

APLICAÇÃO DE INDICADORES FINANCEIROS E ORÇAMENTÁRIOS EM
MUNICÍPIOS DO RANKING DO ICF 2021APPLICATION OF FINANCIAL AND BUDGETARY INDICATORS IN
MUNICIPALITIES IN THE ICF 2021 RANKING

Diulia Alves Frank

Universidade Federal do Pampa

diuliafrank@gmail.com

Jeferson Luís Lopes Goularte

Universidade Federal do Pampa

jefersonlgoularte@gmail.com**Resumo**

Esta pesquisa buscou analisar os índices dos indicadores financeiros e orçamentários aplicados nas Demonstrações Contábeis, dos anos 2018, 2019 e 2020, dos municípios que obtiveram a melhor classificação no Ranking do Indicador da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal (ICF) 2021. Na Revisão da Literatura os temas desenvolvidos foram as Demonstrações Contábeis e os Indicadores Financeiros e Orçamentários. A pesquisa classifica-se como aplicada, descritiva, quantitativa, por meio de levantamento de dados nas Demonstrações Contábeis dos municípios pesquisados. A técnica de coleta de dados foi a pesquisa documental no Balanço Patrimonial e no Balanço Orçamentário, nos anos de 2018, 2019 e 2020. A técnica de análise de dados foi a estatística descritiva nos índices dos indicadores financeiros e orçamentários do período pesquisado. Os resultados revelam que os municípios apresentaram liquidez para cumprir suas obrigações de curto e longo prazos, também, apresentaram baixa dependência de capital de terceiros para gerar recursos e uma boa situação financeira, no que se refere aos indicadores do Balanço Patrimonial. Apresentaram excesso de arrecadação e parte deles tiveram insuficiência de arrecadação, houve a abertura de créditos adicionais e economia na execução da despesa, além disso, obtiveram resultado orçamentário superavitário, no que se refere aos indicadores do Balanço Orçamentário. Os municípios pesquisados apresentaram uma certa evolução no decorrer dos exercícios, e também, uma responsabilidade fiscal na gestão financeira dos entes, desta forma, revelando a razão destes estarem com melhor classificação no Ranking do Indicador da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal (ICF) 2021.

Palavras-chave: indicadores; demonstrações contábeis; municípios.

Abstract

This research sought to analyze the indexes of financial and budgetary indicators applied in the Financial Statements, for the years 2018, 2019 and 2020, of the municipalities that obtained the best classification in the Accounting and Fiscal Information Quality Indicator (ICF) 2021 Ranking. In the Literature Review, the topics developed were Financial Statements and Financial and Budgetary Indicators. The research is classified as applied, descriptive, quantitative, through data collection in the Financial Statements of the municipalities researched. The data collection technique was documentary research in the Balance Sheet and Budgetary Balance Sheet, in the years 2018, 2019 and 2020. The data analysis technique was

- a) Submissão em: 05/01/2024.
- b) Envio para avaliação em: 20/02/2024.
- c) Término da avaliação em: 21/02/2024.
- d) Correções solicitadas em: 21/02/2024.
- e) Recebimento da versão ajustada em: 22/02/2024.
- f) Aprovação final em: 22/02/2024.

descriptive statistics in the indices of financial and budgetary indicators for the period researched. The results reveal that the municipalities had liquidity to meet their short and long-term obligations, they also have low dependence on third-party capital to generate resources and a good financial situation, with regard to Balance Sheet indicators. They presented excess revenue and some of them had insufficient revenue, there was the opening of additional credits and savings in the execution of expenditure, in addition, they obtained a surplus budget result, with regard to the Budgetary Balance indicators. The municipalities surveyed showed a certain evolution over the years, and also, a fiscal responsibility in the financial management of the entities, thus revealing the reason why they are ranked better in the Accounting and Fiscal Information Quality Indicator (ICF) 2021 Ranking.

Keywords: indicators; accounting statements; counties.

1 Introdução

O Ranking do Indicador da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal (ICF) é elaborado pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) a fim de analisar a constância das informações através dos dados que o Tesouro Nacional recebe dos entes públicos, mediante o Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (Siconfi). Assim, demonstrando o fato de que os estados e municípios, entre 2020 e 2021, estiveram ampliando o nível de qualidade de informações remetidas ao Tesouro (Brasil, 2021c).

O Indicador da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal (ICF) está inserido no contexto do termo *accountability*. De acordo com Ferreira *et al.* (2020), o termo *accountability* vem sendo utilizado principalmente em decorrência da internacionalização da contabilidade, na busca de padrões internacionais da contabilidade. Também está inserido no contexto da participação e Controle Social. Segundo Di Marco e Terzi (2022), a participação e o Controle Social podem ser exercidos individualmente ou coletivamente pela inserção de indivíduos em entidades representativas.

Em vista disso, os dados para a elaboração do Ranking do Indicador da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal (ICF) são extraídos das Demonstrações Contábeis, sendo essas, disponibilizadas no Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (Siconfi). As Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público (DCASP), determinadas no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), são necessárias a serem utilizadas, pois tem como finalidade normatizar a base e as resoluções dos seus componentes, e estes, devem ser observados pela União, estados, Distrito Federal e municípios, propiciando a consolidação das contas públicas na esfera nacional, em conformidade com o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) (Brasil, 2021a).

Neste contexto, a difusão de informações tem como finalidade possibilitar os usuários das Demonstrações Contábeis examinarem o conteúdo e os indícios referentes ao desempenho da entidade pública, tal qual os impactos sobre a posição, desempenho financeiro e fluxos de caixa. Por conseguinte, os processos e os fatos são registrados contabilmente e atestados nas Demonstrações Contábeis dos seus respectivos períodos. A partir das edições das Normas Brasileiras de Contabilidade do Setor Público (NBC TSP) pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN), foi estabelecido o conjunto das Demonstrações Contábeis: Balanço Orçamentário; Balanço Financeiro; Balanço Patrimonial; Demonstração das Variações Patrimoniais; Demonstrações dos Fluxos de Caixa; Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido; e Notas Explicativas (Brasil, 2021a).

Dentre o conjunto das Demonstrações Contábeis, nesta pesquisa são utilizadas as Demonstrações Contábeis: Balanço Patrimonial; e Balanço Orçamentário. O Balanço Patrimonial evidencia, qualitativa e quantitativamente, a situação patrimonial da entidade pública por meio de contas retratadas através do patrimônio público. E o Balanço Orçamentário estabelece que a conferir os valores orçados com os valores realizados consequentes da execução do orçamento dos entes que publicam seu orçamento aprovado, de forma voluntária ou obrigatória, com intuito de cumprir as obrigações de prestação de contas e comprometimento das entidades do setor público (Brasil, 2021a).

Além das Demonstrações Contábeis, tem-se os Demonstrativos Fiscais estabelecidos no Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF) que são o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) e Relatório de Gestão Fiscal (RGF). O RREO é uma ferramenta de Gestão Fiscal, conjecturado em lei, que tem como pretensão comprovar a situação fiscal de um ente público, de maneira a sobrepor a execução orçamentária da receita e despesa sob diversas perspectivas, beneficiando à população, aos órgãos de controles interno e externo e a quem for submetido a necessidade de informação pública em geral, para tomar conhecimento, examinar e concordar com o desempenho das ações governamentais estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO). E o RGF a fim de demonstrar os dados relacionados à segmentação das metas fiscais e dos limites de que trata a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). Assim, o RGF tem de abranger informações referentes à despesa total com pessoal, dívida consolidada, concessão de garantias e operações de crédito, entre outras (Brasil, 2021b).

As Demonstrações Contábeis e os Demonstrativos Fiscais possuem características semelhantes, apesar disso, possuem objetivos diferentes. O intuito das Demonstrações Contábeis dos entes públicos é abastecer de informações determinantes acerca da entidade que aborda a informação, sendo essas, focadas para efetiva prestação de contas, responsabilização e por fim, para a tomada de decisão. E os Demonstrativos Fiscais são empregados, em especial, para:

- a) analisar opções de política fiscal, definir essas políticas e avaliar os seus impactos;
- b) determinar o impacto sobre a economia;
- c) comparar os resultados fiscais nacional e internacionalmente (Brasil, 2021a).

Posto isto, a fonte de dados utilizada nesta pesquisa foram os municípios com melhor classificação no Ranking do Indicador da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal (ICF) 2021, a classificação desses municípios pode ser concebida por diversos aspectos. Em uma visão nacional que contempla todos os municípios da federação. Em uma visão estadual que viabiliza verificar a comparação do município selecionado com os outros do mesmo estado. E em uma visão microrregional que compara com os municípios das mesmas microrregiões, que é uma divisão mantida pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE). Em todas as visualizações, além do posicionamento do Ranking, também é apresentado o Indicador da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal (ICF) (Brasil, 2021c). Em suma, nesta pesquisa foram selecionados os 12 primeiros municípios classificados no Ranking do ICF 2021 a nível nacional.

Diante disso, manifesta-se a seguinte questão de pesquisa: Quais foram os índices dos indicadores financeiros e orçamentários das Demonstrações Contábeis, dos anos 2018, 2019 e 2020, dos municípios que obtiveram melhor classificação no Ranking do Indicador da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal (ICF) 2021? Para responder essa questão buscou-se analisar os índices dos indicadores financeiros e orçamentários das Demonstrações Contábeis, dos anos 2018, 2019 e 2020, dos municípios que obtiveram a melhor classificação no Ranking do Indicador da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal (ICF) 2021.

A fim de atingir o objetivo geral, foram determinados os seguintes objetivos específicos:

- a) identificar os dados e informações nas Demonstrações Contábeis;
- b) verificar os resultados dos índices dos indicadores financeiros e orçamentários das Demonstrações Contábeis;
- c) analisar os resultados de forma longitudinal dos índices dos indicadores financeiros e orçamentários das Demonstrações Contábeis.

A pesquisa justifica-se através da pertinente relevância que as análises na área contábil contribuem para a execução orçamentária na Administração Pública, possibilitando ao gestor público instrumentos para alcançar uma boa gestão, de forma que incentive cada vez mais a procura pelo entendimento da situação financeira e orçamentária de seus municípios, sendo também, essenciais na contribuição em discussões sobre a temática.

Na pesquisa realizada por Goularte, Cappellari e Minelli (2022) destaca que os indicadores de desempenho aplicados na Administração Pública, são relevantes para a análise da gestão dos recursos públicos, estes, representados através das Demonstrações Contábeis, que tem como finalidade auxiliar os entes no dever de prestar contas à população, auxiliar os gestores na análise dos resultados obtidos pela entidade, e nos níveis de serviços.

Soares *et al.* (2011) explica que a obtenção de um índice ou quociente, por mais simples que signifique a relação entre dois dados, torna-se importante à medida que se pretende extrair determinada informação e, como consequência, tomar-se a melhor decisão na aplicação de recursos públicos. Além disso, revela a importância do emprego da análise de balanços na área pública, não apenas para atingir os objetivos de pesquisa, mas como ferramenta a ser utilizada no cotidiano da Administração Pública, quer seja federal, estadual ou municipal.

A pesquisa de Tardoque (2011) ressalta que através das Demonstrações Contábeis, é possível verificar a pertinência de trabalhos sobre a qualidade da informação, para, entre outras questões, proporcionar o contínuo aperfeiçoamento dos meios de comunicação da informação, que no âmbito dos negócios é tarefa preponderantemente sob a responsabilidade da contabilidade e seus demonstrativos.

Perante o exposto, é relevante salientar, a importância do estudo dos indicadores financeiros e orçamentários como contribuição para a Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP) por meio das Demonstrações Contábeis, proporcionando auxílio para os gestores públicos na tomada de decisão. Também fornecer aos usuários o acesso aos dados públicos de uma maneira transparente que permita o entendimento. Devido à ainda recente elaboração e publicação do Ranking, e no que se refere a estudos relacionados a temática, os dados ainda são pouco utilizados, onde a maioria das informações subsequentes são disponibilizada pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN).

2 Revisão da Literatura

Na revisão da literatura são desenvolvidos os temas Demonstrações Contábeis e Indicadores Financeiros e Orçamentários.

2.1 Demonstrações Contábeis

A Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP) manifesta-se através do seu patrimônio e variações apresentada por meio das Demonstrações Contábeis a seguir: Balanço Orçamentário; Balanço Financeiro; Balanço Patrimonial; e Demonstração das Variações Patrimoniais; previstas na Lei nº 4.320/1964. As Normas Brasileiras de Contabilidade do Setor Público (NBC TSP) estabeleceram outras Demonstrações Contábeis: Demonstrações dos Fluxos de Caixa; Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido; e Notas Explicativas (Brasil, 2021a).

A partir disso, o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) apresentou o conjunto das Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público (DCASP) que são necessárias para demonstrarem as informações contábeis dos entes públicos e devem ser observados pela União, estados, Distrito Federal e municípios, proporcionado a consolidação das contas públicas nacional, em conformidade com o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) (Brasil, 2021a).

Em vista disso, o domínio dessas informações torna-se instrumento essencial frente a relação das contas entre os entes públicos e seus órgãos da administração direta e indireta, vinculados ao princípio da transparência. A fim de estabelecer o Controle Social, o início da legitimação das políticas públicas e do próprio direito, podendo este, ser exercido tanto pelo Poder Legislativo quanto pela própria população (Coelho; Cruz; Platt Netto, 2011).

Lima e Castro (2007), por sua vez, explicam que a Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP) é o fundamento caracterizado da Ciência Contábil, a caso de disponibilizar à sociedade informações estendidas e de fácil acesso sobre o gerenciamento governamental, sendo esta, empregada no processo formador de dados, os conceitos, normas e princípios contábeis na gestão patrimonial de um ente público.

Por conseguinte, uma das maneiras de almejar a satisfação de todos, que é a principal razão da existência do Estado, é proporcionar suficiência na publicidade de suas ações, esclarecendo com fundamento a justa prestação de contas à sociedade (Slomski, 2007). Além de ser garantida a publicidade, é necessário também, sustentar a transparência, de modo que se mostre de fácil compreensão a todo cidadão, proporcionando um legítimo envolvimento nas temáticas da organização pública de seu Município, Estado ou País (Platt Neto *et al.*, 2007).

As informações apresentadas nas Demonstrações Contábeis desempenham um papel importante na tomada de decisões, tais informações precisam ser registradas assim que ocorrem, como qualquer variação, em síntese, trará resultados satisfatórios proporcionando mais recursos, demonstrações e explicações o bastante para auxiliar o usuário encarregado pela gestão e aplicação das informações que este usuário necessita (Iudicibus, 2009).

Silva (2009) destaca que a Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP) não deve ficar limitada à prestação de contas, logo, necessita analisar maneiras que possibilitem o domínio adequado da gestão de governo, além de procurar alternativas que contribuam no processo determinante, como principal objetivo a busca pela transparência.

Logo, as Demonstrações Contábeis são capazes também, de ter uma função preditiva ou prospectiva, ou seja, proporcionando dados úteis com o poder de prever o nível de recursos necessários para manter a constância em suas intervenções, os recursos que podem ser alcançados pela constância dessas operações, os riscos e as dúvidas relacionadas. Além disso, as Demonstrações Contábeis também podem conceder informação aos usuários revelando:

- a) se os recursos foram obtidos e utilizados de acordo com o orçamento aprovado;
- b) se os recursos foram obtidos e utilizados de acordo com os requisitos legais e contratuais, inclusive os limites financeiros estabelecidos pelas autoridades competentes (Brasil, 2021a).

As Demonstrações Contábeis que são utilizadas nesta pesquisa são: Balanço Patrimonial; e Balanço Orçamentário. O Balanço Patrimonial é a demonstração que apresenta as contas de acordo com a Lei nº 4.320/1964 que são: ativo financeiro e passivo financeiro; ativo permanente e passivo permanente; saldo patrimonial; e as contas de compensação. Em razão da Norma Brasileira de Contabilidade do Setor Público (NBC TSP) 11 para servir como base para fins de análise e registros contábeis utiliza-se a perspectiva patrimonial. A NBC TSP 11 infere a aplicação das subseqüentes formas de demonstração dos ativos e passivos,

segregando em ativos circulantes e não circulantes, passivos circulantes e não circulantes, e patrimônio líquido (Brasil, 2021a).

O Balanço Orçamentário atende aos objetivos previstos na Norma Brasileira de Contabilidade do Setor Público (NBC TSP) 13 e na Lei nº 4.320/1964. O Balanço Orçamentário apresenta as receitas descritas por nível econômico e de origem, a receita realizada e o saldo, que equivale ao excesso ou escassez de arrecadação. Além disso, demonstrará os gastos por categoria econômica e grupo de natureza da despesa, determinando a dotação inicial, a dotação atualizada para o exercício, as despesas empenhadas, as despesas liquidadas, as despesas pagas e o saldo da dotação (Brasil, 2021a).

Além das Demonstrações Contábeis, tem-se os Demonstrativos Fiscais estabelecidos no Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), conforme estabelece a legislação. A Lei Complementar nº 156/2016, que alterou o art. 48 da Lei Complementar nº 101/2000, possibilitou o acesso desses dados dos Demonstrativos Fiscais por meio eletrônico para conhecimento público através do Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (Siconfi) (STN, 2021). Contudo, o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) e o Relatório de Gestão Fiscal (RGF), tem como desígnio, garantir a transparência das contas públicas e o alcance dos objetivos fiscais, junto a contínua obediência dos limites estabelecidos pela legislação (Brasil, 2021b).

O Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) é imposto pela Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, que estabelece em seu art. 165, § 3º, que o Poder Executivo o publicará, até trinta dias após o encerramento de cada bimestre. A finalidade dessa regularidade é proporcionar que à população obtenha conhecimento, possa acompanhar e examinar dentre os diferentes órgãos de controle, o desempenho da execução orçamentária (Brasil, 2021b).

No Relatório de Gestão Fiscal (RGF) são apresentados os limites estabelecidos na legislação e é composto pelos seguintes demonstrativos:

- a) despesa total com pessoal, evidenciando as despesas com ativos, inativos e pensionistas;
- b) dívida consolidada líquida;
- c) concessão de garantias e contragarantias;
- d) operações de crédito;
- e) disponibilidade de caixa e dos restos a pagar (Brasil, 2021b).

O Relatório de Gestão Fiscal (RGF) é elaborado por cada Poder e órgãos e é publicado quadrimestralmente.

2.2 Indicadores Financeiros e Orçamentários

Nesta pesquisa propõe-se a análise dos indicadores financeiros e orçamentários de municípios por meio das Demonstrações Contábeis, e é relevante demonstrar o seu propósito. Para Martins, Diniz e Miranda (2018), a análise das Demonstrações Contábeis exige um método específico que se mostre suficiente para compreender os fundamentos de como executar uma análise econômico-financeira.

Matarazzo (2003) explica que os índices estão relacionados com o conjunto das Demonstrações Contábeis, que têm como princípio, o conceito de apresentar dados e divulgar a situação financeira de uma organização. Segundo Assaf Neto (1991), os indicadores servem justamente para relacionar esses dados a fim de examinar o desempenho de um ente, estes, separados por indicadores de liquidez, desempenho e rentabilidade.

De acordo com Coelho e Quintana (2008), os gestores públicos, no cotidiano da Administração Pública convivem com recursos financeiros demasiadamente escassos, que

estão dispostos com finalidade de proporcionar empenhos necessários à população, entretanto, carecem de ferramentas para auxiliar na tomada de decisão.

Todavia, a tomada de decisão, quando associada por informações seguras e mantidas pela análise dos Demonstrativos Contábeis, possibilita ao gestor uma certa confiança para exercê-la com êxito em suas decisões, colaborando para a melhoria da eficiência, da economicidade e equilíbrio dos gastos públicos (Andrade, 2013).

Silva (2014) indica que o acesso aos desempenhos apresentados nos Balanços Públicos favorece o Controle Social e a formação de opinião e, tudo isso, de forma benéfica para a população, que vem a compreender melhor as ações do governo e também a exercer o direito à cidadania, e podendo realizar uma escolha consciente para seu representante através do voto.

A partir desta perspectiva, para esta pesquisa são utilizados dados de três anos e são escolhidos indicadores para serem aplicados no Balanço Patrimonial e no Balanço Orçamentário dos municípios com melhor classificação no Ranking do Indicador da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal (ICF) 2021. A análise sobre o enfoque patrimonial é realizada no Balanço Patrimonial e sobre o enfoque orçamentário é realizada no Balanço Orçamentário, empregados por meio dos indicadores, ou como também chamados quocientes, propostos por Kohama (2015).

Os indicadores do Quadro 01 são aplicados em dados do Balanço Patrimonial dos municípios pesquisados.

Quadro 01 – Quocientes sobre o Balanço Patrimonial

Indicador	Fórmula	Interpretação do Resultado
Quociente de Liquidez Imediata	$QLI = \text{Disponibilidade} / \text{Passivo Circulante}$	Representa o quanto tem de Disponibilidades em relação ao Passivo Circulante, ou seja, o quanto tem de disponibilidade para pagamento de dívidas de curto prazo. É desejável maior que 1.
Quociente de Liquidez Corrente	$QLC = \text{Ativo Circulante} / \text{Passivo Circulante}$	Representa o quanto tem de Ativo Circulante em relação ao Passivo Circulante. É desejável maior que 1.
Quociente de Liquidez Geral	$QLG = \text{Ativo (Circulante + Realizável a Longo Prazo)} / \text{Passivo (Circulante + Não Circulante)}$	Representa o quanto tem de Ativo (Circulante + Realizável a Longo Prazo) em relação ao Passivo (Circulante + Não Circulante). É desejável maior que 1.
Quociente da Composição do Endividamento	$QCE = \text{Passivo Circulante} / \text{Passivo (Circulante + Não Circulante)}$	Representa o quanto de Passivo Circulante em relação ao Passivo (Circulante + Não Circulante), ou seja, o quanto tem de dívida de curto prazo. É desejável menor que 1.
Quociente da Situação Financeira	$QSF = \text{Ativo Financeiro} / \text{Passivo Financeiro}$	Representa o quanto tem de Ativo Financeiro em relação ao Passivo Financeiro, ou seja, o quanto ocorreu de superávit ou déficit financeiro. É desejável maior que 1.
Quociente da Situação Permanente	$QSP = \text{Ativo Permanente} / \text{Passivo Permanente}$	Representa o quanto tem de Ativo Permanente em relação ao Passivo Permanente. É desejável maior que 1.

Fonte: adaptado de Kohama (2015).

Os indicadores do Quadro 02 são aplicados em dados do Balanço Orçamentário dos municípios pesquisados.

Quadro 02 – Quocientes sobre o Balanço Orçamentário

Indicador	Fórmula	Interpretação do Resultado
Quociente da Execução da Receita	$QER = \text{Receita Realizada} / \text{Previsão Inicial}$	Representa o quanto foi executado da Receita Realizada em relação a Receita Prevista Inicial, e o resultado normal deverá ser 1 ou maior que 1.
Quociente do Equilíbrio Orçamentário	$QEO = \text{Dotação Atualizada} / \text{Previsão Inicial}$	Representa o quanto a Dotação Atualizada é maior do que a Receita Prevista Inicial, pois revelará o quanto foi aberto de Créditos Adicionais, e o resultado normal deverá ser maior que 1.
Quociente de Execução da Despesa	$QED = \text{Despesas Empenhadas} / \text{Dotação Atualizada}$	Demonstra quanto da Despesa Atualizada foi utilizada em Despesa Empenhada, e o resultado menor que 1 será considerado normal.
Quociente da Execução Orçamentária Corrente	$QEOCo = \text{Receita Corrente} / \text{Despesa Corrente}$	Demonstra quanto da Receita Corrente foi utilizada em empenho de Despesa Corrente, e o resultado maior do que 1 será considerado normal.
Quociente da Execução Orçamentária de Capital	$QEOCa = \text{Receita de Capital} / \text{Despesa de Capital}$	Demonstra quanto da Receita de Capital realizada foi utilizada para cobertura de Despesa de Capital empenhada, e se espera que o resultado seja menor do que 1.
Quociente do Resultado Orçamentário	$QRO = \text{Receita Realizada} / \text{Despesa Empenhada}$	Demonstra quanto da Receita Realizada foi utilizada para cumprir com a Despesa Empenhada, e o resultado maior do que 1 será considerado normal.

Fonte: adaptado de Kohama (2015).

Posto isto, enfatiza-se que a aplicação destes quocientes na realização da pesquisa foi nas Demonstrações Contábeis dos municípios com melhor classificação no Ranking do Indicador da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal (ICF) elaborado pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN).

O Indicador da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal (ICF) é uma aplicação de notas para a classificação dos entes no Ranking. O Ranking é separado em dimensões de análise que são: gestão da informação; informações contábeis; informações fiscais; informações contábeis x informações fiscais. Cada uma dessas dimensões engloba um grupo de verificações que tem a mesma finalidade ou que contenham as mesmas informações (Brasil, 2021c).

Contudo, verifica-se o fato de que os estados e municípios brasileiros expandiram consideravelmente o nível da qualidade das informações contábeis e fiscais enviadas ao Tesouro Nacional nos anos de 2020 (dados de 2019) e 2021 (dados de 2020). Tudo isso, devido ao fato da implementação do Ranking do Indicador da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal (ICF), que tem como finalidade analisar a veracidade das informações contábeis e fiscais remetidas pelos entes através do Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (Siconfi) (Brasil, 2021c).

3 Metodologia

A pesquisa classifica-se quanto à natureza aplicada (Gil, 2017), quanto aos seus objetivos descritiva (Gil, 2017), quanto à abordagem quantitativa (Proetti, 2017), quanto aos procedimentos levantamento (Oliveira, 2007).

A pesquisa aplicada envolve pesquisas efetuadas com a finalidade de solucionar problemas reconhecidos no contexto das sociedades em que os pesquisadores residem (Gil, 2017). Esta pesquisa foi aplicada nas Demonstrações Contábeis dos municípios com melhor classificação no Ranking do Indicador da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal (ICF) 2021.

As pesquisas descritivas têm como objetivo descrever as particularidades de determinado assunto ou população. Essas vêm a ser realizadas também com a finalidade de reconhecer possíveis vínculos entre variáveis (Gil, 2017). Esta pesquisa descreveu os índices dos indicadores aplicados nas Demonstrações Contábeis dos municípios pesquisados.

A pesquisa quantitativa busca demonstrar com rigor como os dados que foram tratadas, com possibilidades e variáveis estabelecidas pelo estudo. Ainda, busca enumerar e mensurar de maneira objetiva e precisa (Proetti, 2017). Esta pesquisa aplicou a estatística descritiva nos índices dos indicadores financeiros e orçamentários nas Demonstrações Contábeis dos municípios pesquisados.

O procedimento levantamento é a pesquisa que realiza o levantamento de dados em documentos por fontes secundárias (Oliveira, 2007). Nesta pesquisa foram levantados dados relacionados aos indicadores aplicados nas Demonstrações Contábeis dos municípios pesquisados.

A técnica de coleta de dados foi a pesquisa documental que recorre a utilização de documentos, elaborados com os mais diversos objetivos, tais como registro, relatório, autorização, comunicação, entre outros (Gil, 2017). Os dados foram coletados no Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (Siconfi) das seguintes Demonstrações Contábeis: Balanço Patrimonial da Declaração de Contas (DCA); e Balanço Orçamentário do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) do 6º bimestre. Os dados coletados foram dos 12 municípios que obtiveram melhor classificação no Ranking do Indicador da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal (ICF) nos anos de 2018, 2019 e 2020.

A fonte dos dados foram os 12 municípios com melhor classificação no Ranking do Indicador da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal (ICF) 2021 realizado pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) a nível nacional. Os municípios selecionados foram os que atingiram o número mínimo de 90.300 pontos no Ranking, sendo eles: Ibiraiaras (RS), Faxinal do Soturno (RS), Belo Horizonte (MG), Feliz (RS), Gouveia (MG), Mostardas (RS), Senador Salgado Filho (RS), Santo Antônio do Itambé (MG), Angelândia (MG), Camaquã (RS), Campina das Missões (RS), Butiá (RS).

A técnica de análise de dados foi a estatística descritiva que é a parte da estatística que trabalha com organização e apresentação dos dados para a análise (Akanime; Yamamoto, 2013). Os dados foram calculados por meio de planilhas eletrônicas do Excel em que foram demonstrados os índices dos indicadores financeiros e orçamentários dos quadros 01 e 02 da Revisão da Literatura, e a estatística descritiva para identificar a média, mediana, desvio padrão e coeficiente de variação dos índices dos indicadores. Desta maneira, foram elaboradas as tabelas com os índices dos indicadores e a estatística descritiva relacionada aos índices dos municípios pesquisados. Os valores utilizados para as análises dos dados foram os valores históricos das Demonstrações Contábeis dos anos pesquisados.

4 Análise e Discussão dos Resultados

Para analisar os índices dos indicadores, estão listados os 12 municípios de acordo com a ordem no Ranking em seus 3 exercícios anteriores e seus resultados a partir da metodologia aplicada nesta pesquisa. As Tabelas 01 e 02 apresentam os resultados dos quocientes com enfoque no Balanço Patrimonial. A Tabela 01 demonstra os Quocientes de Liquidez.

Tabela 01 – Quocientes sobre o Balanço Patrimonial

Municípios	QLI			QLC			QLG		
	2018	2019	2020	2018	2019	2020	2018	2019	2020
Ibiraíaras - RS	2,21	2,46	1,21	20,00	27,09	22,83	1,09	0,99	0,98
Faxinal do Soturno - RS	0,99	1,44	2,25	16,81	19,87	20,84	1,71	1,04	1,05
Belo Horizonte - MG	2,06	1,56	1,49	4,31	3,14	3,15	1,89	1,66	1,69
Feliz - RS	1,14	1,00	2,02	10,25	9,89	12,62	1,23	1,09	1,11
Gouveia - MG	0,23	1,00	0,98	0,24	1,04	1,10	0,22	0,42	0,56
Mostardas - RS	12,02	13,63	7,10	14,02	15,52	8,57	1,09	0,34	1,12
Senador Salgado Filho - RS	2,12	2,64	2,40	3,13	3,47	3,44	3,44	2,55	2,72
Santo Antônio do Itambé-MG	3,24	5,51	20,63	3,29	6,44	23,14	0,58	0,73	1,04
Angelândia - RS	0,81	0,91	0,76	1,62	1,61	1,12	1,03	1,12	0,88
Camaquã - RS	3,50	0,90	0,71	4,50	4,68	3,97	1,25	0,74	0,66
Campina das Missões - RS	2,98	6,02	11,54	20,25	31,40	42,37	1,23	1,27	1,36
Butiá - RS	0,35	0,40	0,24	0,84	0,72	0,51	0,69	0,61	0,49
Média	2,64	3,12	4,28	8,27	10,41	11,97	1,29	1,05	1,14
Mediana	2,09	1,50	1,76	4,41	5,56	6,27	1,16	1,02	1,05
Desvio Padrão	3,02	3,61	5,85	7,28	10,18	12,38	0,78	0,58	0,57
Coefficiente de Variação	114,46%	115,73%	136,70%	88,02%	97,82%	103,41%	60,68%	54,98%	50,40%

Fonte: dados da pesquisa (2021).

Na Tabela 01, o QLI demonstra que a maioria dos anos dos municípios apresentaram índice maior que 1. Os municípios de Faxinal do Soturno no ano de 2018, Gouveia no ano de 2018 e 2020, Camaquã no ano de 2020, Angelândia e Butiá nos anos de 2018, 2019 e 2020, apresentaram índice menor que 1. Segundo Kohama (2015) para ter a liquidez imediata deve ter recursos financeiros disponíveis superiores à soma dos compromissos a pagar de curto prazo, e o resultado desejável é maior que 1.

O QLC demonstra que a maioria dos anos dos municípios apresentaram índice maior que 1. Os municípios de Gouveia no ano de 2018, Butiá nos anos de 2018, 2019 e 2020, apresentaram índice menor que 1. Para Kohama (2015), a liquidez corrente representa o quanto o ente tem de Ativo Circulante em relação ao Passivo Circulante, e o desejável é maior que 1.

Em relação ao QLG demonstra que a maioria dos anos dos municípios apresentaram índice menor que 1. Os municípios de Faxinal do Soturno, Belo Horizonte, Feliz, Senador Salgado Filho, Campinas das Missões nos anos de 2018, 2019 e 2020, apresentaram índice maior que 1. Conforme Kohama (2015), a liquidez geral demonstra se o ente tem recursos para cumprir os compromissos tanto de curto prazo quanto de longo prazo, e o desejável é maior que 1.

Também foi calculada a mediana dos índices de liquidez dos municípios pesquisados em que a maioria dos índices demonstraram maior que 1 no QLI, QLC e QLG no período pesquisado, demonstrando que os municípios apresentaram uma gestão financeira responsável.

Posto isto, a Tabela 02 demonstra os Quocientes de Composição de Endividamento, Situação Financeira e Situação Permanente.

Tabela 02 – Quocientes sobre o Balanço Patrimonial

Municípios	QCE			QSF			QSP		
	2018	2019	2020	2018	2019	2020	2018	2019	2020
Ibiraiaras - RS	0,05	0,03	0,04	18,87	121,19	318,95	1,12	1,26	1,25
Faxinal do Soturno - RS	0,10	0,05	0,05	15,47	18,99	19,56	2,12	1,14	1,10
Belo Horizonte - MG	0,16	0,22	0,24	2,22	2,00	2,32	2,26	2,05	1,80
Feliz - RS	0,11	0,10	0,08	40,27	55,16	79,36	2,02	1,69	1,69
Gouveia - MG	0,26	0,21	0,33	0,23	0,77	1,03	1,18	2,43	3,68
Mostardas - RS	0,07	0,02	0,12	4,20	56,35	7,26	0,00	0,34	1,13
Senador Salgado Filho - RS	1,00	0,66	0,72	9,02	5,31	3,16	16,31	9,81	11,82
Santo Antônio do Itambé-MG	0,14	0,11	0,04	1,68	0,00	4,70	3,21	0,00	2,78
Angelândia - RS	0,54	0,60	0,65	0,74	0,67	0,95	7,34	15,89	10,31
Camaquã - RS	0,25	0,16	0,14	8,27	8,34	6,83	1,34	0,71	0,63
Campina das Missões - RS	0,06	0,04	0,03	14,70	63,21	15,65	1,24	1,19	1,27
Butiá - RS	0,65	0,65	0,63	0,50	2,17	1,72	2,44	2,12	1,56
Média	0,28	0,24	0,26	9,68	27,85	38,46	3,38	3,22	3,25
Mediana	0,15	0,14	0,13	6,24	6,83	5,77	2,07	1,48	1,63
Desvio Padrão	0,28	0,24	0,25	11,12	36,59	87,11	4,27	4,53	3,59
Coefficiente de Variação	100,37%	100,73%	98,75%	114,89%	131,39%	226,50%	126,21%	140,86%	110,52%

Fonte: dados da pesquisa (2021).

A Tabela 02, o QCE demonstra que a maioria dos anos dos municípios apresentaram índice menor que 1. O município de Senador Salgado Filho no ano de 2018 apresentou índice igual a 1. Segundo Kohama (2015), a composição do endividamento estabelece a relação das dívidas de curto prazo (Passivo Circulante) com as dívidas totais (Passivo Circulante e Passivo Não Circulante), e o resultado desejável é menor que 1.

O QSF demonstra que a maioria dos anos dos municípios apresentaram índice maior que 1. Os municípios de Gouveia nos anos de 2018 e 2019, Santo Antônio do Imbé no ano de 2019, Angelândia nos anos de 2018, 2019 e 2020, Butiá no ano de 2018, apresentaram índice menor que 1. Kohama (2015) destaca que a situação maior que 1 indica que há um excesso de recursos financeiros, isto é, um superávit financeiro, e a situação menor que 1 indica que há um déficit financeiro.

Em relação ao QSP demonstra que a maioria dos anos dos municípios apresentaram índice maior que 1. Os municípios de Mostardas nos anos de 2018 e 2019, Santo Antônio do Imbé no ano de 2019, Camaquã nos de 2019 e 2020, apresentaram índice menor que 1. Para Kohama (2015) representa o quanto tem de Ativo Permanente em relação ao Passivo Permanente, e o resultado desejável é maior que 1.

Também foi calculada a mediana dos índices de composição do endividamento e situação financeira e permanente dos municípios pesquisados em que a maioria dos índices demonstram menor que 1 no QCE, maior que 1 no QSF e QSP no período pesquisado, demonstrando que os municípios, em sua maioria, apresentaram uma baixa dependência de capital de terceiros e uma boa situação financeira com saldo patrimonial superavitário.

As Tabelas 03 e 04 apresentam os resultados dos quocientes com enfoque no Balanço Orçamentário. A Tabela 03 demonstra os Quocientes de Execução da Receita, Equilíbrio Orçamentário e Execução da Despesa.

Na Tabela 03, o QER demonstra que a maioria dos anos os municípios apresentaram índice menor que 1. Os municípios de Feliz nos anos de 2018 e 2019, Gouveia e Senador Salgado Filho nos anos de 2019 e 2020, Mostardas e Campinas das Missões no ano de 2019, Camaquã e Butiá nos anos de 2018, 2019 e 2020, apresentaram índice maior que 1. De acordo com Kohama (2015) representa o quanto foi executado da Receita Realizada em relação a Receita Prevista Inicial, e o resultado desejável deve ser 1 ou maior que 1.

Tabela 03 – Quocientes sobre o Balanço Orçamentário

Municípios	QER			QEO			QED		
	2018	2019	2020	2018	2019	2020	2018	2019	2020
Ibiraiaras - RS	0,85	0,89	0,95	1,00	1,07	1,09	0,75	0,74	0,81
Faxinal do Soturno - RS	0,78	0,90	0,94	0,97	1,02	1,09	0,69	0,75	0,79
Belo Horizonte - MG	0,82	0,90	0,92	0,99	1,02	1,03	0,82	0,87	0,86
Feliz - RS	1,09	1,07	0,98	1,10	1,11	1,10	0,90	0,86	0,80
Gouveia - MG	0,87	1,00	1,04	1,08	1,07	1,17	0,85	0,84	0,88
Mostardas - RS	0,96	1,15	0,90	1,10	1,14	1,08	0,78	0,91	0,82
Senador Salgado Filho - RS	0,98	1,10	1,13	1,15	1,22	1,40	0,81	0,86	0,80
Santo Antônio do Itambé-MG	0,72	0,75	0,90	1,00	1,00	1,02	0,72	0,70	0,82
Angelândia - RS	0,74	0,82	0,82	1,02	1,02	1,07	0,71	0,83	0,74
Camaquã - RS	1,03	1,17	1,04	1,04	1,15	1,13	0,90	0,92	0,89
Campina das Missões - RS	0,96	1,07	0,96	1,03	1,16	1,09	0,89	0,85	0,80
Butiá - RS	1,08	1,07	1,01	1,14	1,12	1,15	0,95	0,94	0,89
Média	0,91	0,99	0,97	1,05	1,09	1,12	0,81	0,84	0,83
Mediana	0,92	1,04	0,96	1,04	1,09	1,09	0,82	0,86	0,82
Desvio Padrão	0,12	0,13	0,08	0,06	0,07	0,09	0,08	0,07	0,04
Coefficiente de Variação	13,53%	13,10%	8,08%	5,51%	6,07%	8,45%	10,07%	8,49%	5,34%

Fonte: dados da pesquisa (2021).

O QEO demonstra que a maioria dos anos dos municípios apresentaram índice maior que 1. Os municípios de Faxinal do Soturno e Belo Horizonte no ano de 2018, apresentaram índice menor que 1. Kohama (2015) destaca que esta diferença entre a Dotação Atualizada e a Receita Prevista Inicial representa o montante de créditos adicionais abertos, e o resultado maior que 1 é considerado normal.

Em relação QED demonstra que os anos dos municípios pesquisados apresentaram índice menor que 1. Para Kohama (2015) representa a economia orçamentária, ou o quanto deixou de ser utilizado como Despesa Empenhada em relação a sua Dotação Atualizada, e o resultado menor que 1 é considerado normal.

Também foi calculada a mediana dos índices de execução orçamentária dos municípios pesquisados em que a maioria dos índices demonstram menor que 1,0 no QER e QED, maior que 1,0 no QEO no período pesquisado, demonstrando que parte dos municípios tiveram excesso de arrecadação e parte tiveram insuficiência de arrecadação, houve abertura de créditos adicionais e economia na execução da despesa.

Por fim, a Tabela 04 demonstra os Quocientes de Execução Orçamentária Corrente, Execução Orçamentária de Capital e Resultado Orçamentário.

Na Tabela 04, o QEOCo demonstra que a maioria dos anos os municípios apresentaram índice maior que 1. O município de Gouveia no ano de 2018 apresentou índice menor que 1. Kohama (2015) considera que a situação desejável deve ser índice maior que 1, pois demonstra que parte da Receita Corrente realizada pode ser utilizada para investir em Despesas de Capital.

No QEOCa demonstra que a maioria dos anos dos municípios apresentaram índice menor que 1. Os municípios de Ibiraiaras, Faxinal do Soturno e Angelândia no ano 2018, apresentaram índice maior que 1. Segundo Kohama (2015), o índice maior que 1 não é considerado normal, visto que, para isso ter ocorrido, revela que o total das Receitas de Capital realizadas foi utilizado para cobrir Despesas de Capital e parte para Despesas Correntes.

Em relação ao QRO demonstra que a maioria dos anos dos municípios apresentaram índice maior que 1. Os municípios de Gouveia no ano de 2018, Angelândia no ano de 2019, Butiá no ano de 2020, apresentaram índice menor que 1. Para Kohama (2015), o índice maior

que 1 é a situação considerada normal, ou seja, é a existência de superávit na execução orçamentária.

Tabela 04 – Quocientes sobre o Balanço Orçamentário

Municípios	QEOCO			QEOCa			QRO		
	2018	2019	2020	2018	2019	2020	2018	2019	2020
Ibiraiaras - RS	1,14	1,19	1,19	1,05	0,27	0,29	1,13	1,13	1,08
Faxinal do Soturno - RS	1,17	1,21	1,17	1,02	0,88	0,66	1,16	1,18	1,10
Belo Horizonte - MG	1,07	1,08	1,11	0,43	0,42	0,32	1,02	1,01	1,03
Feliz - RS	1,26	1,28	1,24	0,28	0,29	0,58	1,10	1,12	1,12
Gouveia - MG	0,99	1,15	1,14	0,57	0,71	0,25	0,95	1,11	1,02
Mostardas - RS	1,13	1,14	1,14	0,88	0,86	0,13	1,12	1,12	1,01
Senador Salgado Filho - RS	1,11	1,11	1,12	0,35	0,67	0,45	1,05	1,04	1,01
Santo Antônio do Itambé-MG	1,04	1,11	1,16	0,63	0,00	0,32	1,01	1,06	1,07
Angelândia - RS	1,02	1,06	1,06	1,11	0,63	0,91	1,02	0,97	1,04
Camaquã - RS	1,13	1,15	1,09	0,36	0,62	0,33	1,11	1,11	1,04
Campina das Missões - RS	1,10	1,11	1,18	0,49	0,85	0,53	1,06	1,09	1,10
Butiá - RS	1,03	1,04	1,01	0,48	0,29	0,78	1,00	1,01	0,99
Média	1,10	1,14	1,13	0,64	0,54	0,46	1,06	1,08	1,05
Mediana	1,11	1,13	1,14	0,53	0,63	0,39	1,06	1,10	1,04
Desvio Padrão	0,07	0,06	0,06	0,29	0,27	0,22	0,06	0,06	0,04
Coefficiente de Variação	6,53%	5,67%	5,22%	44,83%	50,02%	48,44%	5,71%	5,45%	3,84%

Fonte: dados da pesquisa (2021).

Também foi calculada a mediana dos índices de execução orçamentária dos municípios pesquisados em que a maioria dos índices demonstram maior que 1 no QEOCO e QRO, menor que 1 no QEOCa no período pesquisado, demonstrando que os municípios tiveram a Receita Corrente maior que a Despesa Corrente, que parte da Receita Corrente foi investida em Despesa de Capital, ou seja, realizaram investimentos e obtiveram no resultado superávit orçamentário.

É relevante salientar, a importância em analisar os municípios com melhor classificação no Ranking do Indicador da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal (ICF) 2021, visto que a análise das Demonstrações Contábeis por meio de indicadores colabora de forma significativa na Administração Pública, auxiliando os gestores públicos na geração de informações para tomada de decisão na prestação de serviços públicos à população.

De acordo com Andrade (2016), as Demonstrações Contábeis têm destaque no amparo do processo de tomada de decisão, vinculado à devida prestação de contas, à transparência e operacionalização da governança e Controle Social, partindo da ideia que um dos objetivos da Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP) é proporcionar aos seus usuários informações sobre seus resultados obtidos nos aspectos sobre natureza orçamentária, econômica, patrimonial e financeira das entidades públicas. Segundo Di Marco e Terzi (2022) a efetividade da participação e Controle Social depende da transparência na Administração Pública, da prestação de informações à população sobre as decisões, da apresentação dos resultados e atendimentos aos questionamentos dos cidadãos sobre atos praticados, pois é a transparência que permite a fiscalização dos atos dos gestores públicos e permite exercer o Controle Social.

5 Considerações Finais

O objetivo desta pesquisa foi analisar os índices dos indicadores financeiros e orçamentários aplicados nas Demonstrações Contábeis, dos anos 2018, 2019 e 2020, dos municípios que obtiveram a melhor classificação no Ranking do Indicador da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal (ICF) 2021 para responder à questão de pesquisa. Assim, na realização desta pesquisa, foi identificado os dados e informações nas Demonstrações

Contábeis, também foi verificado os resultados dos índices dos indicadores financeiros e orçamentários das Demonstrações Contábeis, e por último foi analisado os resultados de forma longitudinal dos índices dos indicadores financeiros e orçamentários das Demonstrações Contábeis.

Na análise sob o enfoque patrimonial, revela-se que os municípios nos indicadores de liquidez apresentaram competência para realizar suas obrigações de curto e longo prazos. Nos indicadores de composição do endividamento apresentaram baixa dependência de capital de terceiros para gerar recursos e uma boa situação financeira, também apresentaram saldo patrimonial superavitário, no que se refere aos indicadores aplicados no Balanço Patrimonial.

Na análise sob o enfoque orçamentário, revela-se que os municípios nos indicadores de execução orçamentária apresentaram excesso de arrecadação e parte tiveram insuficiência de arrecadação, houve abertura de créditos adicionais e economia na execução da despesa, também parte da Receita Corrente foi investida em Despesa de Capital, demonstrando capacidade de investimentos, além disso, obtiveram superávit na execução orçamentária, no que se refere aos indicadores aplicados no Balanço Orçamentário.

A partir das análises tanto no Balanço Patrimonial quanto no Balanço Orçamentário, pode-se afirmar que os municípios pesquisados apresentaram certa evolução no decorrer dos exercícios, e também, uma responsabilidade fiscal na gestão financeira dos entes, desta forma, revelando a razão destes estarem com melhor classificação no Ranking do Indicador da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal (ICF) 2021.

Todavia, esta pesquisa vem a contribuir em estudos futuros para as áreas de interesse na análise de indicadores financeiros e orçamentários aplicados no Balanço Patrimonial e no Balanço Orçamentário, de modo que auxilie os gestores públicos que são usuários desses dados, principalmente dos municípios classificados no Ranking, e à população por meio do Controle Social a ter um melhor entendimento dessas informações.

Contudo, não foi possível obter comparações com pesquisas anteriores em função da escassez de estudos que utilizem a mesma base de dados. Sugere-se às futuras pesquisas a utilização de outros indicadores que venham a contribuir para uma compreensibilidade maior das Demonstrações Contábeis dos entes públicos.

Por fim, esta pesquisa colabora com o entendimento e a importância das Demonstrações Contábeis, também na utilização na geração de informações para tomada de decisão e a participação dos municípios no Ranking do Indicador da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal (ICF), e ainda pode contribuir para a responsabilidade fiscal e a prestação de serviços públicos à população.

Referências

- AKANIME, C. T.; YAMAMOTO, R. K. **Estudo dirigido de estatística descritiva**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2013. *E-book*. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788536517780/>. Acesso em: 22 set. 2023.
- ANDRADE, N. A. **Contabilidade pública na gestão municipal**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2013.
- ASSAF NETO, A. **Estrutura e análise de balanços: um enfoque econômico-financeiro**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1991.

BRASIL. MINISTÉRIO DA ECONOMIA. SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. **Manual de contabilidade aplicada ao setor público**. 9. ed. Brasília: STN, 2021a. Disponível em: <https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/manual-de-contabilidade-aplicada-ao-setor-publico-mcasp/2021/26>. Acesso em: 4 ago. 2022.

BRASIL. MINISTÉRIO DA ECONOMIA. SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. **Manual de demonstrativos fiscais**. 12. ed. Brasília: STN, 2021b. Disponível em: <https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/manual-de-demonstrativos-fiscais-mdf/2022/26>. Acesso em: 4 ago. 2022.

BRASIL. MINISTÉRIO DA ECONOMIA. SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. **Ranking dos municípios: metodologia**. 2021c. Disponível em: <https://ranking-municipios.tesouro.gov.br/metodologia>. Acesso em: 4 ago. 2022.

COELHO, D. M.; QUINTANA, A. C. Análise do desempenho econômico e financeiro de entidades da administração pública direta: o caso da Prefeitura Municipal do Rio Grande (RS). **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, Rio de Janeiro, v. 13, n. 2, p. 1–15, maio/ago., 2008. Disponível em: <https://www.e-publicacoes.uerj.br/rcmccuerj/article/view/5552>. Acesso em: 4 out. 2023.

COELHO, M. C.; CRUZ, F. da; PLATT NETO, O. A. A informação contábil como ferramenta de auxílio no exercício do Controle Social. **Contabilidade Vista & Revista**, Belo Horizonte, v. 22, n. 3, p. 163-184, jul./set., 2011. Disponível em: <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=197021392007>. Acesso em: 4 ago. 2022.

DI MARCO, C. A. F.; TERCI, E. T. Transparência municipal e controle social: a visão dos Observatórios Sociais sobre os portais de transparência e acesso à informação. **Revista Interações**, Campo Grande, v. 23, n. 2, p. 313-330, abr./jun. 2022. Disponível em: <https://www.interacoes.ucdb.br/interacoes/article/view/2885>. Acesso em: 19 jun. 2023.

FERREIRA, C. D.; SILVA, G. C. da; ROSA, F. S. da; ALBERTON, L. Transparência da prestação de contas dos gastos públicos nos governos municipais: um estudo de caso no estado de Goiás. **Revista Ambiente Contábil**, Natal, v. 12, n. 2, p. 157-178, jul./dez. 2020. Disponível em: <https://periodicos.ufrn.br/ambiente/article/view/19090>. Acesso em: 19 jun. 2023.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

GOULARTE, J. L. L.; CAPPELLARI, G.; MINELLI, L. Análise de indicadores financeiros e orçamentários dos municípios com melhor classificação no IGMA 2021. **Contabilometria**. Monte Carmelo, v. 10, n. 2, p. 115-129, jul./dez., 2023. Disponível em: <https://revistas.fucamp.edu.br/index.php/contabilometria/article/view/2695>. Acesso em 4 ago. 2022.

IUDÍCIBUS, S. **Teoria da contabilidade**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

KOHAMA, H. **Balanços públicos: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

LIMA, D. V. de; CASTRO, R. G. de. **Contabilidade pública: integrando União, Estados e Municípios** (Siafi e Siafem). 3. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

MARTINS, E.; DINIZ, J.; MIRANDA, G. **Análise avançada das demonstrações contábeis**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

MATARAZZO, D. C. **Análise financeira de balanços: abordagem básica e gerencial**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

OLIVEIRA, M. M. **Como fazer pesquisa qualitativa**. Petrópolis: Vozes, 2007.

PLATT NETO, O. A.; CRUZ, F.; ENSSLIN, S. R.; ENSSLIN, L. Publicidade e transparência das contas públicas: obrigatoriedade e abrangência desses princípios na administração pública brasileira. **Contabilidade Vista & Revista**, Belo Horizonte, v. 18, n. 1, p. 75-94, jan./mar. 2007. Disponível em: <https://revistas.face.ufmg.br/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/320>. Acesso em: 5 out. 2023.

PROETTI, S. As pesquisas qualitativa e quantitativa como métodos de investigação científica: um estudo comparativo e objetivo. **Revista Lumen**, São Paulo, v. 2, n. 4, p. 01-23, jan./jun. 2017. Disponível em: <https://www.periodicos.unifai.edu.br/index.php/lumen/article/view/60>. Acesso em: 5 out. 2023.

SILVA, A. A. **Estrutura, análise e interpretação das demonstrações contábeis**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

SILVA, L. M. **Contabilidade governamental: um enfoque administrativo**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

SLOMSKI, V. **Controladoria e governança na gestão pública**. São Paulo: Atlas, 2007.

SOARES, M.; LYRA, R. L. W. C. DE; HEIN, N.; KROENKE, A. O emprego da análise de balanços e métodos estatísticos na área pública: o ranking de gestão dos municípios catarinenses. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 45, n. 5, p. 1425-1443, set./out., 2011. Disponível em: http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0034-76122011000500008. Acesso em: 4 ago. 2022.

TARDOQUE, P. H. **A qualidade da informação contábil na administração pública: uma proposta de melhoria da divulgação da informação, com enfoque nos atos de gestão**. 2011. 111 f. Dissertação (Mestrado) – Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis, FECAP, São Paulo, 2011. Disponível em: https://bdtd.ibict.br/vufind/Record/FECAP-0_bfa3ac53e38b78be56ada53aa296a76f. Acesso em: 5 out. 2023.