

Análise da transparência pública em municípios baianos

Graziela Lima de Souza Santana
Universidade Federal da Bahia – Ba

RESUMO

Este artigo teve como objetivo investigar a associação entre o desenvolvimento econômico e a transparência pública nos municípios baianos, ao analisar o nível de divulgação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PCP), após a obrigatoriedade determinada pela Portaria Secretaria do Tesouro Nacional (STN) nº 548, de 24 de setembro de 2015. Mostra-se relevante pela reflexão a respeito da transparência pública, prestação de contas e gestão de recursos públicos. A pesquisa é classificada como quantitativa e descritiva, utilizando regressão múltipla, através do Método dos Mínimos Quadrados (MQO), tendo sido analisados 417 municípios baianos em 2022. A associação entre as variáveis de interesse foi analisada usando o Índice de Divulgação de Procedimentos Contábeis Patrimoniais (ID-PCP) do estudo de Piccini (2018) como *proxy* para transparência pública e Produto Interno Bruto (PIB) como *proxy* para desenvolvimento econômico. Os resultados da pesquisa foram condizentes com a hipótese, uma vez que indicam a existência de relação positiva entre a transparência na contabilidade pública e o desempenho econômico, sob a ótica do Produto Interno Bruto (PIB), ou seja, quanto maior a transparência na contabilidade pública, mais elevados são os índices do PIB. O uso de *proxies* de mensuração e a dificuldade em encontrar dados condensados no portal do Tribunal de Contas do Estado (TCE) e no portal Tribunal de Contas dos Municípios da Bahia (TCM-BA) se apresentaram como limitações do trabalho. Assim, sugere-se que estudos posteriores verifiquem a implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PCP) nos órgãos públicos e em pequenos municípios, em diferentes contextos socioeconômicos, bem como o emprego de outros mecanismos específicos de investigação, demonstrando a contribuição da contabilidade em questões práticas no setor público.

Palavras-chave: Índice, *Disclosure*, Procedimentos Contábeis Patrimoniais, Contabilidade pública, Desenvolvimento econômico.

1 INTRODUÇÃO

Partindo do entendimento de que a evidenciação contábil possibilita mensurar o nível de transparência e que este aumenta proporcionalmente ao desenvolvimento econômico, este artigo tem por objetivo identificar os efeitos do desenvolvimento econômico, especificamente com relação ao Produto Interno Bruto (PIB), na transparência pública dos municípios baianos no ano de 2022, observando outras variáveis socioeconômicas e de governabilidade que associadas promovem alterações. Consoante à convergência do Brasil às Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (IPSAS/IFAC), e à obrigação imposta pela Portaria da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) nº 548, de 24 de setembro de 2015, este artigo traz a seguinte questão: Quando o município é desenvolvido economicamente, no enfoque do Produto Interno Bruto (PIB), conseqüentemente apresenta maior transparência pública?



A portaria supracitada determinou a adoção de 19 (dezenove) Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PCPs) pelos entes da Federação, o intitulado Plano de Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais. Dessa forma, verifica-se a necessidade de evolução do *disclosure* dos elementos contábeis patrimoniais do setor público, bem como a compreensão do processo de convergência da contabilidade pública às normas internacionais no âmbito dos municípios baianos.

O trabalho mostra-se relevante na investigação do grau de adoção dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PCP) pelos municípios baianos, com características econômicas e sociais variadas, dando ênfase à qualidade dos relatórios financeiros positivamente relacionada à prestação de contas (Akinleye, G. T., & Alaran-Ajewole, A. P., 2018), proporcionando análises e decisões na gestão pública direcionadas e maior transparência na administração dos recursos públicos. Ademais, contribui para ampliação dos conceitos teóricos e aplicações práticas, ao possibilitar que os governos baianos avaliem os pontos falhos, avançando na compreensão dos cenários, em prol da legitimação contábil e financeira, e exercitem a governança pública municipal que será usada como variável de controle nesse estudo.

Quanto às limitações, vale ressaltar a indisponibilidade de dados numa só plataforma governamental do estado, sem possibilidade de filtragem das informações de forma prática, e a dificuldade de comparabilidade entre os municípios, dados os aspectos econômicos, populacionais, geográficos e tecnológicos, além do da adoção intempestiva aos padrões internacionais. Além disso, há limitações com o uso de *proxies* de mensuração das variáveis e dados temporâneos do governo.

O estudo é composto por cinco seções que são: introdução, revisão de literatura, metodologia, análise dos resultados e considerações finais.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 TEORIA DA DIVULGAÇÃO E DA AGÊNCIA E TRANSPARÊNCIA NO SETOR PÚBLICO

Toda informação para o usuário deve ser tempestiva e adequada, com maior transparência na divulgação das informações e atos da administração pública. Deve-se dispensar atenção a inovações tecnológicas nas divulgações do governo, bem como qualidade e integridade da informação, de forma a manter a legitimidade e comparabilidade com outras organizações Cuadrado-Ballesteros et al. (2022). Em conformidade aos princípios constitucionais e com o advento da Lei Complementar nº 101/2000, o cumprimento da exigência legal de transparência da gestão fiscal no Brasil e dos atos da administração pública que causam impactos à sociedade, pode ser acompanhada e fiscalizada pelos órgãos competentes e pela população.

A evidenciação contábil ou *disclosure* é uma das formas de exercício da transparência pública, ou seja, meio que possibilita aos cidadãos, de acordo a suas necessidades, a análise e o controle das ações tomadas pelos gestores públicos e destinação de recursos. A redução da corrupção é significativa, quando



os governos adotam normas internacionais de contabilidade no Setor Público Cuadrado-Ballesteros et al. (2020). Segundo Dias e Wilbert (2022), o governo deve priorizar as necessidades da coletividade, buscando o bem-estar social, e assim formular o processo orçamentário, utilizando indicadores das situações fiscal e econômica. Entretanto, afirmam não ser uma tarefa fácil, o que remete ao problema de preferências no processo de escolha pública, em contraposição à escolha privada e individual, como explica a Teoria da Escolha Pública (TEP). Partindo dessa premissa, concluiu-se que os gestores sempre tomarão decisões com base em suas convicções e que melhor lhe favoreçam.

No estudo de Piccini (2018), foi apresentada uma metodologia para a criação de um índice de acompanhamento do nível de evidenciação dos procedimentos patrimoniais e apurar os resultados alcançados nos exercícios de 2015, 2016 e 2017 pelos municípios brasileiros. Ou seja, criou-se um *checklist* de verificações, fundamentado no referencial teórico e no Plano de Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PIPCP) exigido pela Secretaria do Tesouro Nacional, e a partir disso, reconheceu-se um pequeno avanço quanto à evidenciação de procedimentos patrimoniais desde que a Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PIPCP) foi exigido em 2015.

Silva et al. (2019) verificaram que, apesar da literatura ressaltar a relevância do *disclosure* como instrumento de prestação de contas e de acesso à informação do cidadão, houve uma relação inversa entre o nível de transparência e a quantidade de *disclosure* compulsório e voluntário, o que pode significar uma escolha entre as características informacionais divulgadas e a opção do gestor por apenas cumprir a lei. Ainda sobre isso, conforme Santos et al. (2021), a Teoria da agência remete ao fato de que os administradores, em sua maioria, agem em prol dos seus objetivos e não da coletividade, ou seja, buscam se legitimar, por meio do cumprimento das normas, e não há uma publicação de informações de forma voluntária.

2.2 ESTUDOS ANTERIORES E HIPÓTESES DE PESQUISA

Os indicadores mais utilizados em pesquisas nacionais que buscam analisar o nível de evidenciação dos entes públicos e exercício da *accountability*, em relação às suas características econômicas e sociais, são: Receita Orçamentária, Transferências de Recursos da União, PIB, Índice de Desenvolvimento Humano (IDH), Índice Firjan de Desenvolvimento Municipal, Índice Firjan de Gestão Fiscal e Taxa de Alfabetização. Algumas pesquisas utilizam também variáveis relacionadas ao tamanho do ente, como população, conforme estudo de Castro et al. (2019).

Cuadrado-Ballesteros et al. (2022) encontraram uma relação positiva entre o nível das informações disponibilizadas eletronicamente pelo governo (EGOV) e o nível de implantação das normas internacionais. Foi verificada influência positiva também pelo percentual da população que utilizou a internet em busca das



informações e a percepção da qualidade do serviço público medida pelo índice de eficácia governamental. Assim, subentende-se que a população mais instruída vai em busca de informação e pressiona o governo.

Castro et al. (2019) verificaram como as características econômicas e sociais de cada estado brasileiro, levando em conta a dimensão territorial, relacionam-se com o índice de divulgação de informações contábeis desses entes públicos e avaliaram as similaridades existentes. Constatou-se que nenhum ente atendeu na totalidade as exigências estabelecidas de divulgação contábil, mas que o nível de divulgação aumenta em conformidade a maiores receitas, população e taxas de alfabetização.

Mata (2022) identificou o nível de divulgação dos procedimentos contábeis patrimoniais nos municípios do Espírito Santo como variável dependente do estudo, e controle interno, desenvolvimento municipal, população e receitas orçamentárias como variáveis independentes. Foram estabelecidas hipóteses para cada variável independente, sendo verificada influência positiva no Índice de Divulgação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais (ID-PCP), construído a partir do estudo de Piccini (2018), das variáveis educação e receita. Sendo assim, quanto maiores os indicadores educacionais e de arrecadação, mais elevados os níveis de *disclosure*.

Delamora et al. (2020) verificaram a evolução do *disclosure* dos elementos patrimoniais do setor público na região sudeste brasileira, com ênfase em 2015, que foi o ano de transição ao novo padrão internacional, ou seja, antes e depois da obrigatoriedade do Plano de Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PIPCP). A metodologia utilizada foi uma pesquisa qualitativa com análise documental do Balanço Patrimonial e das Notas Explicativas no período de 2014 a 2016.

Conforme Santos et al. (2019), a transparência pública pode ser observada ativa e passivamente. A ativa parte do poder público, ou seja, fornecimento de informações à população sem ser solicitado. Já a passiva, o governo fica omissivo, até que haja manifestação ou solicitação do interessado, de acordo ao que prescreve a Lei de Acesso à Informação (Lei nº 12.527/2011). O estudo analisou a influência de variáveis como Produto Interno Bruto (PIB) per capita, Índice Firjan de Desenvolvimento Municipal (IFDM), escolaridade da população, receita orçamentária per capita, entre outras, sobre a transparência pública, no caso mensurada pelo Índice Escala Brasil Transparente (EBT) no estado de Minas Gerais. Os resultados revelam que as variáveis estudadas influenciam significativamente, e que os municípios mineiros investigados apresentaram baixos níveis de transparência pública passiva, o que pode estar relacionado à baixa escolaridade e capacidade financeira da população.

Silva e Bruni (2019) mediram o nível de transparência pública, pela *proxy* da métrica da Controladoria Geral da União (CGU), Escala Brasil Transparente (EBT), a partir de variáveis explicativas como escolaridade da população, PIB e renda per capita. Os resultados identificaram relacionamentos significativos e positivos entre as variáveis escolaridade da população (Epop) e Receita per capita (RPC) com a variável Escala Brasil Transparente (EBT), mas não com o Produto Interno Bruto (PIB) per capita.

Piccini et al. (2022) criou um *checklist* de verificações baseado no Plano de Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PIPCP) exigido pela Secretaria do Tesouro Nacional, a fim de investigar o cumprimento das evidenciações (*disclosure*) exigidas pelo plano nos municípios brasileiros, nos exercícios de 2015, 2016 e 2017. Observou-se que as informações contábeis estão sendo omitidas. Porém, há correlação positiva entre o Índice de Desenvolvimento Humano (IDH), controle interno e a população e o Índice de Divulgação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais (ID-PCP).

Baldissera et al. (2020) estudaram a transparência pública dos municípios brasileiros, a partir da influência de condições socioeconômicas, financeiras, orçamentárias, políticas e eleitorais. Foram utilizadas como variáveis explicativas: número de habitantes, renda e dívida municipais, transferências intergovernamentais, investimento de capital, nível educacional. Concluíram que em governos locais cuja população tenha maiores índices de renda *per capita* ou maiores níveis educacionais também têm um nível maior de transparência, pois buscam participar mais ativamente das ações públicas. Além disso, existe a assimetria de informação entre políticos e cidadãos, ou seja, o conflito de interesses é mais evidente em municípios mais volumosos.

O trabalho de Franke et al. (2020) buscou mensurar o nível de transparência das prefeituras que fazem parte do Conselho Regional de Desenvolvimento das Missões/RS, por meio da Escala Brasil Transparente (EBT), e a influência que essa transparência sofre de indicadores como: população, receita total arrecadada, PIB per capita, Índice de Desenvolvimento Humano Municipal (IDH-M), taxa de alfabetização e Índice Firjan de Desenvolvimento Municipal (IFDM). Verificou-se que os municípios maiores e com maior receita associam-se a um nível de transparência mais elevado, o que pode ser justificado pela maior disponibilidade de recursos para o investimento na gestão da informação.

Vieira e Ávila (2020) buscaram identificar a relação entre as características socioeconômicas, demográficas, fiscais e de gestão e o nível de transparência pública praticada pelos municípios brasileiros e como se assemelham. Partiu-se do pressuposto que municípios que apresentem níveis mais altos desses indicadores, também apresentam maiores níveis de transparência. Assim, o objetivo foi contribuir para promoção da transparência pública conforme a realidade social de cada localidade. Foram utilizadas as seguintes variáveis explicativas: Produto Interno Bruto (PIB), Índice de Desenvolvimento Humano Municipal, Taxa de analfabetismo, Índice Firjan de Gestão Fiscal (IFGF) e Receita Tributária Municipal (RTM) e como variável dependente o Nível de Transparência Pública (NTP) em três dimensões: baixa, média e alta.

Amaral et al. (2022) verificaram a influência de fatores socioeconômicos na transparência pública de municípios brasileiros em geral, no ano de 2020, a partir da *proxy* da Escala Brasil Transparente (EBT). Os resultados do estudo mostraram que um maior nível de renda *per capita* do ente federado e um maior nível de renda da população têm interferência significativa e positiva no índice de transparência nos

municípios brasileiros. O PIB per capita mostrou uma relação negativa, ou seja, com variação oposta à transparência, e quanto à escolaridade, o estudo mostrou impacto insignificante na transparência pública, o que demonstra a fragilidade social no exercício da cidadania na busca pela *accountability*.

Dias e Wilbert (2022) verificaram relação positiva e significativa entre o PIB per capita e a transparência orçamentária, o que sugere que quanto maior o PIB, maior a transparência.

Souza et al. (2022) analisaram os efeitos da governança pública no desenvolvimento econômico dos municípios da Região Metropolitana de Salvador (RMS), no período de 2015 a 2018. Utilizaram como *proxy* da governança, o Índice de Efetividade da Gestão Municipal (IEGM), e Produto Interno Bruto (PIB) como *proxy* de desenvolvimento econômico. Os resultados da análise demonstraram influência significativa, e portanto, rejeitaram a hipótese nula.

A partir dessa perspectiva, foi construída a seguinte hipótese de pesquisa:

- **H1:** quanto maior o PIB do município, maior o seu nível de transparência.

3 METODOLOGIA

A pesquisa é classificada como descritiva, na medida em que busca verificar o nível de *disclosure* dos municípios baianos, em relação ao exigido pelas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. Quanto à abordagem do problema e aos procedimentos técnicos, classifica-se como quantitativa, bibliográfica e documental. A amostra utilizada para a pesquisa são os 417 municípios baianos, no exercício de 2022.

As variáveis utilizadas para que o objetivo do estudo fosse verificado foram o Índice de Divulgação de Procedimentos Contábeis Patrimoniais (ID-PCP), *proxy* de transparência pública, o Produto Interno Bruto (PIB), *proxy* de desenvolvimento econômico, e como variáveis de controle, seguindo estudos anteriores como Mata (2022), o Índice Firjan de Desenvolvimento Municipal (IFDM), nas áreas de Emprego e Renda, Educação e Saúde, a Receita Arrecadada e o Índice Governança Municipal (IGM/CFA). O método de regressão dos Mínimos Quadrados Ordinários (MQO) foi o meio estatístico utilizado para tratamento e análise dos dados.

Tabela 1: Descrição das variáveis

Variável operacional	Ano	Fonte	Variável conceitual
ID-PCP	2022	Mata (2022), Piccini (2018)	Transparência pública (Dependente)
PIB	2020	Dias e Wilbert (2022), Vieira e Ávila (2020)	Desenvolvimento econômico (Independente)
Firjan Emp/Ren	2018	Mata (2022), Franke et al. (2020)	Para controle, conforme estudos anteriores (Independente)
Firjan Educ	2018	Mata (2022), Franke et al. (2020)	Para controle, conforme estudos anteriores (Independente)



Firjan Saúde	2018	Mata (2022), Franke et al. (2020)	Para controle, conforme estudos anteriores (Independente)
Rec (receita)	2022	Mata (2022), Castro et al. (2019)	Para controle, conforme estudos anteriores (Independente)
IGM	2022	Souza et al. (2021)	Para controle, representando a governança e o controle (Independente)

Fonte: Elaborado pelo autor.

Diante de vários dispositivos legais em favor da publicidade e transparência da gestão pública, analisar o impacto de uma governança pública eficiente sobre as divulgações contábeis é de extrema relevância, o que foi analisado nessa pesquisa por meio do Índice Governança Municipal (IGM/CFA). Como este estudo tomou como base o estudo de Mata (2022), este índice substituiu a variável Controle Interno (CI), pois o Tribunal de Contas da Bahia (TCE-BA) não disponibiliza os dados.

Para cálculo do Índice de Divulgação de Procedimentos Contábeis Patrimoniais (ID-PCP), foram estabelecidos itens pela Portaria STN nº 548, de 24 de setembro de 2015, como Créditos tributários a receber, Dívida ativa tributária, Provisões, Estoques, que foram pontuados de acordo com o seu atendimento ou não. Foi atribuída nota 1, em caso de atendimento, e nota 0, de não atendimento.

$$ID - PCP = S / T \quad (1)$$

Onde:

S: Soma do número de procedimentos evidenciados pelo ente.

T: Total do *checklist* (20 itens ao todo).

A amostra foi rodada em variáveis padronizadas, ou seja, cada variável foi subtraída do seu valor médio e essa diferença foi dividida pelo desvio padrão. Dessa forma, as variáveis padronizadas são sempre representadas por sua média igual a zero e seu desvio padrão igual a um. E o regressando aumenta β desvios padrão à medida que o a variável explicativa aumenta em um desvio padrão, mantendo todas as outras variáveis constantes. A vantagem de usar a padronização é que todas as variáveis independentes (regressores) são colocadas em uma mesma base e podem ser comparadas diretamente (Gujarati, 2011), suavizando as discrepâncias existentes entre os municípios. Com isso, essa pesquisa estimou uma regressão em termos de variáveis padronizadas da seguinte forma, desconsiderando o intercepto, que nesse caso é sempre zero.

$$ID-PCP^*_i = \beta^*_1 \log(PIB)^*_i + \beta^*_2 IGM^*_i + \beta^*_3 ER^*_i + \beta^*_4 EDUC^*_i + \beta^*_5 SAÚDE^*_i + \beta^*_6 REC^*_i + e^*_i$$



Segundo o livro de Econometria Básica Gujarati (2011), ao trabalharmos com variáveis padronizadas, se um β_1^* for maior que β_2^* , então podemos dizer que o segundo contribui mais para explicação de Y do que o primeiro.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Dos dados coletados dos 417 municípios baianos, apenas oito municípios não apresentaram informação sobre Emprego e Renda, sendo incluído o valor zero. Os procedimentos estatísticos foram realizados no sistema RStudio, considerando um nível de significância de 5%.

4.1 ESTATÍSTICA DESCRITIVA

Tabela 2: Dados descritivos das variáveis

IDPCP.Y	LNPIB	IGM	EMP.RED	EDUC	SAUDE	LN.REC.
Mín.: 0.1000	Mín.: 14.64	Mín.: 2.330	Mín.: 0.0000	Mín.: 0.4009	Mín.: 0.2064	Mín.: 14.64
1° Q: 0.3000	1° Q: 15.74	1° Q: 4.810	1° Q: 0.3532	1° Q: 0.5870	1° Q: 0.5011	1° Q: 15.74
Md: 0.3500	Md: 16.29	Md: 5.150	Md: 0.4206	Md: 0.6391	Md: 0.5948	Md: 16.29
Me: 0.3602	Me: 16.60	Me: 5.142	Me: 0.4116	Me: 0.6380	Me: 0.5929	Me: 16.60
3° Q: 0.4000	3° Q: 17.13	3° Q: 5.570	3° Q: 0.4663	3° Q: 0.6915	3° Q: 0.7035	3° Q: 17.13
Máx.: 0.7000	Máx.: 23.77	Máx.: 6.760	Máx.: 0.7587	Máx.: 0.8569	Máx.: 0.8810	Máx.: 23.77

Fonte: Dados extraídos do RStudio.

As variáveis estão bem distribuídas dentro dos limites dos quartis, mínimos e máximos, devido ao processo de padronização dos dados realizado para análise, a fim de que a regressão das variáveis oferecesse uma estimativa o mais precisa possível. Há municípios *outliers*, como Salvador, mas que, de maneira geral, não impactaram no atendimento dos pressupostos dos Mínimos Quadrados Ordinários (MQO).

4.2 ANÁLISE DA REGRESSÃO

No todo, as variáveis que representam o Produto Interno Bruto (PIB) e a Receita (REC), após transformação logarítmica, apresentaram significância, segundo os respectivos valores - p, 0.000421 e 0.001254, ou seja, dentro dos limites estabelecidos para o intervalo de confiança do estudo. Além disso, o valor - p da estatística F é $6.746e^{-11}$, também foi significativo, corroborando o estudo de Mendonça e Taveira (2019) e Dias e Wilbert (2022).



Tabela 3: Dados de significância das variáveis

Variável padronizada	Coefficiente	Erro padrão	Valor t	Valor p
PIB	0.213315	0.059992	3.556	0.000421 ***
IGM	0.006067	0.047471	0.128	0.898362
EMP/REN	0.077874	0.052322	1.488	0.137421
EDUC	-0.050649	0.049549	-1.022	0.307284
SAÚDE	-0.033961	0.048721	-0.697	0.486161
REC	0.173752	0.053481	3.249	0.001254 **

Signif. codes: 0 '***' 0.001 '**' 0.01 '*' 0.05 '.' 0.1 ' ' 1
Residual standard error: 0.9366 on 411 degrees of freedom
Multiple R-squared: 0.1334, Adjusted R-squared: 0.1208
F-statistic: 10.55 on 6 and 411 DF, p-value: 6.746e-11
Fonte: Dados extraídos do RStudio.

Conforme o livro de Econometria Básica de Gujarati (2011), os testes não mostraram colinearidade perfeita, ou seja, nenhum dos regressores é linearmente dependente dos outros, por exemplo $X_2 = 4X_3$, a partir da análise do número de condição, menor que trinta, pelo teste dos Fatores de Inflacionamento da Variância (VIF), menor que 10. Quanto à matriz de correlação entre as variáveis abaixo, não foi verificado relacionamento superior a 0,90 e pelos testes de Durbin – Watson e Breusch-Godfrey, com valor - p de 0.8613 e 0.2946, respectivamente, aceita-se a hipótese nula de que não há autocorrelação expressiva no modelo. Este também apresenta normalidade nos resíduos, assim estabelecendo que os estimadores estão normalmente distribuídos (Gujarati, 2011), uma vez que o valor - p do teste de Kolmogorov-Smirnov foi de 0.2722. Quanto a variância do erro, o modelo é homocedástico, de acordo ao valor - p de 0.5865 do teste Goldfeld-Quandt e $GQ = 0.96973$, bem próximo de um. E no geral, o modelo está bem especificado, em conformidade aos testes Reset e Rainbow, com valores - p, respectivamente, 0.3907 e 0.1807.

Tabela 4: Matriz de correlação

Variável padronizada	PIB	IGM	EMP/REN	EDUC	SAÚDE	REC
PIB	1.00000000	0.0835075762	0.47278190	0.23699358	0.2512974846	0.49182871
IGM	0.08350758	1.0000000000	0.01077647	0.19525114	- 0.0002636917	0.14796060
EMP/REN	0.47278190	0.0107764718	1.00000000	0.13517656	0.0791142946	0.26555357
EDUC	0.23699358	0.1952511375	0.13517656	1.00000000	0.2571948352	0.05695686
SAÚDE	0.25129748	- 0.0002636917	0.07911429	0.25719484	1.0000000000	0.12762028
REC	0.49182871	0.1479606016	0.26555357	0.05695686	0.1276202775	1.00000000

Fonte: Dados extraídos do RStudio.

Salvador e Camaçari são os municípios que possuem os maiores Índices de Divulgação de Procedimentos Contábeis Patrimoniais (ID-PCP), com 70% dos itens do estudo observados. No caso de Salvador, que possui o maior PIB, seguido de Feira de Santana, pode-se dizer que esta variável influencia



em aproximadamente 0,42 do ID-PCP, corroborando o estudo de Vieira e Ávila (2020). Já Feira de Santana está abaixo da média quanto à divulgação de informações contábeis, o que pode caracterizar baixa transparência considerando a sua dimensão nos aspectos econômico, emprego e renda e populacional, fortalecendo o estudo de Amaral et al. (2022).

Segundo Souza et al. (2022), a influência exercida pela governança pública, mensurada pela *proxy* do Índice de Governança Pública (IGM), nenhum dos municípios obteve nota na faixa de excelente, sendo considerados bons os seguintes municípios: Salvador, Bom Jesus da Lapa, Feira de Santana, Itaberaba, Juazeiro e Vitória da Conquista. O que é refletido pelo coeficiente da regressão de 0,12 de influência sobre Índice de Divulgação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais (ID-PCP). Já para as variáveis que compõem o Índice Firjan de Desenvolvimento Municipal (IFDM), emprego e renda, educação e saúde, não foi notada influência significativa.

Dentre os treze municípios que formam a Região Metropolitana de Salvador (RMS): Camaçari, Salvador, São Francisco do Conde, Madre de Deus, Mata de São João, Dias d'Ávila, São Sebastião do Passé, Candeias, Lauro de Freitas, Pojuca, Simões Filho, Itaparica e Vera Cruz, que estão abaixo da média do Índice de Divulgação de Procedimentos Contábeis Patrimoniais (ID-PCP), Vera Cruz é o que possui o pior índice de divulgação de informações, sendo que não está entre os menores de receita arrecadada e PIB. Entretanto, Vera Cruz possui baixa classificação na área de educação do Índice Firjan, o que pode justificar o pior Índice de Divulgação de Procedimentos Contábeis Patrimoniais (ID-PCP), 0,3, partindo do pressuposto que a população, com pouca instrução, exige menos transparência do poder público, avigorando a pesquisa de Cunha et al. (2019).

São Francisco do Conde, Madre de Deus e Mata de São João estão com o índice do estudo em torno de 0,5, ou seja, muito próximos. No entanto, não é possível definir qual variável explicativa mais impacta, uma vez que se distam nos quesitos PIB e receita arrecadada.

Diante do exposto, a hipótese da pesquisa não será rejeitada, assumindo-se que quanto mais desenvolvido for o município, maior será a transparência pública.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Segundo Souza et al. (2022), não há um consenso sobre o desenvolvimento econômico. No entanto, esse pode ser medido quantitativamente por diversas variáveis, como Produto Interno Bruto (PIB). Ou seja, é possível mensurar, mas não é fácil captar informações das variáveis relacionadas ao desempenho econômico que causam impacto, bem como práticas de gestão pública.

O objetivo da pesquisa foi alcançado, embora não seja possível fazer inferências em termos gerais, pois os testes demonstraram influência do Produto Interno Bruto (PIB) na transparência pública dos municípios baianos, variável dependente, operacionalizada pelo Índice de Divulgação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais (ID-PCP).



Os resultados do estudo possibilitaram a identificação do estágio de divulgação em que se encontravam os municípios da pesquisa. Em suma, mostraram baixa implementação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PCPs), abaixo de 10 observações, o que pode ser prejudicial à transparência, em sentido amplo. Além disso, podem potencializar iniciativas, como: aprimoramento em procedimentos de auditoria dos Tribunais de Contas, adoção de políticas de controle social, investimentos em pontos considerados críticos, sugestão de fatores associados à qualidade informacional patrimonial, evoluções técnicas no SICONFI da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), dentre outras. Além disso, não foi condizente com o estudo de Da Mata (2022), pois nenhum município baiano apresentou Índice de Divulgação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais (ID-PCP) alto.

Por meio deste estudo, os gestores municipais terão a oportunidade de reavaliar e redirecionar as práticas de transparência de seus municípios, a fim de torná-las mais eficientes e facilitar seu acesso a toda a população. O uso das normas contábeis no Setor Público promove a responsabilização política e econômica, proteção e gestão eficiente do dinheiro público (Chan, J. L., 2003).

É importante salientar que a pesquisa apresentou limitações, além da reduzida literatura que aborde o tema, a utilização de *proxies*, como o índice de divulgação para operacionalizar a transparência pública e o Produto Interno Bruto (PIB) para operacionalizar o desenvolvimento econômico que aborda vários aspectos. Por isso, sugere-se que estudos futuros verifiquem a implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PCP) nos órgãos públicos de forma crítica às exigências das normas e a forma como as prefeituras de municípios pequenos exercem o seu controle interno, considerando áreas como saúde, educação, saneamento e meio ambiente, segurança pública, gestão fiscal, transparência, recursos humanos, planejamento e como a contabilidade pode contribuir para harmonização no setor público dessas questões práticas, por meio de modelos simplificados de adequação.



REFERÊNCIAS

- AKINLEVE, G. T., & Alaran-Ajewole, A. P. (2018). Effect of International Public Sector Accounting Standards (IPSASs) on Information Delivery and Quality in Nigeria. *Research Journal of Finance and Accounting*, 9(6), 147-163. <https://doi.org/10.1108/IJPSM-12-20>
- AMARAL, L. B., Gonçalves, S. R., & Neto, J. E. B. Efeitos do desenvolvimento socioeconômico sobre a transparência pública em municípios brasileiros. In: XLVI Encontro da ANPAD - EnANPAD 2022. Recuperado de <https://anpad.com.br/uploads/articles/120/approved/23edd566480c510a2d22eb3f2fb04a62.pdf>
- BALDISSERA, J. F., Dall'Asta, D., Casagrande, L. F., & Oliveira, A. M. B. D. (2020). Influência dos aspectos socioeconômicos, financeiro-orçamentários e político-eleitorais na transparência dos governos locais. *Revista de Administração Pública*, 54, 340-359. <https://doi.org/10.1590/0034-761220190048>
- CASTRO, M. C. C. S., da Cunha, J. V. A., Scarpin, J. E., & de Souza Francisco, J. R. (2019). Índice de Disclosure dos Estados Brasileiros e do Distrito Federal com base nas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público: uma análise da similaridade dos entes públicos. *RC&C-Revista Contabilidade e Controladoria*. <https://doi.org/10.5380/rcc.v10i2.58271>
- CHAN, J. L. (2003). Government accounting: an assessment of theory, purposes and standards. *Public Money and Management*, 23(1), 13–20. <https://doi.org/10.1111/1467-9302.00336>
- CUADRADO-BALLESTEROS, B., Santis, S., & Bisogno, M. (2022). Public-sector financial management and E-government: The role played by accounting systems. *International Journal of Public Administration*, 45(8), 605-619. <https://doi.org/10.1080/01900692.2020.1868506>
- CUADRADO-BALLESTEROS, B., Citro, F., & Bisogno, M. (2020). The role of public-sector accounting in controlling corruption: an assessment of Organisation for Economic Co-operation and Development countries. *International Review of Administrative Sciences*, 86(4), 729-748. <https://doi/abs/10.1177/0020852318819756>
- DA SILVA, P. S. T., Monte-Mor, D. S., & Rodrigues, V. R. dos S. (2020). A Influência do nível de transparência da gestão pública na quantidade de disclosure informacional dos municípios capixabas. *Revista Mineira De Contabilidade*, 20(3), 18–31. <https://doi.org/10.21714/2446-9114RMC2019v20n3t02>
- DELAMORA, A., Gonçalves, M., Gama, J. R., & Caliman, D. R. (2020). Disclosure dos elementos patrimoniais do setor público na região Sudeste. *Sociedade, Contabilidade e Gestão*, 15(4), 68-87. https://doi.org/10.21446/scg_ufrj.v0i0.21945
- DIAS, A. A., & Wilbert, M. D. Relação entre Transparência Orçamentária e Indicadores de Situação Fiscal, Situação Econômica e de Qualidade de Vida. In: 22º USP International Conference in Accounting. Recuperado de <https://congressosp.fipecafi.org/anais/22UspInternational/ArtigosDownload/3692.pdf>
- FRANKE, L. L. M., Visentini, M. S., Söthe, A., & Santos, M. dos. (2020). A transparência pública nos municípios integrantes do Corede/Missões-RS e sua relação com os indicadores socioeconômicos. *Práticas De Administração Pública*, 4(1), 40–62. <https://doi.org/10.5902/2526629242806>



MATA, R. S. da (2022). Índice de Disclosure dos procedimentos contábeis patrimoniais no Setor Público: uma análise dos municípios do Estado do Espírito Santo. *Revista Catarinense Da Ciência Contábil*, 21, e3327. <https://doi.org/10.16930/2237-766220223327>

PICCINI, A. J. (2018). *Disclosure dos procedimentos contábeis patrimoniais no setor público: uma contribuição na identificação do estágio de adesão dos municípios brasileiros*. Dissertação (Mestrado Profissional em Ciências Contábeis) Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Fundação Instituto Capixaba de Pesquisa em Contabilidade, Economia e Finanças-FUCAPE, Vitória, ES, Brasil. Recuperado de <https://fucape.br/producao-academica-1/disclosure-dos-procedimentos-contabeis-patrimoniais-no-setor-publico-uma-contribuicao-na-identificacao-do-estagio-de-adesao-dos-municipios-brasileiros-2/>

PICCINI, A. J. ., Bezerra Filho, J. E., & Ribas Marques, L. . (2022). Disclosure Dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais: Estágio De Adesão Dos Municípios Brasileiros. *Sinergia. Revista Do Instituto De Ciências Econômicas, Administrativas E Contábeis*, 26(1). <https://doi.org/10.17648/2236-7608-v26n1-12576>

SANTOS, H. G. dos, Wakim, E. A. de M., Mendonça, K. F. C., & Taveira, L. D. B. (2021). Transparência pública passiva: uma análise de seus determinantes no estado de minas gerais. *Revista Mineira De Contabilidade*, 22(3), 60–71. <https://doi.org/10.51320/rmc.v22i3.1189>

SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL (2020). Plano de Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais. Brasília: Autor. Recuperado de https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/pages/public/arquivo/conteudo/Portaria_n_548_de_24_de_setembro_de_2015_Anexo_PICCP_DOU.pdf.

SILVA, W. A. D. O., & Bruni, A. L. (2019). Variáveis socioeconômicas determinantes para a transparência pública passiva nos municípios brasileiros. *Revista de Administração Pública*, 53, 415-431. <https://doi.org/10.1590/0034-761220170383>

SOUZA, G. ; Bispo, J. S. ; Ribeiro, J. . Efeitos da Governança Pública no desenvolvimento econômico dos Municípios da Região Metropolitana de Salvador. In: *VII Congresso UnB de Contabilidade e Governança & IV Congresso UnB de Iniciação Científica em Contabilidade e Governança, 2021*. Recuperado de <https://conferencias.unb.br/index.php/ccgunb/ccgunb7>

VIEIRA, M. A., & De Ávila, L. A. C. (2020). Nível da transparência pública e as características socioeconômicas dos municípios brasileiros. *Revista de Contabilidade e Controladoria*, 11(3). <http://dx.doi.org/10.5380/rcc.v11i3.71604>