

FUCAPE PESQUISA E ENSINO LIMITADA – FUCAPE MA

NEUZA BEZERRA SILVA

**INTEGRALIDADE DOS RELATÓRIOS DE GESTÃO FISCAL DOS
MUNICÍPIOS MARANHENSES**

**SÃO LUÍS-MA
2021**

NEUZA BEZERRA SILVA

**INTEGRALIDADE DOS RELATÓRIOS DE GESTÃO FISCAL DOS
MUNICÍPIOS MARANHENSES**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Contabilidade e Administração da Fucape Pesquisa e Ensino Limitada – MA, como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis e Administração.

Orientadora: Prof^a Dr^a Arilda Teixeira

**SÃO LUÍS-MA
2021**

NEUZA BEZERRA SILVA

**INTEGRALIDADE DOS RELATÓRIOS DE GESTÃO FISCAL DOS
MUNICÍPIOS MARANHENSES**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Contabilidade e Administração da Fucape Pesquisa e Ensino Limitada - MA, como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis e Administração.

Aprovada em 17 de novembro de 2021.

COMISSÃO EXAMINADORA

Profa. Dra. ARILDA MAGNA CAMPAGNARO TEIXEIRA
Fucape Pesquisa e Ensino Limitada

Prof. Dr. OLAVO VENTURIM CALDAS
Fucape Pesquisa e Ensino Limitada

Prof. Msc. JOÃO EUDES BEZERRA FILHO
Fucape Pesquisa e Ensino Limitada

AGRADECIMENTOS

A Deus, pela inteligência, paciência e sabedoria para seguir em frente.

À minha mãe, pelo incentivo em buscar vida melhor por meio do conhecimento, da humildade e da sabedoria.

À minha orientadora, Arilda Teixeira, pelo aprendizado e confiança.

Na Administração Pública, não há liberdade nem vontade pessoal. Na administração particular, é lícito fazer tudo o que a lei não proíbe; na Administração Pública, só é permitido fazer o que a lei autoriza.

(Hely Lopes Meirelles)

RESUMO

O objetivo deste estudo foi identificar os elementos que estão associados à completude dos Relatórios de Gestão Fiscal (RGF) dos municípios maranhenses no período 2010-2018. Foi uma pesquisa quantitativa, descritiva, com dados secundários, extraídos do Portal do Tribunal de Contas do Maranhão (TCE/MA) e da base do Siconfi - Secretaria do Tesouro Nacional (STN) – e cortes longitudinais. Os resultados foram estimados por estatística descritiva (% de completude dos RGF), e por regressão linear múltipla, com modelos *tobit* e *logit*. Apontaram que os municípios maranhenses aumentaram o percentual de completude das informações obrigatórias dos RGF publicadas ao longo do período pesquisado; e que o Produto Interno Bruto *per capita*, a receita de transferência, e a população, estão associados à probabilidade de os municípios apresentarem informações obrigatórias completas nos demonstrativos do RGF.

Palavras-chave: Contabilidade do Setor Público; Relatórios de Gestão Fiscal; Integralidade de Relatórios; Municípios do Maranhão.

ABSTRACT

The objective of this study was to identify the elements that are associated with the completeness of the Fiscal Management Reports (RGF) of the municipalities of Maranhão in the period 2010-2018. It was an empirical, quantitative research, secondary data extracted from the Portal of the Court of Accounts of Maranhão (TCE/MA) and from the base of Siconfi - National Treasury Secretariat (STN) - and longitudinal sections. The results were estimated by descriptive statistics (percentage of completeness of the RGFs), and by multiple linear regression, with tobit and logit models. They pointed out that the municipalities of Maranhão increased the percentage of completeness of the mandatory information in the RGF published throughout the researched period; and that per capita Gross Domestic Product, transfer revenue, and population are associated with the likelihood that municipalities will present complete mandatory information in the RGF statements.

Keywords: Public Sector Accounting; Tax Management Reports; Completeness of Reports; Municipalities of Maranhão.

LISTA DE TABELAS

TABELA 3 - ESTATÍSTICA DESCRITIVA DAS VARIÁVEIS	25
TABELA 4-% COMPLETUDE DE CONTEÚDOS OBRIGATÓRIOS POR GRUPO DE MUNICÍPIOS	25
TABELA 5 - RESULTADOS DE REGRESSÕES	26

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

IFGF - Índice Firjan de Gestão Fiscal

IMESC - Instituto Maranhense de Estudos Socioeconômicos e Cartográficos

LRF - Lei de Responsabilidade Fiscal

PIB - Produto Interno Bruto

RGF - Relatórios de Gestão Fiscal

STN - Secretaria do Tesouro Nacional

TC – Tribunais de Contas

TCE/MA - Tribunal de Contas do Estado do Maranhão

SUMÁRIO

CAPÍTULO 1	10
1 INTRODUÇÃO	10
CAPÍTULO 2	13
2 REFERENCIAL TEÓRICO	13
2.1 INTEGRALIDADE DAS INFORMAÇÕES CONTÁBEIS	13
2.2 RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL	15
2.3 RESPONSABILIZAÇÃO	15
CAPÍTULO 3	18
3 METODOLOGIA DA PESQUISA	18
3.1 BASE DE DADOS	18
3.2 DESCRIÇÃO DAS VARIÁVEIS	19
3.3 EQUAÇÕES DOS MODELOS ESTIMADOS	19
CAPÍTULO 4	21
4 DESCRIÇÃO E INTERPRETAÇÃO DOS RESULTADOS	21
CAPÍTULO 5	30
5 CONCLUSÃO	30
REFERÊNCIAS	31

Capítulo 1

1 INTRODUÇÃO

A integralidade dos Relatórios de Gestão Fiscal (RGF) evidencia o cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF); que por sua vez, sanciona o reconhecimento de que é obrigação do Estado prestar contas para os cidadãos-contribuintes (Afonso, Castro, Hecksher, Cialdini, & Santos, 2017; Bernardo, Reis, & Sediya, 2017; Gomes & Sommer, 2019; Sediya, Anjos, & Felix, 2019).

O gestor público deve oferecer ao cidadão informações de qualidade, completas, imparciais e livres de erros (Sediya, Anjos, & Felix, 2019), pois o *accountability* dos atos públicos não pode ser visto apenas como intermédio da divulgação de informações. É preciso que estejam completas e entregues na data determinada (Harrison & Sayogo, 2014; Miguel & Silveira, 2018; Wehner & Renzio, 2013).

A integralidade dessas informações dá credibilidade para os relatórios; e incentivo à tempestividade (Vokshi & Krasniqi, 2017). Nesta pesquisa, foi apresentada a evolução do registros das informações obrigatórias divulgadas nos RGF, por município.

As informações obrigatórias completas e comparáveis entre períodos, são indispensáveis para que haja transparência e responsabilização da Administração Pública (Gallon, Trevisan, Pfitscher, & Limongi, 2011; Martins & Olivieri, 2020; Miguel & Silveira, 2018; Silva, Nascimento, Silva, & Siqueira, 2019; Zuccolotto & Teixeira, 2019).

A escolha do estado do Maranhão para identificar a evolução do percentual de informações obrigatórias apresentadas foi devido aos indicadores de responsabilidade fiscal da maioria dos municípios maranhenses no período estudado (2010-2018) – indicando predominância de contas reprovadas.

Sell, Sampaio, Zonatto, e Lavarda (2018) mostram que os municípios com maior nível de *accountability* tendem a apresentar melhores desempenhos econômicos e sociais; devido ao fato de a informação facilitar tomada de decisões (Botchway & Rashedi, 2020).

A obrigatoriedade de se divulgar informações dos demonstrativos fiscais permitiu indentificar-se o cenário de dificuldade fiscal em que se encontravam a maioria dos municípios maranhenses entre 2010-2018; e também o crescimento econômico do estado (2,9%); maior do que o nacional (1,8%). Esse contexto suscitou o seguinte questionamento: Quais são os elementos que influenciam a completude dos RGF dos municípios do estado do Maranhão?

Para respondê-lo, esta pesquisa teve como objetivo identificar os elementos que estão associados à completude dos RGF dos municípios do Maranhão.

A relevância dessa linha de argumentação é que ela estende o rol de elementos que explicam a completude dos RGF para além dos fatores fiscais. Incluiu no modelo que estimou os fatores associados à completude dos RGF, o PIB *per capita*, o tamanho da população, a receita de transferência, a escolaridade do prefeitos e a distância do município em relação à capital. Com isso utilizou, além dos elementos fiscais, os de ordem sócio-econômica e demográfica.

Este estudo foi uma pesquisa empírica, quantitativa, com dados secundários, cortes longitudinais, extraídos do Portal do TCE/MA e da base do Siconfi, que é

vinculada à Secretaria do Tesouro Nacional (STN). As instruções normativas aplicadas na divulgação dos demonstrativos do RGF dos municípios maranhenses, e a relação de municípios com contas reprovadas e/ou irregulares, foram obtidas no Portal do TCE/MA.

A pesquisa identificou um avanço no percentual de completude das informações obrigatórias dos Anexos Dívida Consolidada, Operações de Crédito, Restos a Pagar e Despesa com Pessoal dos municípios no exercício financeiro de 2010-2018, após a aplicação da Instrução Normativa TCE/MA nº 32/2014.

Também foi possível identificar que, no exercício financeiro de 2016 - que apresentou maior percentual de municípios com as contas reprovadas e/ou irregulares - houve uma redução no percentual de completude nos anexos, Concessão de Garantias, Despesa com Pessoal, Disponibilidade de Caixa, Dívida Consolidada Líquida e Restos a Pagar; e que o percentual de Completude dos relatórios está associado à distância do município em relação à capital; ao comportamento do PIB *per capita*; às receitas de transferências; e ao tamanho da população do município.

Capítulo 2

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 INTEGRALIDADE DAS INFORMAÇÕES CONTÁBEIS

A integralidade é condição necessária para uma adequada produção e publicação da informação contábil. Pelo Princípio da Oportunidade, o registro contábil deve ser imediato e na extensão adequada para que chegue a todos os cidadãos (Miguel & Silveira, 2018; Wehner & Renzio, 2013).

Harrison e Sayogo (2014) consideraram que só a divulgação dos documentos contábeis não é suficiente para demonstrar responsabilidade e transparência. Gomes (2018) ressaltou o comportamento oportunista de gestores que enviam RGFs sem preenchimento das informações ou com informações inconsistentes, somente para cumprirem o prazo legal de prestação de contas à STN, haja vista que a sanção da LRF incide apenas em casos de não envio das informações.

Guarini (2016) destaca que a maioria das democracias espera que as informações contábeis sejam bem utilizadas por gestores públicos e por políticos eleitos para apoiar a tomada de decisões e a prestação de contas do Governo. A visibilidade da informação confere-lhe a transparência necessária para haver qualidade da informação. Dados imprecisos ou obscuros colocam em dúvida o que foi divulgado (Zuccolotto & Teixeira, 2019).

O gestor público deve divulgar o maior número possível de informações financeiras, patrimoniais e orçamentárias úteis a todos os usuários; permitindo-lhes, simultaneamente, fazer uma avaliação correta dos destinos que foram dados aos

recursos públicos e cobrar responsabilidade fiscal (Kochmanski, 2017; Lyutyy & Kanonishena-Kovalenko, 2019).

A qualidade dos sistemas de informação otimizam a qualidade da informação contábil (Meiryani, Suzan, Tsudrajat, & Daud, 2020); as Informações facilitam a tomada de decisões dos investidores e dos gestores públicos (Botchway & Rashedi, 2020); e a integralidade das informações faz com que haja relatórios financeiros confiáveis que fortalecem a credibilidade da instituição e levam à tempestividade dos relatórios (Vokshi & Krasniqi, 2017).

As informações financeiras divulgadas pelo setor público mostraram que governos locais menores, com menos independência financeira e administrados por prefeitos inexperientes, são mais propensos a fornecer informações contábeis incompletas ou erradas (Rakhman & Wijayana, 2019). O estudo de Bernardo, Reis e Sediya (2017) concluiu que municípios mineiros com mais recursos financeiros e gestores com grau de instrução mais elevado tendem a ser mais transparentes na divulgação de informações exigidas pela LRF

Este estudo usou como parâmetro inicial para identificar a integralidade dos RGF dos municípios maranhenses, o percentual de cumprimento das informações obrigatórias, por cada município, no período 2010-2018. O interesse em apontar a integralidade nos RGF deu-se em função da utilidade que as informações obrigatórias, têm para impulsionar o crescimento econômico, incentivar investimentos que geram bem-estar à população, melhorar o ambiente de negócios nos municípios, e indicar como as receitas fiscais do município estão sendo gastas - saúde fiscal desses entes.

2.2 RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL

Os RGF são meios que a Administração Pública utiliza para prestar contas à sociedade de como os recursos foram utilizados (Bairral, Silva, & Alves, 2015; Rossi & Aguiar, 2018; Silva, Nascimento, Silva, & Siqueira, 2019). A integralidade das informações contábeis proporciona relatórios financeiros confiáveis que fortalecem a credibilidade da instituição e que levam à tempestividade dos relatórios (Vokshi & Krasniqi, 2017). O RGF é um instrumento ao controle e à prestação de contas da gestão fiscal pública.

As informações obrigatórias completas referem-se aos itens cujo cumprimento é imposto pela legislação que regulamenta a gestão fiscal dos entes da Federação (Tribunal de Contas do Estado do Maranhão, 2019) – APÊNDICE A.

O Manual de Demonstrativos Fiscais estabelece as normas para a elaboração dos demonstrativos do RGF com o objetivo de tornar sua linguagem mais clara e objetiva (Secretaria do Tesouro Nacional, 2016). Esse contexto levou à formulação da primeira hipótese:

H1: A completude das informações obrigatórias do RGF está associada positivamente a fatores socio-econômicos e fiscais.

2.3 RESPONSABILIZAÇÃO

A responsabilização da Administração Pública nos estados brasileiros destina-se a garantir informações acessíveis, tempestivas, mensuráveis, compreensíveis, relevantes e completas, sobre a execução financeira e orçamentária dos recursos públicos (Teixeira & Lamenha, 2019; Montes, Bastos, & Oliveira, 2018; Zuccolotto e Teixeira, 2014). Portanto, deve ser vista como controle das ações governamentais,

que contribui para o avanço democrático, e atrai o interesse da sociedade pela *accountability* dos atos públicos (Gomes & Giuberti, 2018).

Sell, Sampaio, Zonatto e Lavarda (2018) mostram que os municípios com maior nível de *accountability* tendem a apresentar melhor desempenho econômico-financeiro e sócio-econômico. Contudo, as informações contábeis também precisam ser completas e de fácil acesso para que haja controle social do dinheiro público (Afonso, Castro, Hecksher, Cialdini, & Santos, 2017; Amorim, Diniz, & Lima, 2017; Bairral, Silva, & Alves, 2015; Gomes & Sommer, 2019; Harrison & Sayogo, 2014; Rossi & Aguiar, 2018).

Sabe-se que os gestores públicos têm priorizado disponibilizar informações obrigatórias diretamente aos Tribunais de Contas (TC) para evitar as punições do controle externo. Porém a fiscalização dos TC restringe-se ao cumprimento dos limites legais exigidos pela LRF - há pouco esforço para tornar essas informações compreensíveis para os cidadãos (Amorim, Diniz, & Lima, 2017; Porumbescu, Cucciniello & Gil-Garcia, 2020; Sacramento & Pinho, 2016). Em outros países, a exemplo do governo tcheco, a divulgação dos gastos públicos não mede o grau de desempenho das despesas, apenas mostra se está em conformidade com o orçamento aprovado (Sedmihradská, 2019).

A transparência, a responsabilidade, a eficiência, a eficácia, a capacidade de resposta, e o estado de direito, por meio de informações fiscais de qualidade, são os principais objetivos de governo para demonstrar práticas de governança pública, reduzir o abuso de poder e salvaguardar ativos da Administração Pública (Kartiko, Rossietta, Martani, & Wahyuni, 2018). As Normas Regulamentadas pelo TCE/MA disciplinam a publicação de informações obrigatórias completas dos municípios maranhenses – APÊNDICE B.

Esse contexto levou à formulação da segunda, terceira, quarta, quinta, sexta e sétima hipóteses:

H2: A aplicação da Instrução Normativa no demonstrativo Concessão de Garantias está positivamente associada ao PIB *per capita*, ao tamanho da população, receita de transferência; e negativamente à distância do município em relação à capital.

H3: A aplicação da Instrução Normativa no demonstrativo Restos a Pagar está associada positivamente ao comportamento do PIB *per capita* e escolaridade do prefeito.

H4: A aplicação da Instrução Normativa no demonstrativo Operações de Crédito está associada positivamente ao PIB *per capita* e ao tamanho da população.

H5: A aplicação da Instrução Normativa no demonstrativo Dívida Consolidada está associada positivamente às receitas de transferências e tamanho da população.

H6: A aplicação da Instrução Normativa no demonstrativo Disponibilidade de Caixa está positivamente associada ao tamanho da população e ao PIB *per capita*.

H7: A aplicação da Instrução Normativa no demonstrativo Despesa com Pessoal está positivamente associada à escolaridade do prefeito, tamanho da população; e negativamente associada à distância do município em relação à capital.

Capítulo 3

3 METODOLOGIA DA PESQUISA

3.1 BASE DE DADOS

Esta pesquisa foi quantitativa e descritiva, com dados secundários – informações dos Anexos dos RGF de 217 municípios do Maranhão, extraídos do portal do TCE/MA e do Siconfi - e corte longitudinal. Utilizou as Instruções Normativas TCE/MA aplicadas nos demonstrativos do RGF dos municípios maranhenses; e a relação de municípios com contas reprovadas e/ou irregulares no período 2010-2018 para estimar os resultados previstos.

A receita de transferência foi coletada da base do Siconfi da STN. Os dados socioeconômicos e demográficos (PIB *per capita*, população dos municípios), foram obtidos na base de dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE). A informação escolaridade do prefeito foi obtida no banco de dados do Tribunal Superior Eleitoral (TSE). A distância dos municípios à capital do Maranhão, São Luís, foi extraída do site eletrônico <https://qualp.com.br>.

Foram utilizados dados secundários, binários, com cortes longitudinais, para estimar a integralidade das informações contábeis dos anexos dos RGF que foram publicadas, atribuindo *dummy*1(um) para aquelas que publicaram as informações obrigatórias completas; e *dummy* 0(zero), para as que não publicaram.

3.2 DESCRIÇÃO DAS VARIÁVEIS

A integralidade foi estimada separadamente - cada anexo de informações obrigatórias do RGF foi considerado uma variável dependente - Despesa com Pessoal, Dívida Consolidada Líquida, Concessão de Garantias, Operações de Crédito, Disponibilidade de Caixa, e Restos a Pagar. Também foi considerado como variável dependente a % de Completude dos Anexos – APÊNDICE C.

O foco no RGF deveu-se ao fato de que estudos anteriores consideraram esses relatórios como a ferramenta que a LRF destinou para o acompanhamento e fiscalização dos gastos públicos. Adicionalmente, informações completas são elementos-chave para a tomada de decisão de gestores públicos e privados (Cardoso, Reis, Miranda, & Horst, 2018; Cruz & Afonso, 2018; Rossi & Aguiar, 2018; Afonso, Castro, Hecksher, Cialdini, & Santos, 2017; Vokshi & Krasniqi, 2017; Bairral, Silva, & Alves, 2015).

As variáveis PIB *per capita*, população, escolaridade do prefeito, distância do município em relação à capital, e receita de transferência foram utilizadas como variáveis explicativas devido ao fato de ter sido identificado que estão associadas às informações contábeis do setor público; dado que a situação fiscal afeta o crescimento econômico – APÊNDICE C.

3.3 EQUAÇÕES DOS MODELOS ESTIMADOS

Para estimar o percentual de completude das variáveis dependentes (binárias) %Completude, Concessões de Garantias (GAR), Despesa com Pessoal (DTP), Disponibilidade de Caixa (DISPCX), Dívida Consolidada Líquida (DCL), Operações de Crédito (OPC) e Restos a Pagar (RAP), utilizou regressão linear

múltipla com o método *logit ordenado*, no software STATA, para cada uma das variáveis dependentes (informações obrigatórias das instruções normativas do RGF).

As equações estimadas - Modelo *logit*:

$$\% \text{ Completude Grupo} = \beta_0 - 0,74\text{DIST} + 0,55\text{PIB} + 0,97\text{RECTR} + 0,35\text{POP} + \varepsilon$$

$$\text{Anexo Concessão Garantia (GAR)} = \beta_0 - 0,84\text{DIST} + 0,42\text{PIB} + 2,45\text{RECTR} + 0,40\text{POP} + \varepsilon_1$$

$$\text{Anexo Despesa com Pessoal (DTP)} = \beta_0 - 0,61\text{DIST} + 0,25\text{POP} + 0,19 \text{ ESC} + \varepsilon_1$$

$$\text{Anexo Disponibilidade de Caixa (DISPCX)} = \beta_0 + 0,29\text{PIB} + 0,18\text{POP} + \varepsilon_1$$

$$\text{Anexo Dívida Consolidada Líquida (DCL)} = \beta_0 + 0,99\text{RECTR} + 0,77\text{POP} + \varepsilon_1$$

$$\text{Anexo Operações de Crédito (OPC)} = \beta_0 + 0,80\text{PIB} + 0,63\text{POP} + \varepsilon_1$$

$$\text{Anexo Restos a Pagar (RAP)} = \beta_0 + 0,54\text{PIB} + 0,44\text{ESC} + \varepsilon_1$$

Capítulo 4

4 DESCRIÇÃO E INTERPRETAÇÃO DOS RESULTADOS

A Tabela 1 indica o percentual anual de municípios que cumpriram todos os itens de cada um dos anexos do RGF. Os resultados sugerem aumento no número de municípios que apresentaram as informações obrigatórias completas ao longo dos anos estudados, para os anexos Concessão de Garantias, Despesa com Pessoal e Dívida Consolidada Líquida. Os anexos Disponibilidade de Caixa e Operações de Crédito tiveram variações, porém, no ano final (2018), apresentaram resultados semelhantes, aos dos anos iniciais (2010).

Mas, a partir de 2016 houve redução no número de municípios com integralidade de cumprimento da informação obrigatória Restos a Pagar. Com isso, apenas 1,9% dos municípios apresentaram integralidade em Restos a Pagar em 2018. Chamou a atenção o número de municípios que passaram a apresentar informações obrigatórias integrais para o anexo Concessão de Garantias, a partir do ano de 2015.

Considerando as Instruções Normativas do TCE/MA – APÊNDICE B - confirmou-se que houve uma tendência de aumento do percentual de completude das informações obrigatórias do período 2010-2018, pelos municípios maranhenses.

Percebeu-se uma evolução no percentual de completude das informações obrigatórias dos anexos Dívida Consolidada (passaram de um percentual de cumprimento de 11,4% em 2010 para 18% em 2014); Operações de Crédito, de 0% em 2010 para 0,5% em 2014; Restos a Pagar, de 2,9% em 2010 para 5,3% em 2014; Despesa com Pessoal, de 44,3% em 2010 para 84% em 2014.

As evoluções apresentadas foram interpretadas como resultado da regulamentação da emissão de certidões eletrônicas, em cumprimento aos limites legais das Dívidas Consolidada e Mobiliária, Operações de Crédito, Restos a Pagar e Despesa com Pessoal, Instrução Normativa TCE/MA nº 32/2014.

Diante da aplicação das Instruções Normativas TCE/MA nº 38/2015, notou-se um acentuado crescimento no percentual de completude no exercício de 2015 (Tabela 2), nos anexos Concessão de Garantias (4,4% em 2014 para 21,9% em 2015), Disponibilidade de Caixa (24,3% em 2014 para 35,2% em 2015), Dívida Consolidada (18,0% em 2014 para 30,1% em 2015), Operações de Crédito (0,5% em 2014 para 4,1% em 2015) e Restos a Pagar (5,3% em 2014 para 12,2% em 2015).

Observou-se diminuição do percentual de completude das informações obrigatórias, divulgadas no anexo Restos a Pagar (passou de 12,2% em 2015 para 2,8% em 2016), com a aplicação das Instruções Normativas nº 32/2014, 38/2015, 43/2016 e Instrução Normativa TCE/MA nº 45/2016, que examinam as informações nos demonstrativos dos restos a pagar durante a transição de mandato de prefeito e de presidente da Câmara Municipal do Estado do Maranhão – Tabela 1.

Percebeu-se, também que o percentual de informações completas no anexo Despesa com Pessoal manteve-se aumentando no período 2010-2018; atingindo, em 2018, 98,6% de completude. Isso aconteceu a partir da observância à Instrução Normativa TCE/MA nº 55/2018, relativa à obrigatoriedade do uso do módulo folha de pagamento do sistema eletrônico de atos de pessoal para os órgãos públicos do estado do Maranhão prestarem informações mensais sobre a folha de pagamento e seu quadro de pessoal – Tabela 1.

De acordo com os dados do APÊNDICE D, referentes ao percentual de municípios maranhenses que tiveram suas contas reprovadas e/ou irregulares entre 2010 e 2018, verificou-se maior percentual de contas não aprovadas e/ou irregulares, no exercício financeiro de 2016 (11,06% dos municípios), e menor percentual nas prestações de contas de 2014 (0,46% dos municípios).

No exercício financeiro de 2016, quando houve maior percentual de municípios com as contas reprovadas e/ou irregulares (APÊNDICE D), houve redução no percentual de informações completas nos anexos Concessão de Garantias (de 21,9% em 2015 para 16,0% em 2016), Despesa com Pessoal (de 72,4% para 55,2%), Disponibilidade de Caixa (de 35,2% para 23,8%), Dívida Consolidada (de 30,1% para 21,0%) e Restos a Pagar (de 12,2% para 2,8%) - Tabela 1.

O exercício financeiro de 2014 foi o ano de menor percentual de municípios com contas reprovadas e/ou irregulares (APÊNDICE D), houve aumento no percentual de completude das informações obrigatórias, divulgadas nos anexos Concessão de Garantias (de 1,9% em 2010 para 4,4% em 2014), Despesa com Pessoal (de 44,3% para 84,0%), Disponibilidade de Caixa (de 20,0% para 24,3%), Restos a Pagar (de 2,9% para 5,3%) – Tabela 1.

TABELA 1 - %DE INTEGRALIDADE DE INFORMAÇÕES POR ANO, PARA CADA MUNICÍPIO

Anexo	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	Média
Concessão de Garantias	1,9%	3,0%	1,8%	2,0%	4,4%	21,9%	16,0%	40,7%	85,8%	19,7%
Despesa com Pessoal	44,3%	72,0%	68,6%	78,8%	84,0%	72,4%	55,2%	78,0%	98,6%	72,4%
Disponibilidade de Caixa	20,0%	19,5%	20,7%	24,1%	24,3%	35,2%	23,8%	25,4%	25,5%	24,3%

Dívida Consolidada	11,4 %	17,5 %	14,8 %	20,7 %	18,0 %	30,1 %	21,0 %	18,2 %	35,4 %	20,8 %
Operações de Crédito	0,0%	1,0%	0,6%	1,0%	0,5%	4,1%	4,4%	0,5%	0,9%	1,4%
Restos a Pagar	2,9%	3,5%	4,1%	4,9%	5,3%	12,2 %	2,8%	2,4%	1,9%	4,4%
Média	13,4 %	19,4 %	18,4 %	21,9 %	22,8 %	29,3 %	20,5 %	27,5 %	41,4 %	23,9 %

Fonte: Dados da Pesquisa. Elaborado pela autora.

A Tabela 2 traz a estatística descritiva das variáveis utilizadas nos modelos. Em média, 73% das observações foram compostas por municípios que apresentaram informações obrigatórias completas no anexo Despesa com Pessoal, seguidas de 24% para o anexo Disponibilidade de Caixa, 21% para o anexo Dívida Consolidada Líquida, 20% para o anexo Concessão de Garantias e apenas 1% e 4% para os anexos Operações de Crédito e Restos a Pagar, respectivamente.

Esses dados corroboram com o estudo de Cruz e Afonso (2018), que mostram a evolução da transparência fiscal dos anexos Despesa com Pessoal, e pouca utilização do anexo Operações de Crédito.

A pesquisa de Aquino e Azevedo (2017) mostra que o uso de Restos a Pagar abre espaço para endividamento sem transparência dos Governos, sinalizando a ausência de planejamento orçamentário e financeiro dos municípios. A esse respeito, os municípios do Maranhão demonstraram apenas 4% de informações obrigatórias completas do anexo Restos a Pagar.

Para as variáveis explicativas – escolaridade do prefeito, distância do município em relação à capital, PIB *per capita* e Receita de Transferência – identificou-se que, em cerca de metade dos casos analisados, o prefeito possui ensino superior; os municípios estão em média 400 quilômetros distantes da capital; o PIB *per capita* está em torno de R\$7,6 mil; a receita de transferências dos

municípios é, em média, R\$ 1,8 mil; e a população dos municípios é, em média, de 31 mil habitantes – Tabela 2.

TABELA 2 - ESTATÍSTICA DESCRITIVA DAS VARIÁVEIS

Variáveis	Observações	Média	Desvio-Padrão	Mínimo	25%	50%	75%	Máximo
Concessão de Garantias	1786	0,20	0,40	0	0	0	0	1
Despesa com Pessoal	1786	0,73	0,45	0	0	1	1	1
Disponibilidade de Caixa	1786	0,24	0,43	0	0	0	0	1
Dívida Consolidada Líquida	1786	0,21	0,41	0	0	0	0	1
Operações de Crédito	1786	0,01	0,12	0	0	0	0	1
Restos a Pagar	1786	0,04	0,21	0	0	0	0	1
%completude	1786	0,35	0,26	0	0,12	0,35	0,56	1
Escolaridade	1786	0,52	0,50	0	0	1	1	1
Distância (Km)	1786	401	188	0	281	367	510	1036
								13775
PIB <i>per capita</i> (R\$)	1786	7663	9393	2093	456 1	580 4	749 4	2
Receita de Transferência <i>per capita</i> (R\$)	1786	1823	612,15	2	143 2	174 2	210 4	6989
População (mil)	1786	31,8 9	78,68	3,24	11,0 5	17,7 4	29,5 5	1091, 87

Fonte: Dados da pesquisa. Elaborado pela autora.

A Tabela 3 indica que, entre 21% e 40% dos conteúdos obrigatórios dos RGF entregues estavam com as informações obrigatórias completas; e 3,4% continham mais do que 80% das informações obrigatórias – Tabela 4.

TABELA 3-% COMPLETUDE DE CONTEÚDOS OBRIGATÓRIOS POR GRUPO DE MUNICÍPIOS

Grupo	% Completude do Grupo	Nº de Municípios	% de Observações
01	até 20%	459	25,70%
02	de 21% a 40%	536	30,01%
03	de 41% a 60%	448	25,08%
04	de 61% a 80%	283	15,85%
05	mais de 80%	60	3,36%
	Total	1.786	100%

Fonte: Dados da Pesquisa. Elaborado pela autora.

A Tabela 4 reporta os resultados das regressões. Na Coluna 1, está a regressão estimada pelo método *tobit* em painel; em que a variável dependente é o percentual de completude do documento em sua integralidade - é uma variável quantitativa, porém limitada entre 0 e 1; na Coluna 2, está a regressão estimada por *logit* ordenado, considerando os grupos reportados na Tabela 3 como variável dependente; nas Colunas 3 a 8, estão as regressões estimadas por *logit* em todos os anexos. O que diferencia os modelos estimados é a variável dependente. Para cada uma das colunas, há um dos anexos do RGF, como indicado no título das colunas.

TABELA 4 - RESULTADOS DE REGRESSÕES

Variáveis	(1) %Comple- tude	(2) %Comple- tude Grupo	(3) Anexo Conces- são de Garantias	(4) Anexo Despesa com Pessoal	(5) Anexo Disponibili- dade de Caixa	(6) Anexo Dívida Consolidada Líquida	(7) Anexo Operações de Crédito	(8) Anexo Restos a Pagar
Distância	-0,33***	-0,74**	-0,84**	-0,61*	0,46	-0,21	0,11	-0,96
PIB <i>per capita</i>	0,27***	0,55**	0,42*	0,22	0,29**	-0,1	0,80**	0,54***
Receita de Transferênci a	0,094** *	0,97**	2,45***	0,53	0,11	0,99***	0,57	-0,089
População	0,034*	0,35***	0,40**	0,25**	0,18**	0,77***	0,63**	0,1
Escolaridade	0,006	0,086	-0,0093	0,19*	0,022	0,074	0,29	0,44*
Constante	-2,95***	-	-27,1***	-7,12***	-6,55***	-15,4***	-22,2***	8,10***
Observações	1786	1786	1786	1786	1786	1786	1786	1786
Pseudo-R ²	-	3%	9%	2%	1%	5%	11%	2%
Nº Municípios	217	217	217	217	217	217	217	217
Estimador	<i>Tobit</i> Painel	<i>Logit</i> Ord.	<i>Logit</i>	<i>Logit</i>	<i>Logit</i>	<i>Logit</i>	<i>Logit</i>	<i>Logit</i>

*** p<0.01, ** p<0.05, * p<0.1

Fonte: Dados da pesquisa. Elaborado pela autora.

Os resultados indicam que a distância do município em relação à capital está associada aos níveis de completude; tanto para o RGF, quanto para os anexos Concessão de Garantias e Despesa com Pessoal. Mas não se mostrou estatisticamente significativa para explicar os outros anexos do documento.

O comportamento do PIB *per capita* dos municípios maranhenses está associado, em geral, ao aumento da Completude do RGF com 1% e 5% de confiança - Coluna 1 e 2.

A relação PIB *per capita* e Integralidade das informações contábeis pode ser identificada nos resultados do Instituto Maranhense de Estudos Socioeconômicos e Cartográficos (IMESC) (2020). O Maranhão, apesar de ser o menor PIB *per capita* do país, em 2018, cresceu (2,9%) naquele ano - mais do que a economia brasileira (1,8%); alcançando o oitavo maior crescimento do país; e o maior da região Nordeste. Mesmo assim, sua gestão fiscal foi deficiente (Firjan, 2019).

Para os anexos, a variável do PIB *per capita* está associada ao aumento da probabilidade de os municípios reportarem por completo os anexos, Concessão de Garantias, Disponibilidade de Caixa, Operações de Crédito e Restos a Pagar; mas não foi estatisticamente significativa para explicar os anexos, Despesa com Pessoal e Dívida Consolidada Líquida. Esses resultados corroboram com os dados divulgados pelo IMESC (2020) a respeito do crescimento do estado do Maranhão - efeito dos investimentos em hospitais e unidades básicas de saúde; educação; atividades portuárias, transporte e logística, indústria de transformação, rodovias, saneamento.

Para a variável População, o efeito foi, em geral, positivo e significativo, tanto para o percentual de completude do RGF, quanto para a probabilidade de o município cumprir todos os itens dos anexos - exceto o anexo Restos a Pagar - que não se mostrou estatisticamente significativa. Cabe ressaltar que o Maranhão é o estado que possui o maior contingente populacional vivendo na área rural (Instituto Maranhense de Estudos Socioeconômicos e Cartográficos, 2020).

Os resultados indicaram que receitas de transferência estão positivamente associadas aos níveis de completude do RGF - foi identificado efeito positivo e significativo para os modelos das Colunas 1 (%completude) e 2 (% completude grupo). Quanto aos municípios que entregam os anexos completos, foi encontrado um efeito positivo e significativo para os anexos, Concessão de Garantias e Dívida Consolidada Líquida. Ou seja, as transferências estão associadas ao aumento da probabilidade de os municípios entregarem esses anexos completos. Para os outros anexos, o efeito dessa variável não foi significativo.

Bernardo, Reis e Sedyama (2017) e de Silva, Nascimento, Silva e Siqueira (2019) mostraram que o PIB *per capita* e a população influenciam positivamente na transparência das contas públicas dos municípios - divulgam mais as informações exigidas pela LRF. Contudo, nenhum município cumpre totalmente a divulgação das informações obrigatórias exigidas pela LRF.

Nos municípios maranhenses, a escolaridade do prefeito não demonstrou efeito significativo para explicar a maioria das relações estudadas. Mostraram efeitos positivos e marginalmente significativo (10% de significância), para o reporte de forma completa dos anexos, Despesa com Pessoal e Restos a Pagar. No entanto, Silva e Bruni (2019) identificaram que a transparência pública sofre influência positiva da escolaridade do gestor.

Os RGF são meios que a Administração Pública utiliza para prestar contas à sociedade - como os recursos foram utilizados (Bairral, Silva, & Alves, 2015; Rossi & Aguiar, 2018; Silva, Nascimento, Silva, & Siqueira, 2019). A integralidade das informações contábeis torna os relatórios financeiros mais confiáveis, que por sua vez favorece sua tempestividade (Vokshi & Krasniqi, 2017).

Esses resultados contribuem para a literatura e para os usuários das informações fornecidas pela administração pública ao ratificar a percepção de que gestão é informação. Por isso transmitem para os gestores públicos a sinalização para perceberem e dimensionarem os fatores que interagem com suas tomadas de decisão; para que suas escolhas sejam adequadas às metas que precisa cumprir, e sejam capazes de dar as respostas que lhes foram solicitadas pela sociedade. O registro e a divulgação de informações é imprescindível para instituir credibilidade sustentabilidade para uma gestão porque são os norteadores para as decisões que lhes cabe tomar.

Capítulo 5

5 CONCLUSÃO

O objetivo deste estudo foi identificar os elementos que estão associados à completude dos Relatórios de Gestão Fiscal (RGF) dos municípios maranhenses no período 2010-2018. Os resultados apontam que a integralidade dos relatórios de gestão fiscal dos municípios maranhenses está associada aos elementos socioeconômicos (PIB *per capita*, receita de transferência, tamanho da população, escolaridade do prefeito e distância do município à capital) relacionado à aplicação das instruções normativas do TCE/MA para tornar essas informações claras e objetivas para a tomada de decisão dos investidores e gestores públicos.

Percebeu-se que o avanço na integralidade dos relatórios de gestão fiscal pelos gestores públicos revela o crescimento econômico, o comprometimento da receita, o nível de endividamento, os investimentos e, a solvência e saúde fiscal dos municípios.

Esses resultados contribuem para a literatura e usuários das informações públicas pois a divulgação de informações obrigatórias completas são imprescindíveis na tomada de decisão dos gestores públicos voltados ao bem estar da população; e na credibilidade dos indicadores sócioeconômicos e fiscais dos entes da federação.

Sugere-se como estudos futuros relacionar a integralidade dos relatórios de gestão fiscal com o IDH dos municípios, com o nível de formação contábil-financeiro dos funcionários e o cumprimento dos limites legais.

REFERÊNCIAS

- Afonso, J. R., Castro, K. P., Hecksher, M., Cialdini, A. S., & Santos, F. M. (2017). Indicadores de Gestão Fiscal e de Qualidade do Gasto nos Municípios Brasileiros: Impactos da Lei de Responsabilidade Fiscal nas Prefeituras. *Lincoln Institute of Land Policy. Working Paper WP17JR1PO*.
- Amorim, K. A., Diniz, J. A., & Lima, S. C. (2017). A visão do controle externo na eficiência dos gastos públicos com educação fundamental. *Revista de Contabilidade e Organizações*, 11(29), 56-67.
- Aquino, A. C., & Azevedo, R. R. (2017). Restos a pagar e a perda da credibilidade orçamentária. *Revista de Administração Pública*, 51(4), 580-595.
- Bairral, M. A., Silva, A. H., & Alves, F. J. (2015). Transparência no setor público: uma análise dos relatórios de gestão anuais de entidades públicas federais no ano de 2010. *Revista de Administração Pública*, 49(3), 643-675.
- Bernardo, J. S., Reis, A. d., & Sediya, G. A. (2017). Características explicativas do nível de transparência na administração pública municipal. *Revista Ciências Administrativas*, 23(2), 277-292.
- Botchway, H. B., & Rashedi, H. (2020). The Perceptions of Managers on the Usefulness of Accounting Information during the Decision-Making Process (Case Study: Iran Khodro Automotive Co), *SSRN*, doi: 10.2139/ssrn.3514157.
- Cardoso, K. B., Reis, A. D., Miranda, M. S., & Horst, T. A. (2018). Análise dos Mecanismos de Transparência na Administração Pública de Governador Valadares – MG. *Revista do CEPE*, 100-116. doi:10.17058/cepe.v0i0.11549
- Cruz, C. F., & Afonso, L. E. (2018). Gestão fiscal e pilares da Lei de Responsabilidade Fiscal: evidências em grandes municípios. *Revista de Administração Pública*, 52(1), 126-148. doi: 10.1590/0034-7612165847
- Federação das Indústrias do Estado do Rio de Janeiro [FIRJAN]. (2019). IFGF - Análises e Rankings. Disponível em: <https://www.firjan.com.br/ifgf/analises-e-rankings>.
- Gallon, A. V., Trevisan, R., Pfitscher, E. D., & Limongi, B. (2011). A Compreensibilidade dos Cidadãos de um Município Gaúcho acerca dos Demonstrativos da Lei de Responsabilidade Fiscal Publicados nos Jornais. *Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ*, 16(1), 81-96.

- Gomes, J. C; Giuberti, A. C. (2018). Avaliação da Transparência Fiscal dos Municípios Brasileiros Pelo Índice de Qualidade da Informação da Execução Orçamentária Municipal: 2003 A 2015. Vitória, ES, Brasil.
- Gomes, L. L., & Sommer, A. T. (2019). A Lei de Responsabilidade Fiscal como Instrumento de Gestão Pública Municipal . *Revista Gestão e Desenvolvimento em Contexto*, 7(3), 76-97.
- Guarini, E. The day after: newly-elected politicians and the use of accounting information. *Public Money & Management*, 36(7), 499-506. doi: 10.1080/09540962.2016.1237135
- Harrison, T. M., & Sayogo, D. S. (2014). Transparency, participation, and accountability practices in open government: A comparative study. *Government information quarterly*, 31(4), 513-525. doi: 10.1016/j.giq.2014.08.002
- Instituto Brasileiro de Geografia e Estatísticas[IBGE]. (2019). Disponível em: <https://cidades.ibge.gov.br>
- Instituto Maranhense de Estudos Socioeconômicos e Cartográficos[IMESC]. (2020). Produto Interno Bruto do Estado do Maranhão: período 2010 a 2018. Vol. 14. Disponível em <http://imesc.ma.gov.br/portal/Post/view/pib-estadual/394>
- Kartiko, S. W., Rossieta, H., Martani, D., & Wahyuni, T. (2018). Measuring accrual-based IPSAS implementation and its relationship to central government fiscal transparency. *BAR Brazilian Administration Review*, 15(4). doi: 10.1590/1807-7692bar2018170119.
- Kochmanski, L. B. (2017). Efeitos do Ciclo Político Orçamentário na Tempestividade e Integralidade do Disclosure de Gestão Fiscal dos Municípios. Vitória, ES, Brasil.
- Leite, G. A., Cruz, C. F., Nascimento, J. P., & Silva, T. G. (2018). Relação entre a Qualidade da Gestão Fiscal e a Transparência dos Municípios Brasileiros. *Cadernos Gestão Pública e Cidadania*, 23(76), 337-355. doi: 10.12660/cgpc.v23n76.75408
- Lyutyy, I., & Kanonishena-Kovalenko, K. (2019). Transformations of public sector and its financial system in Ukraine. Current issues of public sector accounting, budgeting and finances in Ukraine. *R&D-Report*, 1(40).
- Martins, L. d., & Olivieri, C. (2020). Contratualização de resultados: fragilidades na transparência e baixa accountability das organizações sociais. *Revista Administração Pública*, 53(6), 14. doi: 10.1590/0034-761220180412
- Meiryani, Suzan, L., Tsudrajat, J., & Daud, Z. M. (30 de abril de 2020). Accounting information systems as a critical success factor for increased quality of accounting information. *Revista Spacios*, 41(15), 2.

- Miguel, M. C., & Silveira, R. Z. (2018). Sistema de Informação Contábil e Tomada de Decisão: Um Dilema que Envolve a Qualidade Informacional nas Organizações. *REGRAD - Revista Eletrônica de Graduação do UNIVEM*, 11(1), 129-147.
- Montes, G. C., Bastos, J. C., & Oliveira, A. J. (2018). Fiscal transparency, government effectiveness and government spending efficiency: Some international evidence based on panel data approach. *Economic Modelling*, 79:211-225. doi: 10.1016/j.econmod.2018.10.013
- Porumbescu, G. A., Cucciniello, M., & Gil-Garcia, J. R. (2020). Accounting for citizens when explaining open government effectiveness. *Government Information Quarterly*, 37(2), 101451. doi: 10.1016/j.giq.2019.101451
- Queiroz, D. B., Nobre, F. C., Silva, W. V., & Araújo, A. O. (2013). Transparência dos Municípios do Rio Grande do Norte: Avaliação da Relação entre o Nível de Disclosure, Tamanho e Características Socioeconômicas. *Revista Evidenciação Contábil & Finanças*, 1(2), 38-51.
- Rakhman, F., & Wijayana, S. (2019). Determinants of Financial Reporting Quality. *The International Journal of Accounting*, 54(3), 1950009. doi: 10.1142/S1094406019500094
- Rossi, J. L., & Aguiar, F. (2018). Understanding the evolution of the fiscal situation of the Brazilian states; 2006–2015. *Economia*, 19, 105-131. doi: 10.1016/j.econ.2017.06.003
- Sacramento, A. R., & Pinho, J. A. (2016). The process of implementing answerability in contemporary. *Revista Administração Pública*, 50(2), 193-213. doi: 10.1590/0034-7612147614
- Secretaria do Tesouro Nacional[STN]. (2016). Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) – 8ª Edição. Disponível em: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO:31484.
- Sediyama, G. A., Anjos, D. A., & Felix, E. M. (2019). Transparência Pública Municipal: Uma Análise dos Municípios Mineiros que Decretaram Calamidade Financeira. *Gestão & Regionalidade*, 35(104). doi:10.13037/gr.vol35n104.5045
- Sedmíhradská, L. (2019). Budget transparency innovation in the Czech local. *Central European Journal of Public Policy*, 13(1), 23-32. doi: 10.2478/cejpp-2019-0002
- Sell, F. F., Sampaio, G. L., Zonatto, V. C., & Lavarda, C. E. (2018). Accountability: Uma Observação sobre o nível de Transparência de Municípios. *Administração Pública e Gestão Social*, 10(4), 248-259. doi: 10.21118/apgs.v10i4.1972
- Silva, M. C., Nascimento, J. C., Silva, J. D., & Siqueira, J. R. (2019). Determinantes da transparência municipal: uma análise empírica com municípios brasileiros. *Globalización, Competitividad y Gobernabilidad de Georgetown/Universia*, 13(2), 87-100. doi:10.3232/GCG.

- Silva, W. A. O.; Bruni, A. L. (2019). Determinant socioeconomic variables for passive public transparency in Brazilian municipalities. *Journal of Public Administration*, 53(2), 415-431. doi: 10.1590/0034-761220170383
- Teixeira, J. V., & Lamenha, A. A. (2019). Índices de Transparência y Gestion en las Entidades Públicas como Herramienta de Control y desempeño: Una Comparación entre Indicadores Municipales en Alagoas – Brasil. *Revista Científica" Visión de Futuro*, 23(1), 75-96.
- Tribunal de Contas do Estado do Maranhão[TCE]. (2019). Disponível em: http://www.tce.ma.gov.br/conhecendo_municipio.
- Tribunal Superior Eleitoral. (2021). Estatísticas Eleitorais - Repositório de Dados Eleitorais: Disponível em: <https://www.tse.jus.br/eleicoes/estatisticas/repositorio-de-dados-eleitorais-1/repositorio-de-dados-eleitorais>
- Vokshi, B. N., & Krasniqi, X. F. (2017). Role of Accounting Information in Decision Making Process, the Importance for its Users. Dubrovnik, Croatia.
- Wehner, J., & Renzio, P. D. (2013). Citizens, Legislators, and Executive Disclosure: The Political Determinants of Fiscal Transparency. *World Development*, 41, 96-108. doi: 10.1016/j.worlddev.2012.06.005.
- Zuccolotto, R., & Teixeira, M. A. (2014). As Causas da Transparencia Fiscal: Evidencias nos Estados Brasileiros. *Revista Contabilidade & Finanças-USP*, 25(66), 242-254. doi: 10.1590/1808-057x201410820.
- Zuccolotto, R., & Teixeira, M. A. (2019). *Transparência: aspectos conceituais e avanços no contexto brasileiro*. Brasília: Enap.

APÊNDICE A – INFORMAÇÕES OBRIGATÓRIAS COMPLETAS E INCOMPLETAS DOS ANEXOS DO RGF

Anexos do RGF	Importância da Integralidade	Informações Completas	Informações Incompletas
Anexo Demonstrativo da Despesa com Pessoal	Caracteriza a transparência fiscal e <i>accountability</i> das informações divulgadas referentes ao comprometimento da Receita Corrente Líquida do ente da Federação com os gastos com pessoal e o cumprimento dos limites legais (MCASP, 2019).	Preenchidas as despesas executadas liquidadas e inscritas em Restos a Pagar não processados dos itens: Despesa Bruta com Pessoal (item I); Despesas não computadas para fins de verificação do limite despesa total com pessoal (item II); Despesa Líquida com Pessoal (item III=I – II); Valor e percentual dos itens: Receita Corrente Líquida (RCL) - (item IV); Despesa total com pessoal (item V) Limite máximo (item VI); Limite prudencial (VII); e Limite de alerta (VIII) estabelecidos conforme a legislação.	Não preenchido o item III, se preenchidos os itens I, II; Não preenchido o valor e percentual dos itens IV, V, VI, VII, VIII. Se não houver preenchimento em nenhum item, não será considerado incompleto. Não entrará na análise da integralidade.
Anexo Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida	Caracteriza a transparência fiscal e <i>accountability</i> das informações divulgadas referentes ao nível endividamento do ente da federação e mostra a porcentagem da receita corrente líquida de um exercício financeiro que seria consumido caso toda a dívida consolidada fosse paga (MCASP, 2019).	Valores do saldo do exercício anterior, e saldos de cada quadrimestre do exercício de referência dos itens: Dívida consolidada (mobiliária, contratual, precatórios posteriores a 05/05/2000, e outras dívidas - item I) Deduções (disponibilidade de caixa e demais haveres financeiros - item II);	Não preenchido o saldo do exercício anterior e saldo do exercício referentes aos limites definido por resolução do senado federal e limite de alerta; Não preenchido o saldo do exercício anterior dos itens I e/ou II; Não preenchido o saldo da RCL. Se não houver

		Dívida Consolidada Líquida (item III); Receita corrente líquida (RCL); Percentual da dívida consolidada em relação à RCL; Percentual da dívida consolidada líquida em relação à RCL; Limite definido por Resolução do Senado Federal; Limite de Alerta.	preenchimento em nenhum item, não será considerado incompleto. Não entrará na análise da integralidade.
Anexo Demonstrativo das Garantias e Contragarantias	Caracteriza a transparência fiscal e <i>accountability</i> das informações divulgadas referentes à solvência e saúde fiscal dos entes da federação que querem contratar empréstimos com garantia da União (MCASP,2019).	Valores do saldo do exercício anterior, e saldos de cada trimestre do exercício de referência dos itens: Garantias internas e externas concedidas na contratação de operações de créditos (itens I, II); Total das garantias concedidas (item III); Receita corrente líquida (RCL) – (item IV); Percentual do total das garantias sobre a RCL; Limite definido por Resolução do Senado Federal; Limite de Alerta. Contragarantias recebidas internas e externas (itens V, VI); Total contragarantias	Não preenchido o saldo do exercício anterior e saldo do exercício do item IV e dos limites definido por resolução do senado federal e limite de alerta, se preenchido os itens I, II e III. Não preenchido o item VII, se preenchido os itens V e VI. Se não houver preenchimento em nenhum item, não será considerado incompleto. Não entrará na análise da integralidade.

		recebidas (item VII).	
Anexo Demonstrativo Operações de Crédito	Caracteriza a transparência fiscal e <i>accountability</i> das informações divulgadas referentes à contratação de operações de crédito pelo ente da federação. E mostrar o cumprimento ou descumprimento dos limites legais para o estoque da dívida (MCASP,2019).	Valor realizado no quadrimestre de referência e até o quadrimestre de referência do item I, relativo ao total das operações de crédito (mobiliárias e contratuais internas e externas); Valor e percentual sobre a RCL dos itens: operações vedadas (item II); Total considerado para fins de apuração do cumprimento do limite (item III); Antecipação de receitas orçamentárias (ARO) e os limites máximo e de alerta estabelecidos conforme a legislação;	Preenchido o valor realizado no quadrimestre de referência, mas não preenchido o valor realizado até o quadrimestre de referência dos itens, ou vice-versa; Não preenchido o saldo da RCL. Não preenchido o valor e percentual sobre a RCL do item III e dos limites definido por resolução do senado federal e limite de alerta; Se não houver preenchimento em nenhum item, não será considerado incompleto. Não entrará na análise da integralidade.
Anexo Demonstrativo de Disponibilidade de Caixa	Caracteriza a transparência fiscal e <i>accountability</i> das informações divulgadas referentes aos encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício (MCASP,2019).	Valor da Disponibilidade de caixa bruta; Demais obrigações financeiras; Insuficiência financeira verificada no consórcio público; Disponibilidade de caixa	Não preenchido o item III, se preenchido os itens I e/ou II. Não preenchido o valor da Disponibilidade de Caixa Bruta; Não preenchido o item III, se preenchido os itens I e II.

		líquida para recurso vinculado (item I) e não vinculados (item II); Somatório entre total de recursos vinculados e total de recursos não vinculados (item III).	
Anexo Demonstrativo Inscrição em Restos a Pagar, das Despesas	Caracteriza a transparência fiscal e accountability das informações divulgadas referentes às obrigações contraídas que não possa ser cumprida integralmente dentro do exercício, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito (MCASP,2019)	Inscrição em restos a pagar das despesas: (a) liquidadas e não pagas de exercícios anteriores e do exercício. (b) empenhadas e não liquidadas de exercícios anteriores. (c) não inscritas por falta de disponibilidade de caixa e empenhos foram cancelados.	Se não houver preenchimento em nenhum item, não será considerado incompleto. Não entrará na análise da integralidade.

Fonte: Dados da pesquisa. Elaborado pela autora.

APÊNDICE B– INSTRUÇÕES NORMATIVAS DO TCE/MA 2010-2018

Legislação	Norma
Instrução Normativa TCE/MA nº 32, de 12/02/2014	Regulamenta as exigências para a emissão de certidão considerando os limites legais das dívidas consolidada e mobiliária, de operações de crédito, inclusive antecipação de receita orçamentária, restos a pagar e despesa total com pessoal.
Instrução Normativa TCE/MA nº 38, de 11/11/2015	Regulamenta o sistema de auditoria eletrônica para registro eletrônico da execução orçamentária e financeira dos municípios.
Instrução Normativa TCE/MA nº 43, de 08/06/2016	Institui o sistema de medição da eficiência da gestão municipal formado por sete indicadores dentre os quais está a gestão fiscal dos municípios para medir o Índice de Efetividade da Gestão Municipal.
Instrução Normativa TCE/MA nº 45, de 09/11/2016	Examina as informações nos demonstrativos dos restos a pagar e demonstrativos da dívida fundada interna e de operações de crédito por antecipação da receita orçamentária durante a transição de mandato de Prefeito e de Presidente da Câmara Municipal.
Instrução Normativa TCE/MA nº 55, de 06/06/2018	Exige o registro mensal das informações sobre a folha de pagamento do quadro de pessoal das prefeituras por intermédio do módulo folha de pagamento do sistema eletrônico de atos de pessoal.

Fonte: Dados da pesquisa. Elaborado pela autora.

APÊNDICE C – DESCRIÇÃO DAS VARIÁVEIS

Variáveis	Conteúdo do RGF	Definição	Proxy	Fonte
DTP (independente)	Anexo Demonstrativo da Despesa com Pessoal	Somatório dos gastos com ativos, inativos e pensionistas, relativos a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder (encargos sociais e contribuições recolhidas às entidades de previdência) (LRF, art.18).	<i>dummy</i> 1(um) caso município tenha publicado informações obrigatórias completas no respectivo anexo, e <i>dummy</i> 0(zero), caso contrário.	TCE/MA STN
DCL (independente)	Anexo Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida	Dívida Pública Consolidada total apurado sem duplicidade, das obrigações financeiras, assumidas em virtude de leis, contratos, convênios ou tratados, e de operações de crédito, para amortização em prazo superior a doze meses. Dívida Pública Mobiliária	<i>dummy</i> 1(um) caso município tenha publicado informações obrigatórias completas no respectivo anexo, e <i>dummy</i> 0(zero), caso contrário.	TCE/MA STN

		títulos emitidos pela União (LRF, art.29, incisos I e II).		
GAR (independente)	Anexo Demonstrativo da Concessão de Garantias	Compromisso de adimplência de obrigação financeira ou contratual assumida por ente da Federação ou entidade a ele vinculada (LRF, art. 29, inciso IV).	<i>dummy</i> 1(um) caso ^o município tenha publicado informações obrigatórias completas no respectivo anexo, e <i>dummy</i> 0(zero), caso contrário.	TCE/MA STN
OPC (independente)	Anexo Demonstrativo Operações de Crédito	Compromisso financeiro assumido em razão de mútuo abertura de crédito, emissão, e aceite de título, aquisição financiada de bens, recebimento antecipado de valores provenientes da venda a termo de bens e serviços, arrendamento mercantil e outras operações assemelhadas, inclusive com o uso de derivativos financeiros (LRF, art. 29, inciso III).	<i>dummy</i> 1(um) caso ^o município tenha publicado informações obrigatórias completas no respectivo anexo, e <i>dummy</i> 0(zero), caso contrário.	TCE/MA STN
DISPCX	Anexo	São encargos e	<i>dummy</i> 1(um) caso ^o	TCE/MA

(independente)	Demonstrativo de Disponibilidade de Caixa	despesas compromissadas a pagar até o final do exercício (LRF, art.42, parágrafo único).	município tenha publicado informações obrigatórias completas no respectivo anexo, e <i>dummy</i> 0(zero), caso contrário.	STN
RAP (independente)	Anexo Demonstrativo Inscrição em Restos a Pagar, das Despesas	Obrigações contraídas que não possa ser cumprida integralmente dentro do exercício, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito (LRF, art.42).	<i>dummy</i> 1(um) caso o município tenha publicado informações obrigatórias completas no respectivo anexo, e <i>dummy</i> 0(zero), caso contrário.	TCE/MA STN
% Completude (independente)	Completude do RGF	percentual de informações obrigatórias completas no RGF como um todo.	<i>dummy</i> 1(um) caso o município tenha publicado informações obrigatórias completas e <i>dummy</i> 0(zero), caso contrário.	STN TCE
% Completude Grupo (independente)	Grupo de completude dos itens dos anexos do RGF	Percentual de cumprimento dos itens dos anexos do RGF	variáveis <i>dummy</i> que recebem 1(um) caso o município tenha cumprido todos os itens do respectivo anexo, e 0(zero) caso contrário.	

PIB (explicativa)	Produto Interno Bruto <i>per capita</i> (R\$)	valor do PIB <i>per capita</i> municipal que mede o crescimento econômico do município.		IBGE IMESC
RECTR (explicativa)	Receita de Transferência <i>per capita</i> (R\$)	valor das receitas de transferências totais do município dividido pela população.		STN IBGE
POP (explicativa)	População	Número total de habitantes do município dividido por mil		IBGE
ESC (explicativa)	Escolaridade	Número de prefeitos que apresentam Ensino Superior.	variável <i>dummy</i> que recebe 1(um) caso o prefeito do município tenha ensino superior e 0(zero) caso contrário.	TSE
DIST (explicativa)	Distância	distância (km) do município em relação à capital do Maranhão, São Luís.		https://qualp.com.br

Fonte: Dados da pesquisa. Elaborado pela autora.

Santa Luzia do Paruá	0	0	1	0	0	0	0	0	0	11,11%
Santana do Maranhão	0	0	0	0	0	0	1	0	0	11,11%
São Bento	0	0	0	0	0	0	1	0	0	11,11%
São Domingos do Azeitão	0	0	1	0	0	0	0	0	0	11,11%
São Francisco do Brejão	0	0	1	0	0	0	0	0	0	11,11%
São Francisco do Maranhão	0	0	0	0	0	0	1	0	0	11,11%
São João Batista	0	0	0	0	0	0	1	0	0	11,11%
Turilândia	0	1	0	0	0	0	0	0	0	11,11%
Viana	0	0	1	0	0	0	0	0	0	11,11%
Vila Nova dos Martírios	0	0	1	0	0	0	0	0	0	11,11%
Percentual	1,38	10,60	0,46	1,38	11,06	0,00	0,00			
	%	5,53%	%	0,00%	%	%	%	%	%	

Legenda: *dummy* 1, caso o município tenha conta reprovada e/ou irregular no período; e *dummy* 0, caso contrário.

Fonte: Siconfi - Secretaria do Tesouro Nacional (STN). Elaborado pela autora.