



X Encontro Brasileiro de Administração Pública.
ISSN: 2594-5688
secretaria@sbap.org.br
Sociedade Brasileira de Administração Pública

Tempestividade da Informação Contábil no Setor Público Municipal

Andréia Lopes Cirino, Juliana Maria De Araújo, Antônio Carlos Brunozi Júnior

[ARTIGO] GT 9 Planejamento, Controle e Finanças no Setor Público

Tempestividade da Informação Contábil no Setor Público Municipal

Resumo:

O estudo tem como objeto a tempestividade das informações contábeis, para tanto, buscou-se identificar características municipais que influenciam a tempestividade na homologação dos Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária (RREO) dos 853 municípios do estado de Minas Gerais, localizado na região Sudeste do Brasil. A técnica empregada foi a técnica de regressão para dados de contagem. O estudo identificou que os municípios ainda não são totalmente tempestivos em todos os seis RREO que devem ser homologados por ano, necessitando de uma ampliação nas ações que visem garantir a tempestividade e a punição daqueles que ferem a Lei. Além disso, nota-se que quanto maiores investimentos em elementos que contribuem para o desenvolvimento humano e maior controle social maior a tendência de haver tempestividade.

Palavras-chave: Tempestividade. Teoria dos *Stakeholders*. Regressão para dados de contagem.

Introdução:

O setor público deve garantir uma qualidade de vida para seus cidadãos. Assim, este volta-se para a cidadania e garantia de direitos por meio de bens e serviços. Os cidadãos, por sua vez, mantêm a máquina do governo e exigem uma gestão dos recursos e do patrimônio públicos de maior eficiência e eficácia. Para tanto, evidencia-se a necessidade do setor público comunicar como tem atuado (ABOUKHADEER; AZAM; ALBATTAT, 2023).

Maiores índices de divulgação tendem a ser valorizados pela sociedade, mercado e outros entes federativos (TROCZ et al., 2022). Aos órgãos do setor público cabe prestar contas aos cidadãos e serem transparentes, disponibilizando as informações necessárias para controle, avaliação e responsabilização (ABU BAKAR; SALEH, 2011). É necessário que haja qualidade nas informações divulgadas, a fim de tornar possível a avaliação do desempenho das autoridades locais (GOMES; OSBORNE; GUARNIERI, 2020).

A contabilidade é uma ciência fundamental para a divulgação das informações sobre o Poder Público, sendo uma das principais fontes de elaboração destas (GARCÍA-TABUYO; SAEZ-MARTIN; CABA-PEREZ, 2017). As informações contábeis possuem como objetivo informar e auxiliar a tomada de decisão para os diversos *stakeholders*. Estes são definidos como partes interessadas que afetam ou são afetadas pelas ações de uma entidade (FREEMAN; REED, 1983). No que tange às ações públicas, os *stakeholders* podem ser qualquer indivíduo ou organização, como os cidadãos, as Organizações da Sociedade Civil, empresas, demais entes federativos, entre outros (RIEGE; LINDSAY, 2006).

O conceito de qualidade das informações contábeis sofre com um dissenso acadêmico, contudo, neste estudo, entende-se que trata-se da informação capaz de atender às necessidades de seus usuários, possibilitando tomadas de decisões precisas (BATISTELLA et al., 2021; DEWI; AZAM; YUSOFF, 2019; TRAN; NGUYEN; HOANG, 2021). De acordo com o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC 00, 2019), as informações contábeis, a fim de serem úteis, devem ser dotadas de características qualitativas. Estas contribuem para melhorar a qualidade da informação contábil disponibilizada, minimizando a assimetria informacional entre Poder Público e demais *stakeholders* (SANDRIA; ELFISWANDI; YAMASITHA, 2021).

Entre as características qualitativas da informação contábil tem-se a tempestividade, atributo que diz respeito à disponibilização da informação em tempo oportuno, a fim de que os dados fornecidos sejam capazes de auxiliar os *stakeholders* no processo de tomada de decisão. Quando há ausência desta característica qualitativa as partes interessadas passam a ter acesso a informações desatualizadas ou nenhuma informação, gerando assimetria informacional e/ou tomadas de decisões equivocadas (AHAMED, 2020; ALASHI, 2020; DWYER; WILSON, 1989; SANDRIA; ELFISWANDI; YAMASITHA, 2021; SUADIYE, 2019; ALKHATIB; MARJIB, 2012; TÜREL, 2009; ABDULLAH, 2006).

De acordo com Edmonds e outros (2017), uma das maiores preocupações do setor público deve ser a disponibilização de relatórios contábeis em tempo oportuno. Mediante a ampliação do debate acerca da necessidade de haver transparência e o controle social sobre as contas públicas foi impulsionada uma maior cobrança das partes interessadas para que as organizações públicas comuniquem informações contábeis capazes de suprir as necessidades dos *stakeholders*. Assim, estes tendem a influenciar as organizações públicas a realizarem publicações de informações contábeis com qualidade.

Tendo em vista sua importância para a legitimação perante seus *stakeholders* e para uma tomada de decisão mais assertiva, a tempestividade foi objeto de estudos (OLOGUN et al, 2020; SUADIYE, 2019; GULEC, 2017; FIRTH; RUI; WU, 2009) que se dedicaram a analisar o tema na esfera privada. Estes estudos, em resumo, objetivaram compreender os fatores que influenciavam a tempestividade dos relatórios ou das demonstrações. No contexto brasileiro, destacam-se os estudos de Salgado e Souza (2021), Silva, Souza e Klann (2016), Altoé, Ribeiro e Colauto (2015) e Zóboli Dalmácio e Rezende (2008), os autores analisaram, respectivamente, a tempestividade da informação contábil em empresas listadas na B3, em empresas familiares, no mercado

acionário brasileiro e sua relação com os mecanismos de governança corporativa no mercado de ações. Os estudos, tanto nacionais quanto internacionais, demonstraram a importância da tempestividade para minimizar a assimetria informacional e possibilitar que informações sejam comunicadas em tempo hábil para influenciar na tomada de decisão.

No setor público, destacam-se os estudos de Dwyer e Wilson (1989) e Edmonds e outros (2017), nos quais é enfatizada a necessidade de diminuir o tempo que uma publicação dos dados contábeis nos municípios estadunidenses. Além disso, ambos destacam a necessidade da realização de pesquisas e discussões acerca do tema.

A Teoria dos Stakeholders aborda que a organização tem o dever de criar valor para as partes interessadas (FREEMAN, 2010a; FREEMAN; REED, 1983; LEE; RASCHKE, 2023; PERTIWI; WIBOWO, 2023). Para tanto aquela deve se alinhar aos interesses de diferentes *stakeholders* em busca de criar interesses mútuos entre estes, ponderando interesses conflitantes. Esta integração deve ser baseada na ética, assim, é necessário ver as tomadas de decisões como um conjunto voltado para a ética e para a criação de valores (LEE; RASCHKE, 2023).

A Teoria dos *Stakeholders* é, segundo Dahan, Doh e Raelin (2015), uma lente apropriada para compreender o papel do governo mediante as pressões exercidas pelos cidadãos para garantir seus direitos. Estudos (AHAMED, 2020; FREEMAN, 2010a; LEE; RASCHKE, 2023) destacam que diferente de outros campos, a contabilidade não foi afetada pela Teoria dos Stakeholders, mesmo as partes interessadas sendo frequentemente abordados nas publicações contábeis. Apesar disto, nota-se, segundo Lee e Raschke (2023), a necessidade e potenciais benefícios em considerar os *stakeholders* na pesquisa contábil.

Esta pesquisa utilizou-se desta lente teórica para auxiliar a compreensão da tempestividade das informações contábeis no setor público brasileiro, bem como dos elementos que influenciam a sua ocorrência ou não. O presente artigo busca responder a seguinte pergunta: **Quais elementos influenciam a tempestividade das informações contábeis nos municípios?** Concomitantemente, objetivou-se identificar características municipais que influenciam a tempestividade na homologação dos Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária (RREO). Estes relatórios foram implementados no Brasil com o intuito de aumentar a prestação de contas por parte do setor público.

A pesquisa justifica-se mediante a necessidade de compreender se há tempestividade no setor público brasileiro, e quais elementos são influentes neste

processo que melhora a qualidade da informação contábil comunicada. A tempestividade, enquanto característica qualitativa da informação contábil, minimiza a assimetria informacional e auxilia no controle das ações desempenhadas pelos gestores públicos. Além disso, contribui para a discussão acerca da eficácia das sanções impostas para os municípios não tempestivos na homologação do RREO.

1. Tempestividade da Informação Contábil e Qualidade de Vida dos *Stakeholders*

A tempestividade é uma característica de melhoria (CPC 00, 2019), que preza para que a informação contábil seja disponibilizada em momento oportuno para seu útil (AHAMED, 2020; ALASHI, 2020; DWYER; WILSON, 1989; SANDRIA; ELFISWANDI; YAMASITHA, 2021; SUADÍYE, 2019), garantindo que além da qualidade do conteúdo disponibilizado também haja a rapidez na emissão (ALASHI, 2020; TÜREL, 2009). Destarte, o acesso a informações adequadas o mais rápido possível, aumenta a influência dos dados nas decisões. De modo contrário, o atraso coloca em risco a tomada de decisão (HA; HUNG; PHUONG, 2018).

A evidenciação das informações contábeis está diretamente relacionada à sua qualidade, quanto mais baixa a evidência, tornam-se mínimas as capacidades de utilização das informações contábeis e há uma maior facilidade de manipulá-las (RAMOS; KLANN, 2019). Portanto, trata-se de um elemento importante para garantir a qualidade da informação (AHAMED, 2020) e proteger os *stakeholders* de conteúdos desatualizados (AKADAKPO; MGBAME, 2018).

Stakeholders ou partes interessadas são grupos ou indivíduos que são impactados ou capazes de impactar atos de uma entidade (BRYSON, 1988; DONALDSON; PRESTON, 1995; FREEMAN, 2010b; FREEMAN; REED, 1983; GOMES; OSBORNE; GUARNIERI, 2020) ou política (BRUGHA; VARVASOVSKY, 2000). A definição aponta para uma relação de impacto bidirecional entre organizações e os *stakeholders* (KAUR; LODHIA, 2017).

A Teoria dos *Stakeholders*, parte da proposição de que as decisões de uma entidade devem ocorrer visando o equilíbrio e a satisfação dos interesses de seus *stakeholders*, pois estes indivíduos ou grupos são fundamentais (FREEMAN, 2010b). Portanto, ela direciona-se para compreender as relações de uma organização (privada ou pública) e seu ambiente (GOMES; LIDDLE; GOMES, 2010).

Os municípios brasileiros, graças à promulgação da Constituição Federal de 1988, passaram a ter uma maior autonomia política e administrativa (MENDES et al., 2018). Os municípios passaram a ter um papel de destaque devido à proximidade entre

governantes e governados, promovendo práticas heterogêneas de gestão pública, dentro do que a Lei lhe permite (CASTRO, 2003). Em virtude de ser o ente federativo mais próximo da população e de suas demandas, o município também pode vir a sofrer uma maior pressão para implementar ações e emitir informações capazes de comunicar seus *stakeholders*.

O setor público municipal é uma organização que precisa/visa ter seus atos legitimados perante seus stakeholders a fim de manter-se legitimada e perpetuar no poder. Essa legitimidade pode ser pragmática ou social, a primeira trata do fornecimento de benefícios para os stakeholders, trazendo o máximo desempenho para as partes interessadas. A legitimidade social, refere-se a ação de um ator social ser apropriada perante a cultura, normas sociais atuais, valores e crenças locais (WANG et al., 2014).

Por exemplo, movimentos de combate à corrupção, melhoria da gestão dos recursos públicos e políticas públicas, promoção da qualidade de vida e responsabilização dos governantes por seus atos e omissões, despertaram na sociedade o interesse de participar, indagar e manifestar contra atos Administração Pública (SILVA, 2017). Destaca-se que não trata-se apenas de saber quanto o governo investe em provisão de bens e serviços, mas o resultado gerado e se esse poderia ter sido alcançado com menores custos, sendo estes elementos da gestão de entes federativos (REZENDE; CUNHA; BEVILACQUA, 2010)

O fluxo financeiro público é um importante elemento na gestão municipal, visto que sinaliza como estão sendo geridas as finanças. Segundo Sandria, Elfiswandi e Yamashita (2021), e Dwyer e Wilson (1989), as informações financeiras dos municípios sinalizam características da gestão municipal úteis para o entendimento da tempestividade, bem como a qualidade das informações contábeis como um todo (BASHIR; AMIR, 2020). Entre os dados financeiros dos municípios, tem-se o recurso gasto com o pessoal. De acordo com Sandria, Elfiswandi e Yamasitha (2021), os recursos gastos com o pessoal é um dos mais importantes componentes organizacionais, pois tende a refletir profissionais mais especializados ou até mesmo um maior número destes. Desta forma, tem-se como hipótese:

H1_a: Quanto maior o gasto com pessoal, maior a tendência de tempestividade.

Outro elemento que retrata o fluxo financeiro dos municípios é a receita corrente líquida, indicador utilizado como um parâmetro para fins de verificação dos limites impostos pela Lei de Responsabilidade Fiscal (RODRIGUES, 2005). Diante da importância deste elemento para a gestão municipal tem-se como hipótese H1_b:

H1_b: Quanto maior a receita corrente líquida, maior a tendência de tempestividade.

Mais um ponto acerca da gestão pública está relacionado ao tamanho do município, haja vista que municípios maiores tendem a possuir um número maior de movimentos sociais e/ou atos públicos que visem monitorar ações do setor público, conforme Silva (2017). O estudo de Edmonds e outros (2017) identificou que municípios com maiores populações possuem uma maior tempestividade na emissão de suas informações contábeis, desta forma, tem-se a hipótese H2:

H2: Quanto maior a população, maior a tendência de tempestividade.

A função do setor público é prover bens e serviços para os cidadãos. Neste sentido, fala-se da necessidade de assegurar a qualidade de vida para a população (ABOUKHADEER; AZAM; ALBATTAT, 2023; MEIJER, 2014). O desenvolvimento humano é um fator que vai influenciar a realidade e ações dos *stakeholders* (GOMES; LIDDLE; GOMES, 2010). Desta forma, a fim de se legitimar como um bom governo, os gestores devem realizar a prestação de serviços públicos, que segundo a Teoria dos Stakeholders, será realizada de acordo com as expectativas das partes interessadas (PERTIWI; WIBOWO, 2023). Desta forma, este também tende a influenciar a operacionalização das informações financeiras (CARMELI, 2008).

H3_a: Quanto maior desenvolvimento, maior a tendência de tempestividade.

Carmeli (2008) demonstra que *stakeholders* com uma melhor condição social tendem a cobrar mais dos gestores, influenciando na emissão de informações contábeis com maior qualidade. Acredita-se que investimentos em áreas sociais, que favorecem o desenvolvimento humano, como a educação, saneamento básico, saúde e segurança, (FERNANDES; JÚNIOR; LEROY, 2018); COSTA et al., 2015), influenciam na cobrança por tempestividade das informações contábeis, conseqüentemente, tem-se como hipóteses:

H3_b: Quanto maior o investimento em educação, maior a tendência de tempestividade.

H3_c: Quanto maior o investimento em saneamento básico, maior a tendência de tempestividade.

H3_d: Quanto maior o investimento em saúde, maior a tendência de tempestividade.

H3_e: Quanto maior o investimento em segurança, maior a tendência de tempestividade.

Adicionalmente, o estudo realizado por Carmeli (2008), em Israel, constatou que localidades onde o *status* socioeconômico dos moradores é mais elevado há uma maior participação da população na operacionalização das informações financeiras. Edmonds e outros (2017) propõem que municípios com populações mais ricas são mais opressoras quanto às obrigações governamentais. Desta forma, tem-se a hipótese H4:

H4: Quanto maior o PIB, maior a tendência de tempestividade.

O setor público tem o objetivo de fornecer serviços públicos para a sociedade (GOMES; OSBORNE; GUARNIERI, 2020). Contudo, as organizações, inclusive o setor público, têm que lidar com um grande número de *stakeholders* que, em sua grande maioria, são heterogêneos (KAUR; LODHIA, 2017). Um dos grandes problemas nos relacionamentos entre entidades e seus *stakeholders* é a assimetria informacional (CARVALHO, 2021). Um fator importante para mitigar a assimetria é o uso da internet. A internet tem modificado o meio de compartilhar informações do setor público para os *stakeholders* (DUAN et al., 2023; YUEN et al., 2023). Segundo Sandria, Elfiswandi e Yamasitha (2021), a utilização de internet é influente na tempestividade dos relatórios financeiros. A internet tem proporcionado o aumento da participação dos *stakeholders* no controle da gestão (CARMELI, 2008; MEIJER, 2007). Corroborando com o exposto tem-se a hipótese 5:

H5: Quanto maior o acesso à internet, maior a tendência de tempestividade.

Neste contexto, apresenta-se a Figura 1, na qual consta o modelo analítico com os elementos que tendem a influenciar a tempestividade das informações contábeis. Destaca-se se que devido a ciência contábil ser uma ciência social aplicada atos da sociedade a impactam, corroborando com a Teoria dos *Stakeholders* que tem como pressuposto que elementos do ambiente organizacional e as características das partes interessadas são fortes influenciadores na relação organização e *stakeholders*. Assim, infere-se que a tempestividade na publicação de informações contábeis dos municípios sofre influência das ações dos gestores no que tange a administração pública e a ações públicas, bem como de elementos da própria sociedade.

Os elementos apresentados no modelo analítico refletem características particulares de cada município, o que tende a auxiliar na compreensão da ocorrência ou não dessa característica qualitativa. Cabe destacar que os municípios, assim como outros entes federativos, sofrem com a cobrança por uma maior transparência e *accountability*.

Mediante a importância de haver qualidade da informação contábil nos relatórios e outros dados contábeis comunicados pelo setor público, bem como de todas as características qualitativas que a compõem, especialmente a tempestividade, têm sido criadas Leis e mecanismos a fim de garantir a aplicação prática destes elementos, melhorando a transparência e a qualidade dos dados a fim de comunicar aos *stakeholders* informações úteis. Uma das ferramentas criadas em prol de ampliar a transparência na gestão pública e a *accountability*, o Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (SICONFI), tem disponibilizado online, desde 2015, os RREO dos entes federativos. A divulgação baseia-se na Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e visa deixar mais transparente a gestão pública.

2. Procedimentos Metodológicos

2.1 Unidades de análise e variáveis

A pesquisa possui como unidades de análise os 853 municípios do estado de Minas Gerais, localizado na região Sudeste do Brasil. A escolha ocorreu em virtude de o território mineiro possuir a maior quantidade de municípios dentre os estados brasileiros. Além disso, dada sua extensão geográfica, existem diferentes perfis municipais com diversidade demográfica, social e econômica (COSTA et al., 2015; FERNANDES; JÚNIOR; LEROY, 2018).

As informações utilizadas refletem o ano de 2019. O período se justifica mediante a percepção de que os anos de 2020 e 2021 foram atípicos devido a pandemia de Covid-19. Assim, a tempestividade neste período pode ter sofrido influência de fatores ambientais, sociais e econômicos que marcaram o período pandêmico, haja vista que Bryson (1995) confirma que as organizações são influenciadas por esses fatores. Desta forma, o ano de 2019 é o ano típico mais recente e, portanto, consegue trazer uma representação mais clara da tempestividade municipal.

Nesse estudo, a tempestividade é mensurada por meio da frequência e velocidade (ALASHI, 2020) da homologação do RREO na base de dados pública do SICONFI. Os dados foram obtidos por meio da informação exposta no Portal sobre o município ter sido tempestivo ou não, pois, no site do SICONFI o município pode retificar o RREO, alterando assim a data de homologação.

A escolha de trabalhar com a homologação destes relatórios ocorreu devido a estas serem informações públicas voltadas à divulgação rápida e frequente das informações contábeis. Desta forma, ao verificar se o município foi tempestivo em cada um dos seis bimestres que compõem o ano de 2019, verifica-se a frequência e velocidade da emissão

dos RREO. O RREO aborda assuntos vinculados às despesas e receitas e é enviado pelo poder executivo bimestralmente. A Constituição Federal de 1988, bem como a Lei Complementar nº 101 de 2000 e as Portarias da Secretaria do Tesouro Nacional nº 702 de 2014, 743 de 2015, 841 de 2016 e 896 de 2017, estabelecem que o RREO deve ser enviado até trinta dias após o encerramento do bimestre, caso não haja o cumprimento do prazo estabelecido, o ente pode ser penalizado. Assim, existe uma influência constitucional para que a tempestividade ocorra, neste caso.

Consta, no Quadro 1, a descrição das variáveis utilizadas, bem como o embasamento teórico, relação esperada e fonte. Para identificar se o município foi ou não tempestivo, foi considerado diferentes níveis de tempestividade, haja vista que existe a possibilidade de o município ser tempestivo ou não em cada bimestre do ano. O município deixa de ser tempestivo quando emite o RREO antes dos 30 dias após o final do bimestre. Assim, a variável recebe 0 (zero) quando o município foi tempestivo em zero bimestres, e 6 (seis) quando o município foi tempestivo em seis bimestres, a interpretação ocorre de maneira análoga para os demais valores, com o valor indicando o número de bimestres no qual o município foi tempestivo durante o ano.

Quadro 1: Variáveis

Hipótese	Variável	Descrição	Fonte	Ano
-	TEMP_MULT	Número de bimestres que o município foi tempestivo, variando de 0 a 6.	SICONFI	2019
H1 _a	gas_pess	Gasto com pessoal em relação à receita corrente líquida, em valores percentuais.	TCE-MG	2019
H1 _b	rec_corr	Receita Corrente Líquida per capita. Corresponde ao valor da receita orçamentária da administração municipal, deduzidas operações de crédito, em reais correntes, por habitante.	TCE-MG	2019
H2	den_pop	Razão entre o número de habitantes e a área total.	IBGE	2019
H3 _a	firjandesen	Índice Firjan de Desenvolvimento Municipal, que acompanha anualmente o desenvolvimento socioeconômico em três áreas de atuação: Emprego & renda, Educação e Saúde.	FIRJAN	2019
H3 _b	gas_edu	Valor per capita dos gastos realizados na educação, dividido pela população total do município.	TCE-MG	2019
H3 _c	gas_san	Gasto com Saneamento Básico per capita, dividido pela população total do município.	TCE-MG	2019
H3 _d	gast_sau	Gasto per capita com atividades de saúde, dividido pela população total do município.	TCE-MG	2019
H3 _e	gast_seg	Gasto <i>per capita</i> com atividades de segurança, dividido pela população total do município.	TCE-MG	2019
H4	pib	Produto Interno Bruto (PIB) per capita, a preços correntes (R\$ 1,00)	IBGE	2019
H5	internet	Número total de acessos de internet fixa (SCM) em serviço	Ministério das comunicações	2010

Fonte: Elaborado pelos autores.

As variáveis foram organizadas com auxílio do *software* Microsoft Excel®. Por sua vez, as estatísticas e os testes empregados foram executados através do *software* Stata® *version* 15.0.

2.2. Técnicas de análise dos dados

Primeiramente, foi empregada a técnica de estatística descritiva para uma análise exploratória dos dados, evidenciando as informações sobre média, desvio-padrão, valores máximo e mínimo. Tendo em vista a natureza da variável de resposta (variável dependente do modelo), a mesma se trata da contagem do número de vezes que determinado evento ocorre assumindo, portanto, somente valores inteiros e não-negativos. Por isso, foi empregada a técnica de regressão para dados de contagem.

Os modelos mais comuns para dados de contagem, que consistem em modelos de regressão não linear, são o Poisson e Binomial Negativo. Apesar de não requerer que a variável dependente possua uma distribuição de Poisson, o modelo de Poisson possui o pressuposto de equidispersão dos dados, ou seja que a variância condicional e a média sejam iguais. Caso isso não seja satisfeito, pode haver superestimação nas estatísticas t e conclusões excessivamente otimistas acerca da significância dos regressores. Recomenda-se como alternativa a utilização do modelo Binomial Negativ (CAMERON; TRIVEDI, 1998).

4 Resultados e Discussões

4.1 Descrição das características dos municípios mineiros

A exploração dos dados (Tabela 1 e Gráfico 1) demonstra que ainda há municípios que não foram tempestivos, mesmo com a obrigatoriedade de homologar os RREO em no máximo 30 dias após o final do bimestre. Evidencia, assim, a necessidade de avanços de ações públicas que intensifique e amplie o entendimento da necessidade de disponibilizar essas informações de modo tempestivo, haja vista que existem penalizações para os municípios caso não cumpram a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). Cabe destacar que a não homologação do RREO em 30 dias após o final do bimestre impede o município de contratar operações de crédito e receber transferências voluntárias até a regularização, exceto as destinadas à educação, saúde e assistência social. Assim, nota-se que mesmo a falta de tempestividade na homologação dos RREO sendo sancionada é notável que está ainda não atingiu o objetivo esperado.

Tabela 1: Estatísticas descritivas das variáveis

Variável	Observações	Média	Desvio Padrão	Mínimo	Máximo
----------	-------------	-------	---------------	--------	--------

temp_multi	853	2,00	1,84	0,00	6,00
pib (em R\$, per capita)	853	21.386,14	24.512,45	5.984,22	313.035,00
rec_corr (em R\$, per capita)	847	3.485,25	1.733,32	1.336,84	23.947,14
den_pop	853	71,53	339,57	1,32	7.607,03
firjandesen	842	0,67	0,06	0,45	0,85
gas_pest (em %)	847	49,96	4,54	22,02	66,86
gas_edu (em R\$, per capita)	847	22,27	3,28	11,77	35,61
gas_san (em R\$, per capita)	686	69,99	98,67	0,01	986,76
gast_sau (em R\$, per capita)	847	807,98	344,08	227,93	4.497,47
gast_seg (em R\$, per capita)	683	9,48	12,34	0,06	166,47
internet	853	0,06	0,08	0,00	1,63

Fonte: Resultados da pesquisa.

Quanto às variáveis independentes, nota-se que há uma amplitude significativa entre os valores mínimo e máximo das variáveis, ressaltando a heterogeneidade que há entre os municípios mineiros, corroborando com a literatura (COSTA et al., 2015; FERNANDES; BRUNOZI JÚNIOR; LEROY, 2018). O território do estado de Minas Gerais é marcado pela existência de municípios pequenos, evidenciado pela baixa densidade populacional, inclusive possuindo, o município brasileiro com a menor população. Contudo, o estado também conta com 33 municípios com mais de 100 mil habitantes, possuindo distintas realidades econômicas, financeiras e sociais, que é demonstrada pelos resultados obtidos em consonância com estudos anteriores (COSTA et al., 2015; FERNANDES; BRUNOZI JÚNIOR; LEROY, 2018).

Inicialmente, ressalta-se que há pelo menos um município que investe um valor maior do que o determinado na Lei de Responsabilidade Fiscal em gastos com o pessoal, pois, o valor máximo determinado é de 60% e o valor máximo encontrado de 66,86%, ou seja, há um aumento de 11,43%. Quanto à Receita corrente, nota-se que a média é elevada em comparação com o valor mínimo, ressaltando a heterogeneidade existente. De acordo com Mendes e outros (2018, p. 931), a receita, de modo geral, é um elemento de “fundamental para a melhoria do desenvolvimento humano”.

Há, principalmente, a discrepância entre os municípios no que tange aos valores que retratam o desenvolvimento humano, como o índice FIRJAN de desenvolvimento e investimentos realizados em saneamento básico, saúde e segurança. A menor amplitude nos valores investidos em desenvolvimento humano está na educação, sendo que a CF/88 determina que os municípios invistam, no mínimo, 25% de sua receita oriunda de impostos e transferências na manutenção e no desenvolvimento da educação. Além disso, ocorrem também transferências voluntárias do governo federal, via MEC (Ministério da

Educação) e FNDE (Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação), a fim de impulsionar a educação básica.

4.2 Tempestividade e as características dos municípios mineiros

Inicialmente, as variáveis foram submetidas ao modelo Poisson sendo, em seguida, executado o teste *goodness-of-fit* para verificação acerca da super dispersão dos dados. O referido teste se mostrou significativo a 1%, confirmando a inadequação deste modelo e sendo, portanto, indicada a utilização do Binomial Negativo.

Para evitar a inclusão de variáveis explicativas altamente correlacionadas entre si foi utilizado o teste vif, que indicou não haver multicolinearidade no modelo. Além do que, para compreender se o resultado estava sendo afetado pelos *outliers* das variáveis (valores que destoam da média) foi realizado de forma alternativa o procedimento de *winsorização*. Este corroborou os resultados obtidos anteriormente, tanto em termos de significância estatística dos regressores quanto a opção pelo modelo Binomial Negativo. Os resultados da regressão considerando então o Binomial Negativo se encontram na Tabela 2.

Tabela 2: Resultados da regressão com dados de contagem utilizando o modelo Binomial Negativo

Variável	Coefficiente	Erro-padrão	p-valor
pib (em ln)	0,968	0,086	0,720
rec_corr (em ln)	0,545	0,111	0,003
den_pop	1,000	0,000	0,675
firjandesen	2,754	1,760	0,113
gas_pess (em ln)	0,166	0,081	0,000
gas_edu (em ln)	2,872	0,907	0,001
gas_san (em ln)	0,975	0,021	0,256
gast_sau (em ln)	1,572	0,286	0,013
gast_seg (em ln)	0,931	0,039	0,093
internet	2,371	2,039	0,315
constante	420,73	1012,648	0,012
Informações sobre o modelo			
LR chi2(10): 36,01			
Prob > chi2: 0,000			
Número de observações: 542			
Pseudo R2: 0,0178			

Fonte: Resultados da pesquisa

O gasto com o pessoal foi significativo e positivo, evidenciando que quanto maior o gasto com o pessoal, maior a tendência de ser tempestivo, bem como a receita corrente líquida, assim, quanto maior a receita corrente líquida, maior a tendência de ser tempestivo. Desta forma, as hipóteses H1_a e H2_b não foram rejeitadas.

O resultado pode demonstrar que um maior investimento em pessoal pode acarretar na contratação de funcionário mais preparados, ou ainda uma melhor remuneração pode fazer com que os funcionários desempenhem sua função em tempo

oportuno, ou então, pode haver um maior número de pessoas trabalhando, fazendo com que não haja sobrecarga e proporcionando uma maior dedicação a homologação dos RREO.

O fluxo financeiro público municipal, representado neste estudo por meio dos gastos com o pessoal e receita corrente líquida, retrata o gerenciamento de recursos públicos, elemento fundamental para que haja a oferta de serviços e ações públicas que atendam às necessidades da sociedade civil (MENDES et al., 2018). Assim, infere-se que o quando há um gerenciamento de recursos públicos com valores mais altos, maior a tendência de haver tempestividade na homologação dos RREO, corroborando assim com os estudos de Sandria, Elfiswandi e Yamashita (2021), e Dwyer e Wilson (1989).

No que tange o tamanho dos municípios, a variável densidade populacional não se mostrou significativa, refutando a hipótese H2. Infere-se que pode estar relacionado ao fato de que os estudos de Edmonds et al (2017) e Gülec (2017) demonstram que o tamanho das organizações do setor privado influencia na tempestividade. Contudo, possivelmente, no setor público não se pode manter essa influência. Assim, um maior número de *stakeholders* moradores daquele local, não afeta a busca por uma maior tempestividade das informações do RREO.

Em relação ao desenvolvimento humano, a variável índice FIRJAN de desenvolvimento e gasto com saneamento básico não foram significativas, rejeitando as hipóteses H3a e H3c. Todavia, as variáveis que retornam aos gastos com educação, saúde e segurança pública se mostraram significativas e positivas, evidenciando que o investimento nestas três áreas influencia no fato do município ser ou não tempestivo. Assim, as hipóteses H3b, H3d e H3e não foram rejeitadas. Desta forma, notou-se que elementos relacionados ao desenvolvimento humano são um fator que vai influenciar na tempestividade da homologação dos RREO, e também na realidade dos *stakeholders* conforme a literatura (GOMES; LIDDLE; GOMES, 2010).

Outro elemento que pode justificar o índice FIRJAN de desenvolvimento não ter sido significativo na tempestividade é o fato da variável PIB, que representa o *status* econômico, não foi significativa, refutando a hipótese H4. Além disso, o uso da internet também não se mostrou significativo, refutando a hipótese H5.

A partir dos resultados, infere-se que os valores investidos em áreas como educação, saúde e segurança, bem como os valores do fluxo financeiro municipal são os elementos que influenciam a tempestividade, corroborando com o estudo de Sandria, Elfiswandi e Yamasitha (2021) e Carmeli (2008). Infere-se que este fato pode estar

relacionado aos setores ou ações governamentais em que a gestão pública se concentra quando este também tem como característica buscar comunicar informações contábeis tempestivas.

Outro ponto que pode estar relacionado é o fato do setor público ter como objetivo prestar serviços para a sociedade e não arrecadar lucro (IJEOMA, 2014). Assim, a gestão pública municipal tende a focar em investimentos em áreas que chamem uma maior atenção dos *stakeholders*, como saúde, educação e segurança, bem como o fornecimento de empregos na máquina pública, visto que em cidades pequenas a prefeitura é o maior empregador. Tais ações são visadas pelos políticos com o intuito de obter a legitimação perante as partes interessadas, a fim de permanecer no poder.

A Teoria dos *Stakeholders* demonstra que elementos do ambiente organizacional e as características das partes interessadas são fortes influenciadores na relação organização e *stakeholders*, haja vista que, segundo Bryson (1995), o setor público, no papel dos governantes, vai se voltar para implementar ou mitigar questões de maior interesse das partes interessadas. Neste caso, será que a tempestividade na homologação dos RREO é algo que chama a atenção dos *stakeholders*? Será que a busca e cobrança por uma maior transparência, *accountability* e qualidade das informações contábeis é algo que é cobrado e monitorado pelos *stakeholders*? Ou será algo que fica-se em discussão mas que pouco se cobra caso não seja executada, no que diz respeito aos *stakeholders* que possuem direito ao voto?

A tempestividade é uma característica fundamental para melhorar a qualidade da informação contábil, contudo, apesar da existência de alguns estudos, ainda há a necessidade de entender melhor o que pode fazer com que o município seja tempestivo, ou não. Avanços acerca deste entendimento são necessários a fim de garantir que mecanismos surjam em prol de fazer com que esta característica qualitativa seja amplamente implementada nos relatórios emitidos pelos entes federativos.

Desta forma, tem-se que os municípios do estado de Minas Gerais precisam caminhar para a consolidação da tempestividade na homologação do RREO, pois este é um mecanismo importante para que os *stakeholders* consigam controlar e monitorar a gestão pública. Além disso, é necessário ampliar o entendimento sobre a necessidade da tempestividade quanto uma característica indispensável nas informações prestadas pelo setor público.

Considerações finais

Um maior debate sobre a criação, divulgação e comunicação de informações

contábeis dotadas de características qualitativas é algo relativamente novo que necessita de incentivos e cobranças para ser implementado da melhor forma que for possível, no que tange às características qualitativas de melhoria, como a tempestividade. Adicionalmente, segundo o CPC 00 (2019), o custo de emitir informações dotadas de tais características não deve ser superior ao benefício que a sua adoção acarreta. Contudo, no setor privado, talvez, seja mais fácil de mensurar estes valores do que no setor público, afinal, neste uma informação contábil de alta qualidade tende a favorecer o controle social acerca das ações dos governos, aumenta a confiança no poder público e pode diminuir atos de corruptos, mas apesar de tantos benefícios é difícil de haver uma mensuração desses valores.

Este estudo oferece evidências sobre como os maiores investimentos realizados em educação, saúde e segurança, bem como o fluxo financeiro de receita corrente e o gasto com o pessoal tendem a influenciar em uma maior tempestividade. Desta forma, notou-se que um maior investimento em elementos que contribuem para o desenvolvimento humano e, possivelmente, para um maior controle social influenciam positivamente na tendência de haver tempestividade; bem como, o fluxo financeiro e o gasto com o pessoal, elementos importantes acerca da gestão pública, também se mostraram influentes na homologação dos RREO em tempo oportuno.

Concomitantemente, é evidente que há necessidade de ampliar a conscientização dos gestores públicos para a necessidade da homologação dos RREO de modo tempestivo, pois múltiplos *stakeholders* (sociedade civil, empresas, possíveis investidores, demais entes federativos) podem utilizar do relatório para tomar decisões. Além de ser algo instituído constitucionalmente e, portanto, deve ser respeitado.

Mediante os inúmeros problemas públicos e ações públicas que permeiam o dia-dia das prefeituras, pode-se imaginar que a implementação de características qualitativas da informação contábil não seja uma das preocupações centrais dos gestores públicos, cabendo assim, aos funcionários públicos buscar emitir as informações de modo tempestivo. Neste cenário, elementos próprios aos profissionais da contabilidade pública são importantes, como proatividade e até mesmo os elementos limitantes como baixa profissionalização, salários reduzidos, grande carga de trabalho. É necessário que haja um avanço na tempestividade da publicação dos RREO nos municípios mineiros, bem como deve haver um maior controle acerca da ausência de tempestividade, a fim de incentivar que os relatórios estejam disponíveis conforme a CF/88 e a LRF determinam.

Agradecimentos

À FAPEMIG.

Referências:

- ABDULLAH, S. N. Board composition, audit committee, and timeliness of corporate financial reports in Malaysia. **Corporate Ownership and Control**, v. 4, n. 2, p. 33-45, 2006.
- ABOUKHADEER, E. A. S.; AZAM, S. M. F.; ALBATTAT, A. R. S. The Relationship Between International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) and the Quality of Accounting Information in Libyan Government Sector. **International Journal of Professional Business Review**, v. 8, n. 1, p. e0813–e0813, 16 jan. 2023.
- ABU BAKAR, N. B.; SALEH, Z. Incentives for Disclosure of Accounting Information in Public Sector: A Literature Survey. **International Research Journal of Finance and Economics**, v. 75, p. 24–38, 1 out. 2011.
- AHAMED, M. J. Timeliness Value and Free-from-error Quality of Accounting Information: A Study on Commercial Banks. **Asian Business Review**, v. 10, n. 2, p. 137–142, 21 jul. 2020.
- AKADAKPO, B. A.; MGBAME, M. C. Value Relevance of Accounting Information: The Moderating Effect of Timeliness. v. 2, n. 1, p. 14, 2018.
- ALASHI, M. Relevance of Accounting Information by Measuring the Predictability of Chosen Accounting Items of Manufacturing Firms Listed in Borsa Istanbul (BIST). *مجلة الإدارة العربية*, v. 40, n. 2, p. 261–280, 1 jun. 2020.
- ARAÚJO, R. H. M. DE; CALLADO, A. A. C. CARACTERÍSTICAS QUALITATIVAS DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL: A PERCEPÇÃO DE PROFISSIONAIS DE CONTROLE INTERNO DO SETOR PÚBLICO. **Management Control Review**, v. 5, n. 1, p. 47–65, 4 jul. 2020.
- BASHIR, A.; AMIR, A. International Public Sector Accounting Standards and Quality of Financial Reporting in the Public Sector of Pakistan: Moderating Role of Accounting Information System. **European Online Journal of Natural and Social Sciences**, v. 9, n. 2, p. 467–484, 10 jun. 2020.
- BATISTELLA, A. J. et al. Relevância da informação contábil e cultura nacional. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 15, p. e169533–e169533, 26 fev. 2021.
- BRYSON, J. M. A strategic planning process for public and non-profit organizations. **Long Range Planning**, v. 21, n. 1, p. 73–81, 1 fev. 1988.
- CARMELI, A. The Fiscal Distress of Local Governments in Israel: Sources and Coping Strategies. **Administration & Society**, v. 39, n. 8, p. 984–1007, 1 jan. 2008.
- COSTA, C. C. DE M. et al. Fatores associados à eficiência na alocação de recursos públicos à luz do modelo de regressão quantílica. **Revista de Administração Pública**, v. 49, p. 1319–1347, out. 2015.
- DEWI, N.; AZAM, S.; YUSOFF, S. Factors influencing the information quality of local government financial statement and financial accountability. **Management Science Letters**, v. 9, n. 9, p. 1373–1384, 2019.
- DONALDSON, T.; PRESTON, L. E. The Stakeholder Theory of the Corporation: Concepts, Evidence, and Implications. **Academy of Management Review**, v. 20, n. 1, p. 65–91, 1 jan. 1995.
- DUAN, H. K. et al. Enhancing the government accounting information systems using social media information: An application of text mining and machine learning. **International Journal of Accounting Information Systems**, v. 48, p. 100600, 1 mar. 2023.
- DWYER, P. D.; WILSON, E. R. An empirical investigation of factors affecting the timeliness of reporting by municipalities. **Journal of Accounting and Public Policy**, v.

8, n. 1, p. 29–55, 1 mar. 1989.

EDMONDS, C. T. et al. Does timeliness of financial information matter in the governmental sector? **Journal of Accounting and Public Policy**, v. 36, n. 2, p. 163–176, 1 mar. 2017.

FERNANDES, C. M.; JÚNIOR, A. C. B.; LEROY, R. S. D. DESEMPENHO TRIBUTÁRIO E DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO E SOCIAL EM MUNICÍPIOS MINEIROS. **Perspectivas Contemporâneas**, v. 13, n. 1, p. 74–93, 18 jun. 2018.

FREEMAN, R. E. **Strategic Management: A Stakeholder Approach**. [s.l.] Cambridge University Press, 2010a.

FREEMAN, R. E. **Strategic Management: A Stakeholder Approach**. [s.l.] Cambridge University Press, 2010b.

FREEMAN, R. E.; REED, D. L. Acionistas e partes interessadas: uma nova perspectiva sobre governança corporativa. **California Management Review**, v. 25, n. 3, p. 88–106, 1 abr. 1983.

GARCÍA-TABUYO, M.; SAEZ-MARTIN, A.; CABA-PEREZ, C. Proactive disclosure of public information: legislative choice worldwide. **Online Information Review**, v. 41, n. 3, p. 354–377, 1 jan. 2017.

GOMES, R. C.; LIDDLE, J.; GOMES, L. O. M. A Five-Sided Model Of Stakeholder Influence. **Public Management Review**, v. 12, n. 5, p. 701–724, 1 set. 2010.

GOMES, R. C.; OSBORNE, S. P.; GUARNIERI, P. Influências dos *stakeholders* e desempenho do governo local: uma revisão sistemática da literatura. **Revista de Administração Pública**, v. 54, p. 448–467, 26 jun. 2020.

GÜLEÇ, Ö. F. Timeliness of corporate reporting in developing economies: Evidence from Turkey. **Journal of Accounting and Management Information Systems**, v. 16, n. 3, p. 219–239, 2017.

LEE, M. T.; RASCHKE, R. L. Stakeholder legitimacy in firm greening and financial performance: What about greenwashing temptations?☆. **Journal of Business Research**, v. 155, p. 113393, 1 jan. 2023.

LUCAS GONÇALVES DA SILVA. SOCIAL CONTROL AS A DEMOCRACY DEFENSE INSTRUMENT. p. 567214 Bytes, 2017.

MEIJER, A. Transparência. Em: BOVENS, M.; GOODIN, R.; SCHILLEMANS, T. (Eds.). **The Oxford Handbook of Public Accountability**. [s.l.] Oxford University Press, 2014. p. 0.

MEIJER, A. J. Publishing public performance results on the Internet: Do stakeholders use the Internet to hold Dutch public service organizations to account? **Government Information Quarterly**, v. 24, n. 1, p. 165–185, 1 jan. 2007.

MENDES, W. DE A. et al. A influência da capacidade econômica e da formação de receitas públicas no desenvolvimento humano. **Revista de Administração Pública**, v. 52, n. 5, p. 918–934, out. 2018.

PERTIWI, P. K.; WIBOWO, P. Government Reporting and Quality of Public Services: Are They Twins? **Journal of Accounting and Investment**, v. 24, n. 1, p. 1–24, 2023.

RAMOS, F. M.; KLANN, R. C. Relationship between quality in accounting information and organizational characteristics of the third sector entities. **Organizações & Sociedade**, v. 26, p. 09–27, mar. 2019.

REZENDE, F.; CUNHA, A.; BEVILACQUA, R. Informações de custos e qualidade do gasto público: lições da experiência internacional. **Revista de Administração Pública**, v. 44, n. 4, p. 959–992, ago. 2010.

RIEGE, A.; LINDSAY, N. Knowledge management in the public sector: stakeholder partnerships in the public policy development. **Journal of Knowledge Management**, v.

10, n. 3, p. 24–39, 1 jan. 2006.

SANDRIA, O.; ELFISWANDI; YAMASITHA. Analysis of Factors Affecting the Value of Local Government Financial Reporting Information. **UPI YPTK Journal of Business and Economics**, v. 6, n. 1, p. 13–19, 10 jul. 2021.

SUADIYE, G. DETERMINANTS OF THE TIMELINESS OF FINANCIAL REPORTING: EMPIRICAL EVIDENCE FROM TURKEY. **Hacettepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, v. 37, n. 2, p. 365–386, 28 jun. 2019.

TRAN, Y. T.; NGUYEN, N. P.; HOANG, T. C. The role of accountability in determining the relationship between financial reporting quality and the performance of public organizations: Evidence from Vietnam. **Journal of Accounting and Public Policy**, v. 40, n. 1, p. 106801, jan. 2021.

TROCZ, P. J. O. et al. Prática de responsabilidade corporativa sustentável: legitimidade a partir da evidenciação e do disclosure voluntário em instituições financeiras de acordo com o relato integrado segundo o IIRC. **Revista de Contabilidade e Controladoria**, v. 14, n. 1, 11 abr. 2022.

TÜREL, A. Timeliness of financial reporting in emerging capital markets: Evidence from Turkey. **İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Dergisi**, v. 39, n. 2, p. 227–240, 2 dez. 2009.

WANG, T. et al. Study of country-of-origin image from legitimacy theory perspective: Evidence from the USA and India. **Industrial Marketing Management**, v. 43, n. 5, p. 769–776, 1 jul. 2014.

YUEN, K. F. et al. Social media engagement of stakeholders in the oil and gas sector: Social presence, triple bottom line and source credibility theory. **Journal of Cleaner Production**, v. 382, p. 135375, 1 jan. 2023.