p. 240. Disponível em:< <https://pdfs.semanticscholar.org/4ac7/5190784e6eec337d61ce86d45718a910bfaf.pdf> > . Acesso em: 28 out. 2023.

MONTEDURO, F.; ALLEGRINI, V.. How outsourcing affects the e-disclosure of performance information by local governments. *Government Information Quarterly*, v.37, n.1, p.101398, 2020.

NASCIMENTO, José Orcélio do; SANCHEZ, André Felipe de Carvalho. Uma Análise Crítica da Informação Contábil dos Municípios da Região Metropolitana da Baixada Santista. 6º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças.2015. (Congresso).O'DONNELL, Guilherme (1998) “Accountability horizontal e novas poliarquias”, *Lua Nova*,º 44.

NAZARETH, Paula Alexandra Canas de Paiva; CONCEIÇÃO, Jorge Henrique Muniz da Conceição; Tribunal de Contas como ferramenta para participação cidadã: A experiência do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro e do Instituto Ruy Barbosa – IRB – Instituto

- Rui Barbosa. Irbcontas.org.br. Disponível em: <<https://irbcontas.org.br/artigo/tribunal-de-contas-como-ferramenta-para-participacao-cidada-a-experiencia-do-tribunal-de-contas-do-estado-do-rio-de-janeiro-e-do-instituto-ruy-barbosa/>>. Acesso em: 29 out. 2023.
- PAIVA, C. P. D. R.; ZUCCOLOTTO, R. Índice de Transparência Fiscal das Contas Públicas dos Municípios obtidos em Meios Eletrônicos de Acesso Público. In: XXXIII Encontro da ANPAD, São Paulo, SP. Anais... São Paulo, SP: EnANPAD, set. 2009.
- PELEGRINI, C. H. (2009). Significado contemporâneo de teoria matemática da comunicação. *Caderno.com*, 4(2), 11-23.
- PINHEIRO, L. V. R. (2004). Informação - esse obscuro objeto da Ciência da Informação. *Revista Eletrônica em Ciências Humanas*, 2(4).
- PINTO, D. W., Kozikowski, H. P., Pillati, J. J., Chelski, W., & Samaha, M. J. (2014). Teoria da agência e o controle social da gestão pública. *Revista Organização Sistêmica*, 5(3), 100-109.
- REZENDE, E. C. G. N. A Governança Corporativa e o Poder Público. *RKL Escritório de advocacia*, Belo Horizonte, 6 maio 2017
- REZENDW, F. (2001). *Finanças públicas*. São Paulo: Atlas.
- SÁ, A. T. Uma abordagem matemática da informação: a teoria de Shannon e Weaver – possíveis leituras. *Logeion: Filosofia da Informação*, [s. l.], v. 5, n. 1, p. 48-70, 2018
- SCHNACKENBERG, A. K.; TOMLINSON, E. C. Organizational Transparency: A New Perspective on Managing Trust in Organization-Stakeholder Relationships. *Journal of Management*, v. 42, n. 7, p. 1784–1810, mar. 2016. Disponível em: <<http://citeseerx.ist.psu.edu/viewdoc/download?doi=10.1.1.922.9583&rep=rep1&type=pdf>>. Acesso em: 30 out. 2023.
- Siconfi. (n.d.). Área Pública. Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro. Recuperado de <https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/pages/public/conteudo/conteudo.jsf?id=38>
- SILVA, Claudiane Campos da. O nível de consistência das informações financeiras dos municípios brasileiros. Dissertação (mestrado) - Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas, Centro de Formação Acadêmica e Pesquisa. Rio de Janeiro, p. 83 , 2019. Disponível em: <<https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/handle/10438/27693>>. Acesso em: 27 out 2023.
- SILVA, F de Araújo e; MARIO, P. C. Prestação de contas no setor público: Qual é o alcance da difusão dos resultados da organização?. *Revista Facultad de Ciencias Economicas: Investigacion y Reflexion*. 24, 1, 119-133, June 2016. Disponível em: <http://www.scielo.org.co/scielo.php?pid=S012168052016000100009&script=sci_abstract&tlng=pt>. Acesso em: 27 out. 2023
- SILVA, José Antonio Felgueiras da. *Contabilidade Pública*. Rio de Janeiro: Elsevier, 2014.
- SOUZA, L. M. C. G; FARIA, E. F. Governança Corporativa na administração pública brasileira: um processo em construção! *Revista Jurídica Direito & Paz*, [s. l.], v. 9, n. 37, p. 273-292, 2017.
- TELLES, Silvana Maria S. *Tribunal de Contas: evolução da importância para o Estado*

democrático. Migalhas, 2020. Disponível em:
<https://www.sinttcontas.org.br/Imprensa/Artigos/Tribunal-de-contas-evolucao-e-importancia-para-o-estado-democratico#:~:text=%C3%89%20%C3%B3rg%C3%A3o%20fiscalizador%20auxiliar%20dos,Tribunal%20de%20Contas%20da%20Uni%C3%A3o>. Acesso em: 30 out 2023

VASCONCELOS, Marco Tullio de Castro. As características qualitativas da informação contábil no desenvolvimento do controle social: uma análise da percepção dos conselheiros municipais do recife sobre a utilidade das informações contábeis. *Revista Contabilidade Vista & Revista*, Universidade Federal de Minas Gerais, 15, Belo Horizonte, v. 26, n. 2, p. 15-40, maio/ago. 2015.