

# Impactos da divulgação do *ranking* da secretaria do tesouro nacional nos registros contábeis das prefeituras municipais

DOI: 10.4025/enfoque.v44i2.66397

**Paulo Guido de Novaes Camargos Júnior** 

Mestre pelo Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Faculdade de Ciências Contábeis, da Universidade Federal de Uberlândia  
E-mail: pauloguido@ufu.br

**Ricardo Rocha de Azevedo** 

Doutor pelo Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade da Faculdade de Administração, Economia e Contabilidade de Ribeirão Preto (FEARP-USP)  
Credenciado junto ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (PPGCC/UFU)  
Professor na Faculdade de Economia, Administração, Economia e Contabilidade de Ribeirão Preto, da Universidade de São Paulo (FEARP-USP)  
E-mail: ricardo.azevedo@usp.br

Recebido em: 22.12.2022

Aceito em: 16.05.2023

2ª versão aceita em: 07.07.2023

## RESUMO

**Objetivo:** O artigo tem como objetivo analisar os impactos nos registros contábeis de Prefeituras Municipais pela divulgação anual do Ranking da Qualidade da Informação Contábil gerenciado pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN).

**Método:** A pesquisa adota uma abordagem quantitativa, partindo-se do percentual de acertos dos municípios entre os períodos 2019 a 2021, utilizando-se testes de média para as análises, a partir de hipóteses previamente estabelecidas.

**Relevância:** Os resultados contribuem para a literatura que tem discutido efeitos da criação de mecanismos de controle automatizado, como indicadores e *rankings*, indicando fatores organizacionais determinantes.

**Contribuições:** O estudo apresenta três implicações principais. Primeiro, para os organizadores de *rankings*, evidenciando efeitos dos indicadores criados nas práticas das organizações ranqueadas. Segundo, indica aos normatizadores que a definição de prazos não tem sido o driver principal para direcionar as ações de atendimento às regras, devendo-se, portanto, observar outros elementos que estão afetando a priorização. Terceiro, indica que os Tribunais de Contas devem atentar para os impactos ocasionados pela ausência de padronização dos entendimentos em relação à STN, pois as informações utilizadas na fiscalização podem ser divergentes.

**Resultados:** Os resultados sugerem que de uma forma geral os municípios apresentam respostas à divulgação do *ranking* com busca de melhoria nas métricas utilizadas, e aqueles que atendem os prazos de envio das informações apresentam maior atendimento aos indicadores definidos. Ainda, a priorização das práticas contábeis é influenciada pelos sistemas informatizados dos órgãos de controle externo e não necessariamente pelos prazos definidos em normas. Também foi percebido que a estrutura organizacional dos órgãos influencia o potencial de melhor atingimento de indicadores.

**Palavras-chave:** *Rankings*, indicadores, municípios, setor público, contabilidade.

## *Impacts of the evaluation on accounting records of municipalities by the ranking of the national treasury secretariat of Brazil*

## ABSTRACT

**Objective:** The article aims to analyze the impacts on the accounting records of Municipal Governments through the annual disclosure of the Quality Ranking of Accounting Information managed by the National Treasury Secretariat (STN).

**Method:** The research adopts a quantitative approach, starting from the percentage of correct answers

from municipalities between the periods 2019 to 2021, using mean tests for analysis based on previously established hypotheses.

**Relevance:** The results contribute to the literature that has discussed the effects of the creation of automated control mechanisms, such as indicators and rankings, indicating determinants of organizational factors.

**Contributions:** The study presents three main implications. First, for the organizers of rankings, it highlights the effects of the indicators created on the practices of ranked organizations. Second, it indicates to regulators that the definition of deadlines has not been the main driver to guide compliance actions, therefore, other elements that are affecting prioritization should be observed. Third, it indicates that the Courts of Audit must pay attention to the impacts caused by the lack of standardization of understandings regarding the STN, as the information used in audits may be divergent.

**Results:** The results suggest that, in general, municipalities respond to the ranking disclosure by seeking improvement in the metrics used, and those that meet the deadlines for submitting information show greater compliance with the defined indicators. Furthermore, the prioritization of accounting practices is influenced by the computer systems of external control agencies and not necessarily by the deadlines defined in regulations, and the organizational structure of the agencies influences the potential for better achievement of indicators.

**Keywords:** rankings, KPI, municipalities, accounting, public sector.

## 1 INTRODUÇÃO

A corrente evolução tecnológica da sociedade frente à utilização de dados tem criado ferramentas e evoluído para um modelo de governo controlado à distância (Broome & Quirk, 2015). A sociedade e as organizações estão cada vez mais imersas em rankings e indicadores, com diversas aplicações, desde controle de vacinação (Haug et al., 2020); corrupção (Abramo, 2005); melhores universidades do mundo (Huang, 2012); periódicos (Humphrey & Gendron, 2015); dentre outros.

A literatura focada em indicadores voltados para governança tem mostrado o poder dos números em moldar conhecimento e prioridades políticas, e discute que apesar de sua relevância alguns permanecem invisíveis (Fukuda-Parr, 2022). Enquanto indicadores estão cada vez mais sendo usados pelos atores com poder para reorganizar narrativas políticas, pode haver resistências em apresentar outros indicadores, os mantendo invisíveis (Fukuda-Parr, 2022).

O uso de indicadores no contexto da contabilidade aplicada ao setor público não é diferente, e as informações contábeis têm sido uma das principais fontes para elaboração de indicadores e rankings, que começam a proliferar. Por exemplo, o índice Firjan (Silva et al., 2013) tem sido utilizado para analisar o impacto dos gastos públicos sobre o desenvolvimento dos municípios (Avelino et al., 2013). Outro exemplo é o ranking de qualidade da informação contábil, controlado pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN), objetivando estimular a melhoria da qualidade da informação que entes subnacionais informam à STN, com dados coletados pelo Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (SICONFI) (STN, 2022).

Os indicadores são abstrações, representações, simplificações de uma dada realidade e portanto são suscetíveis aos vieses de quem produziu, coletou e ou interpretou (Turner, 2008). A principal finalidade de um indicador é traduzir, de forma mensurável ou descritível, um ou mais aspectos da realidade dada ou construída, de maneira a tornar operacional o seu acompanhamento (Ringel et al., 2021). Rankings podem ser entendidos como o ordenamento de indicadores, geralmente de forma numericamente crescente e em sua maioria em tabelas com intuito de facilitar a visualização (Ringel et al., 2021). Esta forma ordenada é a mais comum e costuma ser utilizada pelos principais rankings voltados ao setor público (Valmorbida et al., 2016).

Os rankings podem não trazer de forma direta como objetivo a comparação e competição, como é o caso do Índice de Efetividade da Gestão Municipal (IEGM), uma vez que sua filosofia declarada pelos idealizadores não é de competição e comparação (Castro; Carvalho, 2017). Porém, o que se observa na prática é a utilização dos indicadores como forma de comparação, observado de forma

recorrente pela divulgação sobretudo dos mais bem colocados, mesmo que não seja a intenção inicial dos responsáveis pela criação (Esposito & Stark, 2019).

Estes índices como o IEGM podem ser fatores explicativos da nota do ranking da qualidade da informação contábil e fiscal dos municípios brasileiros. Pode-se afirmar que os entes subnacionais que apresentam bons resultados nos índices estão desempenhando melhor na gestão da transparência fiscal. Contudo, o PIB per capita, embora tenha impacto ele é um fator explicativo que, à medida que aumenta, resulta em uma redução na nota, contrariando a expectativa de investimento proporcional (Gomes & Silva, 2022).

As organizações exercem grande poder de escolha em definir quais rankings irão atuar para melhorar suas posições, além de influenciar o contexto geral do ecossistema de definição de métricas e indicadores (Pollock et al., 2018). Apesar de existirem há muitos anos e em vários campos, a expansão desses mecanismos tiveram uma aceleração nas décadas mais recentes. Com isso, os indicadores se tornaram uma forma incorporada na gestão das organizações em seus modelos de planejamento, formulação e implementação de estratégias para melhoria do desempenho institucional e de sua legitimidade (Shore & Wright, 2015).

As entidades podem apresentar uma reação imediata, de forma que as métricas reputacionais e os rankings têm uma forma reativa dos gestores, gerando comportamentos em busca de adequações (ESPELAND; SAUDER, 2007; TURNER, 2008). Apesar das definições de reatividade variarem de acordo com a abordagem, a ideia básica é que os indivíduos (e organizações) alteram o seu comportamento em reação à avaliação que estão expostos (Espeland & Sauder, 2007). Entretanto, as práticas internas podem estar sendo colocadas em segundo plano, não atingindo o objetivo principal de afetar positivamente as práticas nas organizações (Luca & Smith, 2015).

Diante do apresentado, a pesquisa tem como objetivo verificar se a divulgação de rankings e indicadores elaborados por stakeholders externos, tais como o ranking da STN, impacta nas informações contábeis remetidas posteriormente à elaboração deste mecanismo e quais fatores podem levar a esta evolução. Para atender aos propósitos do estudo, foram analisados os três últimos períodos de divulgação de municípios entre 2019 e 2021, que representam os três últimos períodos divulgados.

Os critérios adotados pela STN para a análise das informações dos governos locais consideram principalmente informações autodeclaradas em 4 dimensões. A dimensão 1 trata da gestão da informação e reúne as verificações que analisam o comportamento do ente no envio e manutenção das informações. Já a dimensão 2 verifica os dados contábeis recebidos em relação à adequação às regras do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - MCASP, como a consistência entre os demonstrativos. A terceira dimensão analisa os dados fiscais contidos nas declarações. Por fim, a quarta dimensão observa o cruzamento entre os dados contábeis e fiscais avaliando a integridade dos valores os entre demonstrativos. Em comum, as análises consideram como requisitos a análise de informações que possam ser verificadas automaticamente pelos dados transmitidos, sem a utilização de análises qualitativas. Ressalta-se que as informações utilizadas não são da Prefeitura Municipal especificamente, mas sim, informações consolidadas de todas as entidades que compõem a consolidação nos entes (como as autarquias, fundações e legislativo).

Os resultados demonstram que de modo geral, os municípios respondem à divulgação do *ranking*. Percebeu-se também que aqueles que cumprem os prazos de envio da Demonstração de Contas Anual demonstram maior conformidade com as métricas propostas nos indicadores. Na mesma linha, verificou-se que os municípios são dirigidos pela avaliação dos sistemas informatizados dos órgãos de controle externo e não pela definição de prazos em normas como o Plano de Implantação de Procedimentos Patrimoniais (PIPCP). Por fim, averiguou-se que pode haver relação entre a estrutura organizacional dos órgãos e o seu potencial de melhor atingimento das métricas dos rankings, em especial no grau de informatização do município.

Este artigo contribui ao auxiliar os elaboradores de rankings como a definição de métricas direcionam os ranqueados nas ações e prioridades que devem ser alcançadas em razão do monitoramento ocorrido ao apresentar os impactos ocorridos a partir da elaboração e divulgação dos rankings e indicadores utilizados. Ademais contribui com os Tribunais de Contas sobre os impactos ocasionados pela ausência de padronização dos entendimentos em relação à STN, pois as informações utilizadas decorrem daquelas que estão em conformidade com as regras federais, que podem ser diferentes das informações transmitidas ao respectivo Tribunal de Contas.

## 2 LITERATURA ANTERIOR SOBRE RANKING E INDICADORES E DESENVOLVIMENTO DE HIPÓTESES

Os processos de digitalização estão causando mudanças sem precedentes no serviço público, na forma que os governos e cidadãos interagem e como o conhecimento é produzido, compartilhado, interpretado e usado, e sustentando as decisões dos gestores (Agostino et al., 2022). Neste sentido, *rankings* e indicadores têm sido amplamente utilizados para monitorar externamente o desempenho das organizações, cujo crescimento tem ocorrido sobretudo em decorrência da evolução tecnológica (Souza, 2019).

Nas últimas décadas o número de rankings tem crescido em larga escala (Brankovic, 2021), o que tem proporcionado uma avaliação e discussão sobre seu papel (Altbach, 2015; Sauder & Lancaster, 2006). No caso específico do setor público no Brasil, a proliferação desses mecanismos com informações contábeis e fiscais tem ocorrido de forma acelerada, criados por órgãos de controle externo tais como Tribunais de Contas, Controladorias Gerais, Ministério Público e órgãos centrais, como a Secretaria do Tesouro Nacional (STN). As informações contábeis têm sido apontadas como principal insumo para a elaboração desse tipo de mecanismo (Passos & Amorim, 2018).

Esses instrumentos são apresentados com intuito de fácil leitura e entendimento e geralmente são divulgados por classificação crescente ou notas do tipo conceito (Esposito & Stark, 2019). Após esta divulgação pode haver reações dos avaliados perante o entendimento da recepção da classificação ocorrida. Estas reações podem ser conformistas (quando o ranqueado o desconsidera e não age em prol de melhoria) ou transformistas (quando o ranqueado procura melhorar através de mudanças internas nos processos) (Pollock et al., 2018).

Os rankings são compostos por indicadores, ordenados de acordo com alguma dimensão. A principal finalidade de um indicador é traduzir, de forma mensurável ou descritível, um ou mais aspectos da realidade dada ou construída, de maneira a tornar operacional o seu acompanhamento (Ringel et al., 2021). Uma das aplicações dos indicadores é a criação de rankings, que permitem a comparabilidade entre períodos e dos objetos avaliados. Mesmo que tenham se tornado cada vez mais persuasivos, há críticas quanto ao uso de indicadores: alta simplificação, falta de transparência; imprevisibilidade e subjetividade (Esposito & Stark, 2019).

Os potenciais são determinados pelo fato de que são instrumentos de competitividade trabalhando como base nas diferenças. Isto permite que os ranqueados encontrem sua posição dentro da competição, definindo seu perfil e iniciando um processo de aprendizagem conforme as características são divulgadas (Giffinger et al., 2010). A informação contábil, um dos principais insumos para estes mecanismos, deve ser foco de aperfeiçoamento, uma vez que ela pode racionalizar e otimizar o uso dos recursos públicos, particularmente do setor de educação (Sousa, 2023).

Esses possuem várias aplicações. Por exemplo, sua utilização como elemento comparativo entre cidades, fornecendo insumos para investidores externos e cidadãos tem sido reportada, reforçando seus aspectos positivos como promoção e marketing, ao mesmo tempo que aumentam a reputação e contribuem para a visão positiva da cidade, em uma perspectiva representacional (Giffinger et al., 2010). No processo de quantificação através dos indicadores selecionados no ranking, há a produção de um resultado numérico. Contudo, a seleção destas métricas podem acabar por reduzir, simplificar

e descontextualizar a informação exarada aos usuários, pois no momento que há a tentativa de expressar uma realidade em expressão numéricas, pode-se acabar por forçar comparações, gerando interpretações por parte daquele que analisa (Espeland & Sauder, 2007).

Para que exerçam influência, esses instrumentos devem ser conhecidos. Lima et al., (2022) realizaram um levantamento através de questionário com contadores de municípios brasileiros e identificaram que mais de 40% dos respondentes desconheciam a existência do ranking da STN e, mesmo onde ele era conhecido não desencadeou ações para melhoraria na colocação, revelando o desconhecimento ou desinteresse dos profissionais e dos gestores municipais sobre a importância desses mecanismos no contexto de indicadores da qualidade da informação contábil municipal. Entretanto, ao se observar esse resultado, pode-se notar que “os rankings são excessivamente aclamados pelos vencedores e ignorados pelos perdedores” (Giffinger et al., 2010, p.303), o que indicar efeitos em aceitar sua existência.

O risco reputacional causado por má colocação em rankings aumenta as orientações organizacionais para formas mais defensivas de gestão interna. No contexto das universidades, foi identificado que isso leva tanto a transformações específicas nas práticas organizacionais em resposta aos sistemas de classificação, como também a um aumento generalizado da preocupação com o risco reputacional (Power et al., 2009). Entretanto, há uma ausência de estudos que avaliem se dada a preocupação com reputação externa, municípios com notas mais baixas procuram se organizar, ajustando suas políticas contábeis, com vistas à melhoria no ranking. Desta forma, a pesquisa apresenta a primeira hipótese a ser testada.

**H1.** Após a divulgação de notas no Ranking da qualidade da informação contábil, as Prefeituras Municipais verificam e agem para melhorar sua posição nos anos subsequentes, independentemente de sua posição.

A representação fidedigna da informação é afetada pela prática de gerenciamento de resultados de maneira oportunista (Altoé et al., 2015), e sua relevância é aprimorada pela tempestividade (CPC, 2019). A tempestividade consiste em possuir informações disponíveis no momento oportuno a ponto de influenciar nas escolhas dos usuários (CPC, 2019). A informação torna-se útil não somente por seu conteúdo ou natureza, mas também está associada à ocasião da divulgação das demonstrações contábeis, a qualidade da informação relaciona-se com a rapidez na divulgação aos seus usuários (Kirch et al., 2012). O atraso no envio das informações de empresas de capital aberto está associado com a complexidade das informações e com o conteúdo, sobretudo decorrente de más notícias (Kirch et al., 2012).

As demonstrações contábeis são impactadas se o fornecimento de informações de alto nível de qualidade e confiabilidade não forem divulgadas no momento oportuno, podendo perder sua utilidade (CFC, 1993). A tempestividade da informação contábil é uma característica qualitativa relevante por ser capaz de influenciar na tomada de decisão dos seus usuários quando as informações são disponibilizadas no momento oportuno (Barcellos et al., 2014). Sendo assim, a qualidade da divulgação está associada também à rapidez com que estes relatórios são disponibilizados aos usuários (Kirch et al., 2012).

O gerenciamento de informações está relacionado positiva e significativamente com a perda do prazo dos relatórios financeiros, isto é, as empresas que perdem o prazo de divulgação de seus relatórios, possuem uma maior probabilidade de gerenciar seus resultados. Quanto mais próxima ou intempestiva for a divulgação do prazo de entrega de um demonstrativo, maior a tendência de gerenciamento de resultados (Salgado & Souza, 2021). Desta forma, os municípios que atrasam a entrega das demonstrações contábeis anuais podem possuir notas mais baixas no ranking da STN, comparando-se com os demais. Isso ocorreria porque esses municípios precisariam de mais tempo para conferir as informações, verificando integridade entre os demonstrativos e conferência de transações não registradas. Assim, surge a hipótese 2:

**H2.** Municípios que enviam a Demonstração de Contas Anual dentro do prazo tendem a ter melhores indicadores no ranking da STN.

As ações das organizações públicas estão englobadas em normatizações, através de leis, decretos, portarias, manuais, ou outros instrumentos. Um exemplo é a Portaria STN 548/2015, que instituiu o Plano de Implantação de Procedimentos Patrimoniais (PIPCP). Esta portaria definiu prazos à União, Estados e Municípios para implantação de procedimentos patrimoniais em decorrência da aplicação das normas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público.

A presença de normatização e o monitoramento destas normas podem gerar a percepção de que uma política monitorada ou com prazo vencida deve receber atenção reforçada pelos municípios em comparação à uma outra política que não possui prazo ou ainda está em vigência. Uma mudança nos prazos finais estabelecidos cria incertezas e afeta as ações dos governos locais na operacionalização e retenção de novas políticas contábeis (Azevedo et al., 2020). O monitoramento das ações altera o comportamento dos atores, uma política com prazo e com monitoramento, é diferente de uma sem monitoramento. A pesquisa procura identificar se a busca por atingimento destas normas afeta o cumprimento aos outros elementos do ranking da STN, propondo-se a hipótese 3:

**H3.** A inclusão de políticas contábeis em normatização com prazos definidos (plano de implantação do PIPCP) apresenta notas melhores nas avaliações dos rankings, se comparadas com políticas com prazos não estabelecidos ou ainda em andamento.

Nos anos 1990, começou a surgir a informatização, atrelada à internet, para reformar a base do governo e alterar a forma como funciona e presta seus serviços, com a implementação de políticas públicas com objetivo de utilizar informações em rede para simplificar práticas internas, garantir eficácia, eficiência e efetividade. Desta forma, ocorreu um movimento por parte das organizações públicas para que o público de maior interesse, os cidadãos, tivessem serviços mais eficientes e voltados para a solução de seus problemas (Santos et al., 2013).

Para auxiliar nesta evolução, existem os sistemas informatizados, tanto aqueles utilizados pelas organizações geradoras dos dados (ex.: municípios), quanto àqueles que recebem os dados (ex.: tribunais de contas). Estes sistemas podem ser oriundos de desenvolvimento interno; contratação de empresa para uso do software; aquisição de sistema externo; utilização de software livre; dentre outros (Aquino et al., 2022). Em busca desta modernização dos sistemas de auditoria, cita-se o Programa de Modernização do Sistema de Controle Externo dos Estados, Distrito Federal e Municípios Brasileiros (PROMOEX) que buscou fortalecer o sistema de controle externo como instrumento de cidadania, incluindo o aperfeiçoamento das relações intergovernamentais e interinstitucionais, com vistas, inclusive, ao controle do cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal. Entretanto, este projeto ficou aquém do esperado representando baixo impacto nas ações desenvolvidas pelos Tribunais de Contas (Rocha & Zuccolotto, 2017).

A utilização destes sistemas pode afetar o andamento da padronização existente, e do cumprimento das determinações do Plano de Implantação dos Procedimentos Contábeis da Secretaria do Tesouro Nacional, e do atendimento às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada Ao Setor Público (NBCTs). A mudança de utilização de um sistema interno para um adquirido, pode trazer informações antes não evidenciadas no sistema próprio. O contrário também é possível, esta mudança pode prejudicar a informação e deixar de ser escriturada (Sacramento et al., 2021).

Evidências apontam que os municípios com melhor organização tendem a buscar maior aperfeiçoamento das suas práticas. Enquanto os de menor organização perdem ainda mais sua estrutura, com a redução da equipe estruturante (Azevedo et al., 2019). Este arranjo dos setores também pode estar atrelado ao tamanho do orçamento da Prefeitura. O uso de indicadores e índices de dados fiscais se, comparativamente aos maiores, os pequenos municípios conseguem realizar boas gestões, com qualidade e efetividade (Klering et al., 2012). Desta forma a pesquisa apresenta a seguinte hipótese complementar:

**H4.** Prefeituras Municipais com melhor estrutura de tecnologia da informação possuem melhor posicionamento nas avaliações no ranking da qualidade da informação contábil, se comparadas com aquelas com menor estrutura

Foram estipuladas desta forma quatro hipóteses, associadas ao ranking da qualidade da informação contábil da STN. Para as quatro situações estão previstos efeitos positivos em congruência com a literatura exposta anteriormente. As hipóteses relacionadas na Tabela 1 se complementam na busca do objetivo da pesquisa, em identificar se há influência do deste instrumento nas práticas contábeis; se a tempestividade da informação influencia na qualidade dos registros; se políticas normatizadas apresentam maior representatividade nos rankings; e se há fatores na estrutura que levam às melhorias nos indicadores analisados.

**Tabela 1**

Hipóteses e efeitos esperados no resultado do *ranking*.

Hipóteses	Efeito esperado
H1: Após a divulgação do <i>ranking</i> os municípios apresentam melhoria nos indicadores	(+)
H2: Municípios que enviam a prestação de contas em dia apresentam melhores notas do <i>ranking</i>	(+)
H3: Políticas contábeis normatizadas com prazos definidos apresentam melhores notas no <i>ranking</i> do que políticas sem prazos definidos	(+)
H4: Quanto melhor a estrutura os municípios, melhor seu posicionamento no <i>ranking</i> , após a divulgação	(+)

**Fonte:** Elaborada pelos autores.

### 3 METODOLOGIA

A pesquisa adotou uma abordagem quantitativa, tratando-se de um estudo realizado com dados secundários obtidos em bases de acesso público, que utilizou como unidade de análise os municípios brasileiros. Os desfechos avaliados foram as variações no *ranking* de qualidade da informação contábil no SICONFI da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), tendo como principal variável o percentual de evolução entre 2019 e 2021. A escolha deste instrumento baseou-se em razão da avaliação, através de indicadores contábeis, de todos os municípios brasileiros.

Optou-se pela utilização do teste t de Student para amostras independentes visando comparar as variáveis analisadas. Para todas as análises foi estabelecido um nível de significância de 5% ( $p < 0,05$ ). A utilização deste teste baseou-se na normalidade verificada pela técnica de Kurtosis e homogeneidade dos dados obtidos. A utilização deste método fornece um conjunto abrangente para o uso adequado e interpretação dos valores-p na análise estatística. Ao enfatizar o contexto, o processo e o propósito dos valores-p, a declaração visa melhorar o raciocínio estatístico, aprimorar a integridade da pesquisa e promover uma compreensão mais refinada da evidência estatística. Adotar as recomendações delineadas na declaração pode contribuir para conclusões científicas mais robustas e confiáveis. (Wasserstein & Lazar, 2016).

Para responder a primeira hipótese, os municípios foram segregados em três quadrantes conforme percentual de acertos. No primeiro quadrante os municípios com percentual maior que 85% de acertos; o segundo entre 65% e 85%; e o terceiro menor que 65%. Após, foram analisadas as variações entre os períodos de 2019 e 2021, verificando a média de acerto dos municípios que melhoraram ou pioraram.

Para a segunda hipótese foram verificados os municípios que enviaram a Demonstração de Contas Anual (DCA) à Secretaria do Tesouro Nacional (STN) através do SICONFI dentro do prazo determinado, comparando se há relação com aqueles que melhoraram ou pioram.

Para atender a terceira hipótese, a partir dos indicadores utilizados pelo *ranking* que possuem prazo definido para implantação pelos municípios, foi verificado o tempo de prestação dessas informações. Desta forma, avaliou-se o atendimento à política contábil prevista na metodologia, verificando se apresentava valor superior a zero. Posteriormente, analisou-se o percentual de acerto para essas políticas, comparando-as com outras políticas sem prazo definido de adoção.

A escolha destes indicadores foi utilizada para analisar como os municípios reagem em relação aos indicadores do PIPCP (Programa de Incentivo à Padronização Contábil e Fiscal do Setor Público), cujo objetivo é estabelecer prazos-limite para consolidar as contas públicas e validar dados no Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (Siconfi). Por meio desse programa, busca-se a padronização dos procedimentos contábeis adotados em todo o país, considerando as normas legais e o contexto de convergência às normas contábeis internacionais. Dessa forma, é possível garantir a comparabilidade entre os entes federativos, a correta consolidação das contas públicas e o fortalecimento do controle interno, externo e social. Os prazos utilizados nacionalmente foram estabelecidos pela STN através da Portaria STN nº 548, de 24 de setembro de 2015, subdividido entre capitais, municípios maiores que 50.000 habitantes e menores que 50.000 habitantes (STN, 2015). Para a pesquisa, como prazo de implantação foi definido o primeiro prazo do plano de implantação, independente do porte do município. Esta escolha baseia-se no princípio de que os municípios podem voluntariamente antecipar obrigações que posteriormente seriam avaliados pelo *ranking*.

Para analisar a terceira hipótese, foi comparado se os municípios apresentavam atendimento ao indicador da STN no ano em que se surgiu a obrigatoriedade da norma. Foram utilizadas: (i) a depreciação de bens móveis e imóveis; (ii) política de reconhecimento dos estoques. Ou seja, caso este município tenha atendido o item com prazo estabelecido para 2020, ao analisar o *ranking* de 2020 haveria uma percepção de atendimento à norma. Em contrapartida, comparou-se com o reconhecimento dos estoques cujo prazo seria posterior.

Para a quarta hipótese comparou-se os membros das equipes contábeis dos municípios conforme dados disponibilizados pelo IBGE em 2019. As métricas utilizadas foram (i) se há terceirização; (ii) se os membros são efetivos; e (iii) se estão capacitados. Ademais, foram analisados se (i) há estrutura de tecnologia da informação; (ii) se há controle interno estruturado; (iii) e se possui transparência.

## 4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

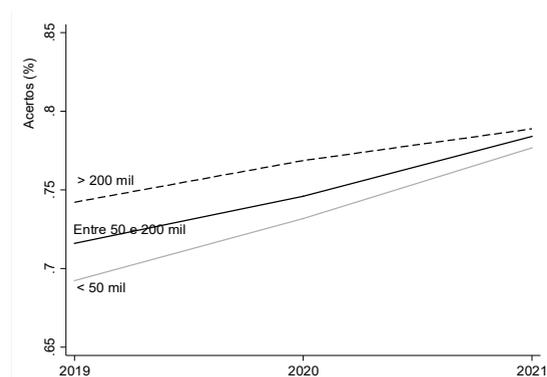
Nesta seção são apresentados os resultados da análise de dados que busca identificar os impactos ocorridos pela divulgação do *ranking* de qualidade da informação contábil no Siconfi. A apresentação dos resultados foi organizada em cinco tópicos: (i) Evolução geral dos municípios no *ranking* da STN; (ii) reação dos municípios frente à divulgação de *rankings*; (iii) relação entre atendimento do prazo e indicadores; (iv) como os prazos definidos pela STN afetam os indicadores; e (v) a relação entre a estrutura dos municípios com os indicadores. Conjuntamente são discutidos os resultados destas análises.

### 4.1 Evolução Geral dos Municípios no *Ranking* da STN

De forma geral, ao comparar a evolução dos 5.568 municípios ao longo do período analisado, observa-se que não existe necessariamente um padrão, apesar de se observar uma melhoria geral na média de acertos. A Figura 1 demonstra a evolução da taxa de acertos dos entre 2019 e 2021, em que é possível observar uma melhora dos acertos entre todas as faixas de população, mesmo para aqueles com menos de 50 mil habitantes.

**Figura 1**

Evolução dos acertos dos municípios no ranking da STN, por ano.



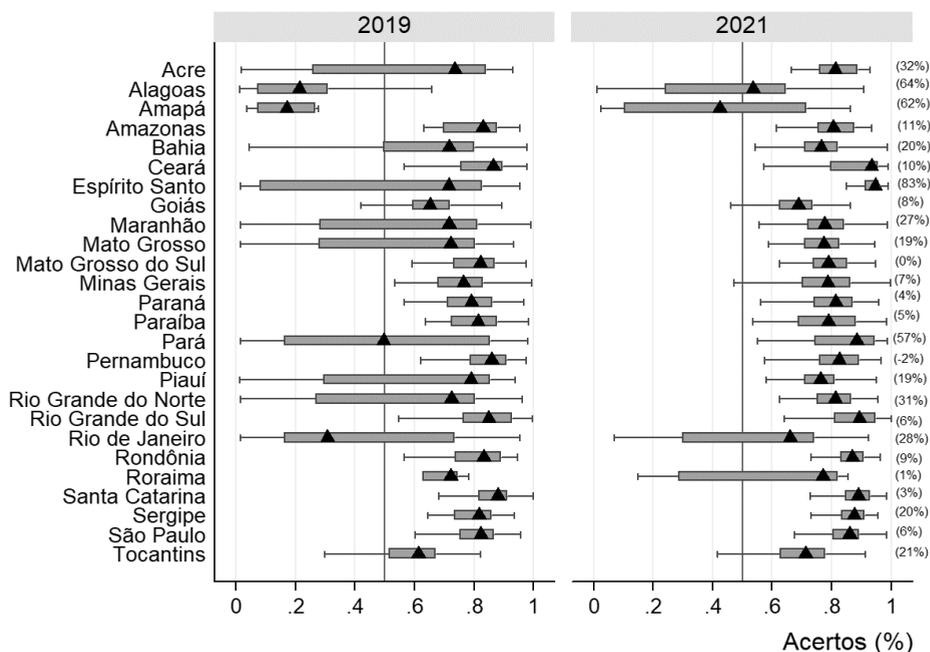
Fonte: Elaborada pelos autores com dados da STN (2022).

Enquanto 2.933 (52,68%) melhoraram o percentual de acerto em 2021, comparados com os períodos anteriores (2019 e 2020), 2.635 (47,32%) pioraram. Já na comparação de evolução entre 2020 e 2021, 3534 (63,5%) melhoraram e 2034 (36,5%) apresentaram piora nos acertos. Essa variação, que não é uniforme, indica que uma parte dos municípios tem procurado ajustar-se, em detrimento de outra parte que não tem sido necessariamente sensível à divulgação de sua posição no ranking.

A Figura 2 apresenta os municípios por estado com intuito de apresentar se há um maior atendimento em uma região específica. Como é possível visualizar, todos os estados, com exceção do Pernambuco (queda de 2%), apresentaram evolução na média de acertos. Apesar desta excepcionalidade na média de Pernambuco, a evolução dos demais estados entre os dois períodos foi significativa (média de 21%), reforçando o entendimento de que os municípios buscaram se reorganizar frente à divulgação do ranking, buscando compreender as métricas e evoluir a cada levantamento.

**Figura 2**

Média de acertos no ranking da STN por ano e estado.



**Fonte:** Elaborada pelos autores.

**Notas:** (1) A mediana é representada pelos triângulos. (2) O valor entre parênteses representa a variação dos acertos dos municípios dos estados entre 2019 e 2021.

A Figura 2 demonstra uma evidente atuação dos ranqueados em busca de melhoria nos anos seguintes. Entretanto, é percebida a existência de uma certa regionalização dos municípios, cujas respostas podem estar sendo influenciadas pelas orientações dos Tribunais de Contas locais que podem entrar em conflito com os indicadores avaliados pela STN, havendo enfoque por parte destes municípios em atender as especificidades do sistema de auditoria do TCE local. Um exemplo é o Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, o qual orienta o registro do montante recebido do FUNDEB pelo valor líquido, enquanto o *ranking* da STN avalia se houve o registro bruto da informação com a dedução correspondente.

## 4.2 Os Municípios Reagem Frente à Divulgação de *Rankings*

Na sequência, os municípios foram classificados em três quadrantes que indicam sua posição relativa à sua taxa de acertos em 2019 em: (i) alta, (ii) intermediária e (iii) baixa classificação. Essa classificação foi utilizada para analisar o ponto de partida dos municípios na avaliação inicial da STN. No geral, os municípios brasileiros acertaram sete de dez indicadores avaliados nos indicadores.

A Tabela 2 permite inferir que houve impacto na divulgação do *ranking*, pois a maior parte dos municípios melhorou suas notas. Os resultados corroboram com a hipótese de que as organizações reagem frente à divulgação desses instrumentos, em reforço ao exposto por Espeland e Sauder (2007), em que os ranqueados ajustam em direção aos instrumentos avaliados, com intuito de manter ou aprimorar a colocação, confirmando a Hipótese 1.

**Tabela 2**

Impacto do *ranking* da STN comparativamente entre 2019 e 2021.

Variação 2019 – 2020											
Classificação Em 2019	Melhoraram					Pioraram					Dif. Média (p-value)
	N	Média	Desv Padrão	Min	Máx	N	Média	Desv Padrão	Min	Máx	
Q1 – alta	572	0,92	0,03	0,85	1,00	1057	0,82	0,14	0,02	0,99	0,0000
Q2 - intermediário	1310	0,82	0,07	0,65	0,97	1317	0,65	0,17	0,01	0,84	0,0000
Q3 – baixa	1051	0,66	0,20	0,02	0,98	252	0,29	0,23	0,01	0,64	0,0000
Total	2933	0,78	0,17	0,02	1,00	2626	0,68	0,22	0,01	0,99	0,0000
Variação 2020 – 2021											
Q1 – alta	780	0,93	0,03	0,85	1,00	823	0,84	0,13	0,07	1,00	0,0000
Q2 - intermediário	1862	0,83	0,07	0,66	0,996	1045	0,66	0,17	0,06	0,85	0,0000
Q3 – baixa	892	0,70	0,16	0,03	0,98	166	0,35	0,21	0,01	0,64	0,0000
Total	3534	0,82	0,13	0,03	1,00	2034	0,71	0,21	0,01	1,00	0,0000

**Notas:** (1) Os números representam a média de acertos no ano. (2) Classificações adotadas: Q1 – alta: representa os municípios com percentual de acerto superior a 85%; Q2 – intermediária: representa os com percentual de acerto entre 65% e 85%; Q3 – baixa: representa aqueles com percentual de acerto inferior a 65%. (3) O teste de diferença de média (teste t de Student para amostras independentes) comparou a média de acertos entre os grupos (i) melhoraram e (ii) pioraram. **Fonte:** Elaborada pelos autores.

O efeito de melhoria foi mais perceptível na segunda divulgação, o que pode demonstrar um atraso inicial dos ranqueados em ajustar os processos internos, ou seja, houve a necessidade de

um tempo para aprendizado ou adequação dos processos internos. Ao comparar os municípios que melhoraram ou pioraram, percebe-se que a maioria tende a melhorar ano a ano, sendo que 52,76% melhoraram em 2020 e 63,47% melhoraram em 2021 (com média de acertos de 69,56% em 2019, 73,41 em 2020 e 77,77 em 2021; diferença de média  $p = 0,0000$ ).

### 4.3 Relação entre Atendimento do Prazo e Indicadores

A segunda hipótese avaliou se os municípios que não enviaram a demonstração de contas anual (DCA) à STN dentro do prazo estipulado apresentam nota inferior aos que atenderam o prazo. A Tabela 3 indica uma associação entre os municípios que atendem o prazo da DCA com uma boa classificação no *ranking*. Os acertos dos que atenderam o prazo é maior do que os que não atenderam. Desta forma, demonstrando que os municípios que se organizam e produzem informações tempestivas também atendem outros itens previstos. Ademais, verificou-se que os que atenderam o prazo em 2019 tendem a atender no ano seguinte. Em contrapartida os que não atendem o prazo continuam a não o atender.

Realizou-se o teste de diferença de média entre os grupos que atenderam ou não atenderam o prazo do envio da demonstração de contas anual. Foi encontrada diferença de média nas colunas de atendimento ou não dos prazos em 2019 ( $p$ -value 0,0000). Os municípios que constantemente atendem aos prazos de prestação de contas possuem maior média de acerto em relação aos demais, que não cumpriram. Esse resultado reforça a discussão já tratada por Kirch *et al.*, (2012) que qualidade da divulgação está associada também à rapidez com que estes relatórios são disponibilizados aos usuários.

**Tabela 3**

Impacto do *ranking* da STN comparativamente entre 2019 e 2021.

Variação 2019 – 2020											
Atendimento do prazo em 2019	Atendimento do prazo em 2020					Não atendimento do prazo em 2020					Dif. Média (p-value)
	N	Média	Desv Padrão	Min	Máx	N	Média	Desv Padrão	Min	Máx	
Atenderam o prazo	2533	0,82	0,99	0,20	1,00	648	0,76	0,20	0,21	0,99	0,0000
Não atenderam	1017	0,63	0,93	0,02	0,97	1255	0,49	0,24	0,01	0,96	0,0000
Variação 2020 - 2021											
Atenderam o prazo	2961	0,84	0,10	0,18	1,00	568	0,71	0,19	0,06	0,97	0,0000
Não atenderam	1098	0,78	0,10	0,17	0,99	769	0,65	0,22	0,05	0,98	0,0000

**Notas:** (1) Os números representam a média de acertos no ano. (2) O teste de diferença de média (teste t de Student para amostras independentes) comparou os grupos que atenderam ou não atenderam o prazo de entrega das informações da DCA. **Fonte:** Elaborada pelos autores.

Entretanto, é necessário algum ponto de reflexão, quanto ao entendimento se houve a entrega no prazo pela obrigatoriedade do prazo ou com enfoque na melhoria na posição. Pode haver desvantagens como uma recorrente reafirmação positiva e o risco do município de perder uma visão crítica frente a análise dos resultados, gerando uma possibilidade de que o *ranking* perca efeito no longo prazo principalmente quando o ente público preocupar mais com sua imagem externa e boa colocação em detrimento de enfoque em políticas públicas.

### 4.4 Prazos Definidos pela STN Afetam o Atendimento dos Indicadores

A terceira hipótese analisou se há diferenças nas respostas, ao se comparar políticas contábeis que possuem prazos definidos com aquelas sem definição de prazos. Para isso, foram analisadas duas

políticas da STN, uma com prazo já vencido e outra ainda prevista (depreciação de bens - vencida; reconhecimento dos estoques - não vencida). Como esperado, os municípios que não atendem o prazo possuem média geral no *ranking* inferior àqueles que atendem o prazo, independente se a política está vencida ou ainda prevista para implantação, considerando que esta é uma métrica de avaliação.

A Tabela 4 demonstra que em 2020, dos municípios maiores que 50 mil habitantes, 69% atendiam a política com prazo vencido (464 municípios) e 31% não atendiam (208 municípios). Já os municípios menores que 50 mil habitantes, 51,63% atendem a política vencida (2528 municípios) e 48,37% não atendem (2368 municípios). Para a política não vencida, temos que 84,38% dos municípios maiores atendem (567 municípios) e 15,62% não atendem (105 municípios). Enquanto nos menores, temos que 57,39% (2810 municípios) atendem a política e 42,61% (2086 municípios) não atendem a política vencida. No mesmo sentido em 2021, verificou-se que não há destaque por parte dos municípios em políticas já vencidas. Portanto, os municípios maiores têm uma maior tendência de atendimento às políticas vencidas ou não vencidas, se comparado com os menores. Ao se comparar os grupos entre o atendimento ou não das políticas avaliadas, verificou-se uma diferença de média entre os grupos (*p-value* menor que 0,05. Este resultado demonstra que há significância na comparabilidade dos grupos avaliados.

**Tabela 4**

Municípios que atendem o prazo da DCA comparando se possui a política vencida e prevista aplicada.

Variação 2019 - 2020											
Quadrantes		Política com prazo vencido em 2020				Dif. Média (p-value)	Política com prazo não vencido em 2020				Dif. Média (p-value)
		N	Média	Min	Máx		N	Média	Min	Máx	
> 50 mil	Não Atende	208	0,71	0,03	0,99	0,000	105	0,70	0,03	0,95	0,003
	Atende	464	0,77	0,06	1,00		567	0,76	0,03	1,00	
< 50 mil	Não Atende	2368	0,70	0,01	0,99	0,007	2086	0,71	0,01	1,00	0,000
	Atende	2528	0,76	0,01	1,00		2810	0,75	0,01	1,00	

Variação 2020 - 2021											
Quadrantes		Política com prazo vencido em 2021				Dif. Média (p-value)	Política com prazo não vencido em 2021				Dif. Média (p-value)
		N	Média	Min	Máx		N	Média	Min	Máx	
> 50 mil	Não Atende	208	0,76	0,11	0,99	0,000	105	0,75	0,11	0,99	0,021
	Atende	464	0,79	0,12	1,00		567	0,79	0,12	1,00	
< 50 mil	Não Atende	2368	0,76	0,01	1,00	0,003	2086	0,76	0,01	1,00	0,000
	Atende	2528	0,79	0,04	1,00		2810	0,79	0,01	1,00	

**Notas:** Os números representam a média de acertos no ano de variação. (2) O teste de diferença de média (teste t de *Student* para amostras independentes) comparou os grupos conforme atendimento das políticas. **Fonte:** Elaborada pelos autores.

Os órgãos normatizadores deveriam considerar que a simples definição de prazos para implantação de normas pode não significar na aplicação direta em busca do atendimento das métricas avaliadas. Como é possível visualizar na tabela, mesmo que haja uma pré-disposição daqueles que atendem o prazo apresentar maior nota, quando comparado o atendimento das políticas previstas, é possível identificar que mesmo uma política com prazo não vencido pode ser mais atendida do que uma já com o prazo esgotado. Uma das possibilidades para este enfoque pelos municípios pode ser em razão da busca em atender uma das políticas previstas que necessite menor esforço.

Considerando que 2.992 atendem a política vencida e 3.377 atendem a política não vencida, verificou-se que a presença de normatização nas políticas avaliadas não necessariamente gera a

percepção de que uma política monitorada ou com prazo vencida deve receber atenção reforçada pelos municípios em comparação à uma outra política que não possui prazo ou ainda está em vigência. Esta análise pode ser uma evidência adicional para o estudo de Azevedo et al., (2020) em que as empresas de *software* têm definido a agenda de adoção das práticas contábeis, e não necessariamente o órgão nacional normatizador da contabilidade no país, a Secretaria do Tesouro Nacional.

Em outro ponto, destaca-se que as cidades de médio porte são um grupo especial, pois de forma geral não apresentam grandes proporcionalidades de investimento quando comparadas com os municípios de grande porte. Estas cidades tendem a perder importância e atenção quando comparadas com grandes cidades metropolitanas (Giffinger et al., 2010). Desta forma, especialmente para estas cidades, pode haver a necessidade de evidenciação específica, em especial das políticas públicas que são avaliadas pelos rankings. Ademais, ressalta-se que esses instrumentos na área pública apresentam alto grau de heterogeneidade em relação a metodologia e objetivos. Assim, os municípios ranqueados precisam aprofundar na análise dos itens avaliados e não apenas realizar a comparação de sua posição divulgada. Por consequência estes mecanismos podem somente ser usados como base de estratégia de política pública quando as suas qualidades propriamente ditas e as condições e características da cidade são levadas em consideração.

#### 4.5 Relação entre Estrutura Interna com os Indicadores Contábeis

Com o propósito de verificar se há impacto da estrutura do município frente à sua nota divulgada, buscou-se comparar as notas daqueles que melhoraram ou pioraram frente à cada uma das variáveis apresentadas de forma exploratória, que representam dimensões de sua infraestrutura interna. A Tabela 5 apresenta uma comparação de fatores com os acertos no *ranking* da STN.

**Tabela 5**

Comparação de fatores com os acertos no *ranking* da STN.

Fatores analisados	Melhoraram					Pioraram					Dif. Média (p-value)
	N	Média	Des. Pad	Min	Máx	N	Média	Desv. Pad	Min	Máx	
Possui CI	2776	0,78	0,17	0,02	1,00	2477	0,68	0,22	0,01	0,99	0,3042
Não possui CI	157	0,77	0,16	0,08	0,99	149	0,70	0,21	0,01	0,96	
Possui TI	1707	0,79	0,16	0,03	1,00	1547	0,70	0,21	0,01	0,99	0,0000
Não possui TI	1226	0,76	0,18	0,02	0,10	1079	0,66	0,24	0,01	0,98	
Com capacitação	1202	0,81	0,14	0,04	1,00	1109	0,72	0,19	0,01	0,99	0,0000
Sem capacitação	1731	0,76	0,18	0,02	0,99	1517	0,65	0,24	0,01	0,98	
Com transparência	2911	0,78	0,16	0,02	1,00	2606	0,68	0,22	0,01	0,99	0,0194
Sem Transparência	22	0,70	0,20	0,10	0,95	20	0,47	0,31	0,01	0,86	
Com terceirização	27	0,69	0,27	0,07	0,96	32	0,56	0,22	0,04	0,90	0,0079
Sem terceirização	2906	0,78	0,16	0,02	1,00	2594	0,68	0,22	0,01	0,99	
Com efetivos	529	0,85	0,11	0,17	1,00	501	0,76	0,16	0,05	0,98	0,0000
Sem efetivos	2404	0,77	0,17	0,02	1,00	2125	0,66	0,23	0,01	0,99	

**Notas:** Os números representam a média de acertos em 2021. (2) O indicador possui CI, avalia se o município possui ou não estrutura de controle interno. (3) O indicador possui TI, avalia se o município possui estrutura de tecnologia da informação estruturada internamente. (4) O indicador de capacitação separa se o município possui estrutura interna para capacitação. (5) o indicador transparência avalia se há portal de transparência. (6) o indicador de terceirização define se o município avaliado possui terceirização instituída no município. (7) o indicador de efetivos define se o município possui apenas servidores efetivos. (7) O teste de diferença de média (teste t de Student para amostras independentes) comparou os grupos (1) melhoraram e (2) pioraram para cada fator. **Fonte:** Elaborada pelos autores.

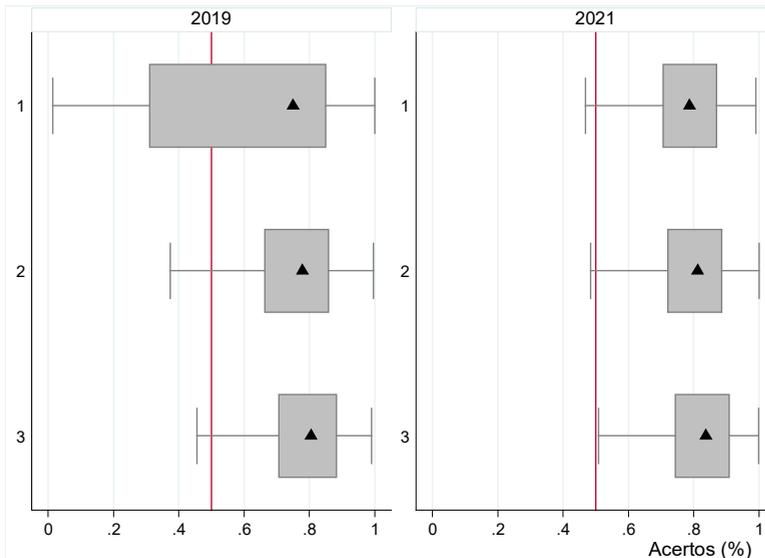
Os resultados da Tabela 5 apresentam que a existência de controle interno na Prefeitura não apresenta relação quanto à evolução no *ranking* da STN, o que parece estar de acordo com literatura anterior que tem indicado a baixa efetividade das estruturas de controle interno nos municípios (Lino et al., 2019), ou que essas estruturas não têm focado nas informações contábeis. Contudo, possuir estrutura de TI, equipe capacitada e com efetivos demonstra haver alta relação com o percentual de acertos dos municípios. Este resultado reforça o entendimento de que os municípios com melhor estrutura interna, tendem a produzir melhores resultados quando avaliados.

Conforme explorado por Aquino, Lino e Azevedo (2022), a coleta de dados pelos Tribunais de Contas através de sistemas informatizados, e suas validações de envio, influencia a adoção e a manutenção de políticas e processos contábeis, orçamentários e de planejamento financeiro. As infraestruturas digitais que emergem desses sistemas moldam as atuações dos municípios, que passam a procurar atender principalmente os pontos avaliados pelo controle externo. Ou seja, além da dificuldade de implantação, limitação de equipe, e ou limitação do sistema utilizado, o enfoque prioritário dos municípios no atendimento dos softwares dos órgãos fiscalizadores pode justificar o motivo que não somente a normatização do prazo aplicado institui na implantação de uma nova política contábil.

A Figura 3 reforça o entendimento da influência do sistema, pois nos anos avaliados os municípios que possuíam grau de informatização superior, apresentam melhor percentual de acerto. Entretanto, esta influência do sistema foi mais relevante no primeiro ano do *ranking*. Um dos motivos pela redução desta influência pode ser a adequação por parte das empresas responsáveis pelos sistemas informatizados dos indicadores avaliados.

**Figura 3**

Influência da informatização dos municípios na evolução do *ranking* da STN.



**Notas:** Os valores referem-se ao percentual de acertos dos municípios nos anos. A classificação representa o grau de informatização do município, sendo (1) menor que 40%; (2) entre 40% e 60%. e (3) maior que 60%.

**Fonte:** Elaborada pelos autores.

A literatura tem demonstrado que o sistema importa como principal direcionador (*driver*) do atendimento das políticas contábeis, os indicadores de gestão da tecnologia da informação agregados na análise supramencionada comparados com a evolução no *ranking* reforçam que há uma tendência na aplicabilidade do desenvolvimento destas políticas. Entretanto, o que se percebe é que apesar da avaliação dos Tribunais de Contas ter direcionado as ações internas dos sistemas, os desenvolvedores de software, aparentemente tem analisado também como estes mecanismos têm avaliado estas políticas, e procurado aprimorar internamente para maior atendimento das métricas avaliadas.

## 5 CONCLUSÃO

O artigo analisou o impacto da implantação dos *rankings* nas práticas contábeis nos municípios brasileiros. Os resultados indicam que existem indícios de ações municipais para maior atendimento dos indicadores previstos no *ranking* da STN. Os municípios tem demonstrado reagir frente ao uso desses instrumentos, com possível análise das métricas utilizadas e posterior acionamento interno para revisão de processos e registros contábeis. Ademais aqueles com melhor preparação prévia, entregando os demonstrativos no prazo previsto, apresentam melhores notas e posições.

Na mesma linha, verificou-se que os municípios são dirigidos pela avaliação dos sistemas informatizados dos órgãos de controle externo e não pela definição de prazos em normas, tais como o PIPCP. Por fim, averiguou-se que pode haver relação entre a estrutura organizacional dos órgãos e o seu potencial de melhor atingimento das métricas dos *rankings*, em especial no grau de informatização do município.

Algumas desvantagens devem ser consideradas quando utilizados *rankings* públicos para definição de políticas públicas. Esses mecanismos tendem a negligenciar as causalidades mais complexas e geralmente não são transparentes quanto a coleta dos dados e seu processamento, sendo que o resultado depende do escopo espacial e dos indicadores selecionados. Em outro ponto, deve-se ter em mente, a existência de cuidado na disseminação desses mecanismos, evitando o enfoque nos mais bem ranqueados e não ignorando as últimas colocações, evitando reforçar estereótipos.

Os resultados trazem três implicações principais. Primeiro, os órgãos elaboradores de *rankings* devem atentar para os efeitos ocorridos pela divulgação desses instrumentos. Segundo, os normatizadores de prazos de atendimentos de políticas contábeis devem considerar que os municípios não têm sido sensíveis ao atendimento às políticas com prazos definidos em normatização específica. Ou seja, parece haver um direcionamento à adoção de políticas contábeis que não seguem necessariamente os prazos formalmente estabelecidos, o que abre possibilidade de pesquisas futuras para entender os *drivers* direcionadores da priorização. Terceiro, os Tribunais de Contas devem atentar para os impactos ocasionados pela ausência de padronização dos entendimentos em relação à STN, pois as informações utilizadas decorrem daquelas que estão em conformidade com as regras federais, que podem ser diferentes das informações transmitidas ao respectivo Tribunal de Contas. Por fim, a literatura já aponta que sistemas de coleta de dados de auditoria externa (como os Tribunais de Contas) têm impactado na evolução das informações dos auditados (Lino, Azevedo & Belote, 2023). Na mesma linha, pesquisas podem investigar efeitos causados pelo sistema de coleta de dados da STN.

A pesquisa apresenta algumas limitações. Não é possível identificar se as respostas das Prefeituras são direcionadas por parte das prefeituras ou pelas empresas de *softwares*, sugerindo-se que pesquisas futuras identifiquem o papel de cada um desses nas repostas à divulgação dos *rankings*. Ou seja, a análise empregada no presente artigo não permite concluir quais são as motivações das alterações observadas, que podem estar associadas a ações de escolha política com intuito de demonstrar ações dos gestores para reforçar a própria imagem frente à sociedade, ou conduzidas pelas empresas de *software*, preocupadas com a imagem de sua marca. Assim, pesquisas futuras na temática de escolha pública poderiam analisar o efeito político relacionado a esses instrumentos e as motivações para as mudanças internas. Ademais, sugere-se um estudo qualitativo para entender os efeitos internos ocasionados pelos *rankings*, em especial na identificação de fatores que podem gerar ação por parte dos municípios na busca por melhoria na posição, e até mesmo insensibilidade frente à eventual má posição alcançada.

Por fim, levanta-se a questão sobre a forma como a “qualidade” das informações tem sido mensurada pelos indicadores que compõem o Ranking da STN. Por um lado, não parece haver uma ligação com as características fundamentais e de melhoria da contabilidade, descritas na estrutura conceitual, que representaria a qualidade da informação contábil. No mesmo sentido, apesar de propor uma análise da “qualidade” das informações contábeis, não se alinha com métricas já validadas pela literatura para mensurar a qualidade da informação contábil. Essa temática é recorrente na literatura

no setor privado, e tem sido pouco debatida no setor público (Cohen & Karatzimas, 2017). Pesquisas futuras podem aprofundar na temática, buscando analisar como esse tipo de acompanhamento se alinha com a qualidade da informação contábil, além de discutir *proxies* para esse tipo de análise no setor público.

## REFERÊNCIAS:

- Abramo, C. W. (2005). Percepções pantanosas: a dificuldade de medir a corrupção. *Novos Estudos - CEBRAP*, 73, 33–37. <https://doi.org/10.1590/s0101-33002005000300003>
- Agostino, D., Saliterer, I., & Steccolini, I. (2022). Digitalization, accounting and accountability: A literature review and reflections on future research in public services. *Financial Accountability and Management*, 38(2), 152–176. <https://doi.org/10.1111/faam.12301>
- Altbach, P. (2015). The Dilemmas of Ranking. *International Higher Education*, 42, 2–3. <https://doi.org/10.6017/ihe.2006.42.7878>
- Altoé, S. M. de L., Ribeiro, F., & Colauto, R. D. (2015). Tempestividade da informação contábil e prática da suavização de resultados no mercado de capitais brasileiro Timeliness of accounting information and practice of income smooting in the Brazilian capital marketing. *Revista Mineira de Contabilidade*, 16(3), 17–25.
- Aquino, A. C. B. de, Lino, A. F., & Azevedo, R. R. de. (2022). The embeddedness of digital infrastructures for data collection by the Courts of Accounts. *Revista Contabilidade & Finanças*, 33(88), 46–62. <https://doi.org/10.1590/1808-057x202111600>
- Avelino, B. C., Fully Bressan, V. G., & Alves da Cunha, J. V. (2013). Estudo sobre os fatores contábeis que influenciam o índice firjan de desenvolvimento municipal (ifdm) nas capitais brasileiras. *Revista de Educação e Pesquisa Em Contabilidade (REPEc)*, 7(3), 2520–2533. <https://doi.org/10.17524/repec.v7i3.993>
- Azevedo, R. R. de, Aquino, A. C. B. de, Neves, F. R., & da Silva, C. M. (2020). Deadlines and software: disentangling local government accounting reforms in Brazil. *Public Money & Management*, 40(7), 509–518. <https://doi.org/10.1080/09540962.2020.1766203>
- Azevedo, R. R. de, Lino, A. F., & Diniz, J. A. (2019). Efeitos da rotatividade de pessoal sobre práticas das equipes de contabilidade em municípios. *Revista de Contabilidade e Organizações*, 13, e144691. <https://doi.org/10.11606/issn.1982-6486.rco.2019.144691>
- Barcellos, L. P., Costa Júnior, J. V. da, & Laurence, L. D. C. (2014). Determinantes Do Prazo De Divulgação Das Demonstrações Contábeis Das Companhias Não Financeiras Listadas Na Bovespa. *Revista de Contabilidade e Organizações*, 8(20), 84. <https://doi.org/10.11606/rco.v8i20.69265>
- Brankovic, J. (2021). Why Rankings Appear Natural (But Aren't). *Business & Society*, 201, 000765032110156. <https://doi.org/10.1177/00076503211015638>
- Broome, A., & Quirk, J. (2015). Governing the world at a distance: The practice of global benchmarking. *Review of International Studies*, 41(5), 819–841. <https://doi.org/10.1017/S0260210515000340>
- Castro, S. H. R. de, & Carvalho, M. G. de. (2017). Indicador de efetividade da gestão municipal: Contribuição dos tribunais de contas para a melhoria da gestão pública. *CICIC 2017 - Septima Conferencia Iberoamericana de Complejidad, Informatica y Cibernetica, Memorias*, 40–44.
- Cohen, S., & Karatzimas, S. (2017). Accounting information quality and decision-usefulness of governmental financial reporting: Moving from cash to modified cash. *Meditari Accountancy Research*, 25(1), 95–113. <https://doi.org/10.1108/MEDAR-10-2015-0070>
- CFC, C. F. de C. (1993). *Resolução CFC 750/93*. 315–334.
- Espeland, W. N., & Sauder, M. (2007). Rankings and reactivity: How public measures recreate social worlds. *American Journal of Sociology*, 113(1), 1–40. <https://doi.org/10.1086/517897>

- Esposito, E., & Stark, D. (2019). What's Observed in a Rating? Rankings as Orientation in the Face of Uncertainty. *Theory, Culture and Society*, 36(4), 3–26. <https://doi.org/10.1177/0263276419826276>
- Fukuda-Parr, S. (2022). When indicators fail: SPAR, the invisible measure of pandemic preparedness. *Policy and Society*, 41(4), 528–540. <https://doi.org/10.1093/polsoc/puac024>
- Giffinger, R., Haindlmaier, G., & Kramar, H. (2010). The role of rankings in growing city competition. *Urban Research and Practice*, 3(3), 299–312. <https://doi.org/10.1080/17535069.2010.524420>
- Gomes, N. C., & da Silva, M. C. (2022). Análise dos Fatores Explicativos do Ranking da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal. *Journal of Globalization, Competitiveness and Governability*, 16(3).
- Haug, N., Geyrhofer, L., Londei, A., Dervic, E., Desvars-Larrive, A., Loreto, V., Pinior, B., Thurner, S., & Klimek, P. (2020). Ranking the effectiveness of worldwide COVID-19 government interventions. *Nature Human Behaviour*, 4(12), 1303–1312. <https://doi.org/10.1038/s41562-020-01009-0>
- Huang, M. H. (2012). Opening the black box of QS world university rankings. *Research Evaluation*, 21(1), 71–78. <https://doi.org/10.1093/reseval/rvr003>
- Humphrey, C., & Gendron, Y. (2015). What is going on? The sustainability of accounting academia. *Critical Perspectives on Accounting*, 26, 47–66. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2014.09.008>
- Kirch, G., de Lima, J. B. N., & Terra, P. R. S. (2012). Determinantes da Defasagem na Divulgação das Demonstrações Contábeis das Companhias Abertas Brasileiras. *Revista de Contabilidade Financeira - USP*, 23(60), 173–186.
- Klering, L. R., Kruehl, A. J., & Stranz, E. (2012). Os pequenos municípios do Brasil – uma análise a partir de índices de gestão. *Análise*, 23(1), 31–44.
- Lima, D. V., Neves, R. P., Reis, C. C. L., & Fialho, G. F. (2022). Uma análise sobre o desempenho dos municípios brasileiros no ranking da qualidade da informação contábil e fiscal. *Universidade Federal de Brasília*.
- Lino, A. F., Carvalho, L. B. de, Aquino, A. C. B. de, & Azevedo, R. R. de. (2019). A falta de trabalho institucional e mudanças organizacionais incompletas em municípios brasileiros. *Revista de Administração Pública*, 53(2), 375–391. <https://doi.org/10.1590/0034-761220170404>
- Lino, A. F., Azevedo, R. R. de, & Belote, G. S. (2023). The influence of public sector audit digitalisation on local government budget planning: Evidence from Brazil. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 35(2), 198–218. <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-05-2022-0090>
- Luca, M., & Smith, J. (2015). Strategic disclosure: The case of business school rankings. *Journal of Economic Behavior and Organization*, 112, 17–25. <https://doi.org/10.1016/j.jebo.2014.12.023>
- Passos, G. O., & Amorim, A. de C. (2018). A Construção do Índice de Efetividade da Gestão Municipal (legm). *Revista FSA*, 15(6), 241–259. <https://doi.org/10.12819/2018.15.6.14>
- Pollock, N., D'Adderio, L., Williams, R., & Leforestier, L. (2018). Conforming or transforming? How organizations respond to multiple rankings. *Accounting, Organizations and Society*, 64(December 2016), 55–68. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2017.11.003>
- Power, M., Scheytt, T., Sojin, K., & Sahlin, K. (2009). Reputational risk as a logic of organizing in late modernity. *Organization Studies*, 30(2–3), 301–324. <https://doi.org/10.1177/0170840608101482>
- Ringel, L., Espeland, W., Sauder, M., & Werron, T. (2021). *Worlds of Rankings*. April, 1–30. [https://www.researchgate.net/publication/350710063\\_Worlds\\_of\\_Rankings](https://www.researchgate.net/publication/350710063_Worlds_of_Rankings)
- Rocha, D. G. da, & Zuccolotto, R. (2017). A Modernização dos Tribunais de Contas do Brasil: Avaliação da implantação do PROMOEX nos Tribunais de Contas subnacionais. *Enfoque: Reflexão Contábil*, 36(3), 70. <https://doi.org/10.4025/enfoque.v36i3.32160>
- Sacramento, A. A. do, Luft, M. C. M. S., Silva, M. R. dos S. da, & Matos Júnior, J. E. (2021). Terceirização de tecnologia da informação e gestão de contratos no setor público: um estudo na SEFAZ/SE.

*Revista de Gestão e Secretariado*, 12(2), 273–300. <https://doi.org/10.7769/gesec.v12i2.1157>

- Salgado, N. de N. B., & Souza, P. V. S. de. (2021). O Efeito Da Tempestividade Contábil No Gerenciamento De Resultados De Empresas Brasileiras Listadas Na B3. *Advances in Scientific and Applied Accounting*, 13(2), 39–55. <https://doi.org/10.14392/asaa.2021140102>
- Santos, P. M., Bernardes, M. B., Rover, A. J., & Mezzaroba, O. (2013). Ranking dos tribunais de contas brasileiros: Uma avaliação a partir dos padrões web em governo eletrônico. *Revista de Administração Pública*, 47(3), 721–744. <https://doi.org/10.1590/S0034-76122013000300009>
- Sauder, M., & Lancaster, R. (2006). Do rankings matter? The effects of U.S. news & world report rankings on the admissions process of law schools. *Law and Society Review*, 40(1), 105–134. <https://doi.org/10.1111/j.1540-5893.2006.00261.x>
- Shore, C., & Wright, S. (2015). Audit culture revisited: Rankings, ratings, and the reassembling of society. *Current Anthropology*, 56(3), 421–444. <https://doi.org/10.1086/681534>
- Silva, L. L., Silveira, S. F. R., Costa, T. M. T., Faroni, W., & Ferreira, M. A. M. (2013). A influência do desempenho tributário e gestão fiscal no Índice Firjan de Desenvolvimento (IFDM) dos municípios de Minas Gerais. *Revista de Ciências Humanas*, 9(1), 199–219. <https://periodicos.ufv.br/RCH/article/view/3920>
- Sousa, K. M. (2023). EFICIÊNCIA EM EDUCAÇÃO DOS GOVERNOS LOCAIS BRASILEIROS: A QUALIDADE DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL AJUDA?. *Revista Universo Contábil*.
- STN. (2022). *Ranking da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal no SICONFI*. <https://ranking-municipios.tesouro.gov.br/>
- STN. (2015). Plano de Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais. Disponível em: [https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9\\_ID\\_PUBLICACAO:32305](https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO:32305). Acesso em 01.05.2023
- Turner, D. (2008). World University rankings. In *International Perspectives on Education and Society* (Vol. 9, pp. 27–61). [https://doi.org/10.1016/S1479-3679\(08\)00002-9](https://doi.org/10.1016/S1479-3679(08)00002-9)
- Valmorbida, S. M. I., Rolim Ensslin, S. P., Ensslin, L., & Ripoll-Feliu, V. M. (2016). Rankings universitários mundiais. Que dizem os estudos internacionais? *REICE. Revista Iberoamericana Sobre Calidad, Eficacia y Cambio En Educación*, 14.2(2016). <https://doi.org/10.15366/reice2016.14.2.001>
- Wasserstein, R. L., & Lazar, N. A. (2016). The ASA's Statement on p-Values: Context, Process, and Purpose. *American Statistician*, 70(2), 129–133. <https://doi.org/10.1080/00031305.2016.1154108>

### Endereço dos Autores:

Avenida Anselmo Alves dos Santos, 600, Bairro Santa Mônica  
CEP 38408-900  
Uberlândia – MG – Brasil