

TRANSPARÊNCIA PÚBLICA: UMA ANÁLISE DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA DO MUNICÍPIO DE BREJO SANTO, NO PERÍODO DE 2021 A 2023

PUBLIC TRANSPARENCY: AN ANALYSIS OF THE BUDGET EXECUTION OF THE MUNICIPALITY OF BREJO SANTO, FROM 2021 TO 2023

Maria Helena Souza da Cruz¹
Milton Jarbas Rodrigues Chagas²

RESUMO: Este estudo destaca a relevância do planejamento financeiro para a implementação eficaz de políticas públicas e realiza uma análise abrangente da execução orçamentária na Prefeitura de Brejo Santo, Ceará, no período de 2021 a 2023. O objetivo principal foi confirmar se houve equilíbrio, déficit ou superávit nas receitas e despesas municipais. A metodologia adotada combinou abordagens quantitativas e qualitativas utilizando dados brutos da Prefeitura, organizados em planilhas, para calcular os quocientes e indicadores e, posteriormente, analisá-los de forma descritiva e analítica para determinar o equilíbrio das contas públicas ao longo do período analisado. Este estudo não apenas respondeu às demandas da sociedade por verificação de gastos públicos, mas também transformou informações numéricas em análises compreensíveis, promovendo maior transparência e compreensão dos processos orçamentários. Como principal resultado alcançado, observou-se déficit constante na arrecadação em relação às estimativas previstas, destacando a necessidade de medidas corretivas por parte da gestão municipal.

5440

Palavras-chave: Planejamento financeiro. Execução orçamentária. Transparência administrativa.

ABSTRACT: This study highlights the relevance of financial planning for the effective implementation of public policies and conducts a comprehensive analysis of budget execution in the Municipality of Brejo Santo, Ceará, from 2021 to 2023. The main objective was to confirm whether there was a balance, deficit, or surplus in municipal revenues and expenses. The methodology adopted combined quantitative and qualitative approaches using raw data from the Municipality organized in spreadsheets to calculate ratios and indicators and subsequently analyze them descriptively and analytically to determine the balance of public accounts over the analyzed period. This study not only responded to society's demands for the verification of public spending but also transformed numerical information into understandable analyses, promoting greater transparency and understanding of budgetary processes. As the main result achieved, a constant deficit in revenue compared to the estimated forecasts was observed, highlighting the need for corrective measures by the municipal management.

Keywords: Financial planning. Budget execution. Administrative transparency.

¹ Graduanda em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual do Ceará - UECE.

² Doutor em Desenvolvimento Sustentável pela Universidade de Brasília - UnB.

INTRODUÇÃO

A concretização de um plano de governo, que se traduz em políticas públicas, programas e projetos, é inegavelmente dependente de um planejamento financeiro sólido. Nesse contexto, a gestão competente dos recursos públicos requer uma compreensão aprofundada da execução orçamentária.

A análise da execução orçamentária transcende uma simples contabilidade. Ela se estende à avaliação da eficiência da gestão pública, da transparência administrativa e da responsabilização perante os cidadãos.

A gestão orçamentária, uma atividade essencial na administração pública, envolve a elaboração e aprovação do Orçamento Anual, que, por sua vez, deve estar em conformidade com a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO). O Plano Plurianual (PPA) planeja como prioridades de governo para um período de quatro anos, enquanto a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) estabelece limites e regras para garantir a responsabilidade fiscal.

Localizado na região Sul do estado do Ceará, o município de Brejo Santo se destaca como um ambiente propício para o estudo da gestão orçamentária. Com uma população estimada de 51.090 habitantes, de acordo com o Censo de 2022, do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), Brejo Santo é um município com características comuns a outros municípios localizados no interior do estado, mas que o torna um foco de investigação significativo no contexto da gestão dos recursos. Neste sentido, o município de Brejo Santo pode servir como um exemplo ilustrativo para outros municípios e regiões semelhantes. Os desafios enfrentados por essa localidade podem ecoar em outras partes do país, tornando as conclusões deste estudo relevantes para um público mais amplo interessado em melhorar a gestão orçamentária.

A hipótese central é de que os indicadores orçamentários evidenciem que a administração municipal está fixando despesas em desacordo com a previsão de receitas, ou seja, está prevendo gastar mais do que arrecada. Outra possibilidade é a existência de desequilíbrio entre as contas, com a administração abrindo créditos adicionais, deixando o município endividado. Isso ocorre após a aprovação da Lei Orçamentária Anual, quando há uma atualização da previsão inicial de receita e da dotação inicial, resultando em despesas que ultrapassam as receitas e causando déficit no orçamento.

Este estudo examinou a execução orçamentária municipal, com foco em Brejo Santo, Ceará, preenchendo uma lacuna na literatura acadêmica de contabilidade e orçamento público, conforme mencionado por Carvalho e Freitas (2022, p. 10). Além do mais, ao integrar abordagens

quantitativas e qualitativas, contribuiu para o avanço do conhecimento e ofereceu perspectivas valiosas para pesquisas futuras, pois, na perspectiva de Lakatos e Marconi (2014, p.84), “os artigos científicos são pequenos estudos, porém completos, que tratam de uma questão verdadeiramente científica, mas que não se constituem em matéria de um livro”.

A pesquisa justificou-se à medida que contribui com a sociedade, a ciência e a academia ao analisar a execução orçamentária do município, trazendo mecanismos de verificação dos gastos públicos e, conseqüentemente, contribuindo para a melhoria da transparência. Neste sentido, a pesquisa corrobora com a afirmação de Carvalho (2016, p. 1), pois, para esta autora, "ter conhecimento em relação à execução orçamentária do ente permite verificar se os recursos estão sendo realmente aplicados e se estes atendem às demandas sociais, favorecendo a participação do cidadão nesse processo de evidenciação da execução orçamentária. Além do mais, esta pesquisa transforma informações numéricas disponíveis no portal da transparência do município em informações textuais analíticas, facilitando o entendimento do leitor sobre o tema abordado.

Do ponto de vista social, a pesquisa contribuiu para a promoção da transparência, aspecto fundamental para fortalecer as democracias, com o direito de acesso à informação reconhecido desde 1988 e regulamentado pela Lei de Acesso à Informação em 2011 (ARAÚJO, 2019). Além disso, profissionalmente, essa transparência proporciona informações cruciais para gestores públicos e formuladores de políticas municipais, promovendo uma gestão mais transparente e eficiente dos recursos. 5442

Considerando a relevância da análise da execução orçamentária nos municípios para uma gestão pública eficaz, transparente e responsável, a seguinte problemática é apresentada: Quais são os resultados da execução orçamentária, avaliados por meio de indicadores, no município de Brejo Santo, Ceará, durante o período de 2021 a 2023, e como esses resultados refletem o nível de transparência na gestão pública?

O objetivo geral do estudo é analisar os resultados da execução orçamentária e financeira no município de Brejo Santo, Ceará, durante o período de 2021 a 2023, utilizando indicadores, para confirmar se houve equilíbrio, déficit ou superávit das receitas e despesas, e avaliar o nível de transparência na divulgação das informações orçamentárias pela administração municipal.

FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Os instrumentos de planejamento e controle orçamentário são ferramentas essenciais para guiar a elaboração, a gestão e a avaliação do orçamento público. Eles auxiliam as entidades governamentais a estabelecer prioridades, tomar decisões informadas e acompanhar o progresso

em relação aos objetivos estabelecidos. Os principais instrumentos são o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA).

De acordo com o Ministério da Economia (2023), o PPA é um documento de médio prazo que estabelece as diretrizes, os objetivos e as metas do governo para um período de quatro anos. Ele define as políticas públicas, os programas e os projetos que serão priorizados durante esse período. O PPA orienta a alocação de recursos e a execução das políticas governamentais de forma alinhada com o planejamento estratégico. Além do mais, o PPA serve como base para a elaboração da LDO e da LOA, garantindo a coerência entre os instrumentos de planejamento e orçamento.

Segundo o Senado Federal (2023), a LDO é anual e tem como objetivo estabelecer as diretrizes, as metas e as prioridades para a elaboração do orçamento do próximo ano fiscal. Ela orienta a definição das receitas, das despesas, das políticas de pessoal, das transferências a entes federados, entre outros aspectos. Além do mais, estabelece critérios para a elaboração da LOA e define limites de gastos e endividamento.

De acordo com a Câmara dos Deputados (2023), a LOA é o documento que detalha, para cada ano fiscal, a previsão de receitas e a fixação de despesas do governo. Ela discrimina como os recursos serão alocados em programas, projetos e atividades específicas, fornecendo um plano operacional para a execução das ações governamentais. Em suma, registra de forma concreta como os recursos serão utilizados para atingir as metas e objetivos definidos pelo PPA e LDO. 5443

O orçamento público é um instrumento fundamental para a gestão financeira e administrativa de um governo ou entidade pública. Ele representa um plano detalhado de receitas e despesas que são estimadas para um determinado período de tempo, geralmente um ano fiscal.

De acordo com o Ministério da Economia (2023), “O orçamento público é o instrumento de planejamento que detalha a previsão dos recursos a serem arrecadados (impostos e outras receitas estimadas) e a destinação desses recursos (ou seja, em quais despesas esses recursos serão utilizados) a cada ano.

O Art. 165 da Constituição Federal de 1988 estabelece três instrumentos de composição do orçamento, a saber: Plano Plurianual – PPA, a Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO e a Lei Orçamentária Anual - LOA.

O orçamento desempenha um papel fundamental na gestão financeira de entidades públicas, como governos municipais, estaduais e federais, bem como em organizações governamentais em geral. Seu papel abrange diversas áreas da gestão financeira e contribui para a eficiência, eficácia e responsabilidade na administração dos recursos públicos. “Ao englobar

receitas e despesas, o orçamento é peça fundamental para o equilíbrio das contas públicas e indica as prioridades do Governo para a sociedade” (MINISTÉRIO DA ECONOMIA, 2023).

A relação entre o orçamento e a tomada de decisões governamentais é estreita e influente. O orçamento não é apenas um instrumento financeiro, mas também uma ferramenta de tomada de decisões que molda as prioridades e os rumos das ações governamentais (TRIBUNAL DE CONTAS DE SÃO PAULO, 2020).

A maneira como os recursos são alocados e as decisões sobre financiamento impactam diretamente a implementação de políticas públicas e a realização dos objetivos do governo.

De acordo com o Congresso Nacional (2023) o ciclo orçamentário é uma sequência de fases ou etapas que compõe o processo orçamentário. É composto pela elaboração da proposta, apreciação legislativa, execução, controle e avaliação. Cada etapa desempenha um papel crucial na gestão das finanças públicas e na realização dos objetivos do governo. A Figura 1 apresenta os detalhes da estrutura do ciclo orçamentário:

Figura 1 - Ciclo orçamentário



Fonte: Fernandes e Souza (2019, p. 90, adaptado pela autora).

As receitas e despesas percorrem diferentes etapas ao longo do ciclo orçamentário: as etapas da receita envolvem a previsão inicial, o lançamento para identificar os devedores, e finalmente, a arrecadação e recolhimento efetivo, possibilitando a utilização dos recursos para promover as políticas e serviços públicos. Executar a despesa pública significa concretizar os gastos planejados no orçamento, seguindo os estágios de empenho, liquidação e pagamento, conforme estabelecido pela Lei nº 4.320/64. O empenho reserva fundos para futuros pagamentos, a liquidação verifica a correta entrega de bens ou conclusão de serviços, e o pagamento ocorre quando todas as etapas são cumpridas de acordo com o planejado.

Em suma, a fase de execução no ciclo orçamentário desempenha um papel central no alcance dos objetivos governamentais, na transparência financeira e no uso eficiente dos recursos públicos. Superar os desafios inerentes a essa fase é essencial para garantir que o orçamento se traduza em benefícios reais para a população.

Conforme o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP, 2023, p. 503), “As demonstrações contábeis são a representação estruturada da situação patrimonial, financeira e do desempenho da entidade.”. Adicionalmente, este mesmo anual (p. 501), em consonância com a Norma Brasileira de Contabilidade (NBC TSP 11), traz o conjunto de Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público (DCASP), conforme apresentado no **Quadro 1**:

Quadro 1 – Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público (DCASP)

Demonstração Contábil	Objetivo	Composição
Balanço Patrimonial	Apresentar a posição financeira da entidade.	Ativos (circulante e não circulante), passivos (circulante e não circulante) e patrimônio líquido.
Demonstração das Variações Patrimoniais	Exibir as alterações no patrimônio líquido.	Variações aumentativas e diminutivas do patrimônio líquido, evidenciando origens e aplicações de recursos.
Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido	Demonstrar as variações no patrimônio líquido.	Movimentações no patrimônio líquido, como lucros, reservas, ajustes de avaliação patrimonial, entre outros.
Demonstração dos Fluxos de Caixa	Apresentar as movimentações de caixa e equivalentes.	Atividades operacionais, de investimento e de financiamento, evidenciando as entradas e saídas de recursos em determinado período.
Balanço Orçamentário	Registrar a execução do orçamento público.	Receitas previstas e realizadas, despesas fixadas e realizadas, evidenciando o resultado orçamentário (superávit ou déficit) e o financiamento das despesas públicas.
Balanço Financeiro	Exibir a situação financeira do ente público.	Receitas e despesas orçamentárias, evidenciando a situação financeira, considerando as disponibilidades de caixa e os compromissos assumidos.
Notas Explicativas	Fornecer informações complementares.	Descrição das principais políticas contábeis adotadas, esclarecimentos sobre eventos e transações significativas, entre outras informações relevantes.
Informação Comparativa	Comparar dados com períodos anteriores.	Apresentar dados financeiros comparativos, permitindo análises de evolução e tendências ao longo do tempo.

Fonte: MCASP, 2023, adaptado pela autora.

A Lei 4.320, de 17 de março de 1964, Art. 101 a 105, estabelece que é obrigatória para as entidades públicas a publicação dos resultados gerais dos exercícios através dos seguintes demonstrativos:

- **Balço Orçamentário:** demonstrará as receitas e despesas previstas em confronto com as realizadas.
- **Balço Financeiro:** demonstrará a receita e a despesa orçamentárias bem como os recebimentos e os pagamentos de natureza extraorçamentária, conjugados com os saldos em espécie provenientes do exercício anterior, e os que se transferem para o exercício seguinte.
 - **Balço Patrimonial demonstrará:**
 - I - O Ativo Financeiro;
 - II - O Ativo Permanente;
 - III - O Passivo Financeiro;
 - IV - O Passivo Permanente;
 - V - O Saldo Patrimonial;
 - **Demonstração das Variações Patrimoniais:** evidenciará as alterações verificadas no patrimônio, resultantes ou independentes da execução orçamentária, e indicará o resultado patrimonial do exercício.

A elaboração e divulgação das demonstrações é de fundamental importância para a transparência do orçamento público. De acordo com a Norma Brasileira de Contabilidade - NBC TSP Estrutura Conceitual, de 23 de setembro de 2016, do Conselho Federal de Contabilidade (CFC, 2016), a divulgação da informação contábil no setor público visa oferecer dados relevantes aos usuários dos relatórios, promovendo transparência e permitindo prestação de contas, responsabilização (accountability) e tomada de decisão.

5446

A transparência na execução orçamentária desempenha um papel fundamental no fortalecimento da democracia e na garantia de responsabilidade por parte dos governantes. O Tribunal de Contas da União - TCU (2018), afirma que, para o bom uso dos recursos, é necessário haver transparência através da prestação de contas dos resultados alcançados.

A transparência na execução orçamentária é um mecanismo fundamental de fortalecimento da democracia, pois proporciona a participação cidadã, a prestação de contas e o combate à corrupção. Deste modo, permite que os cidadãos tenham acesso a informações detalhadas sobre como o governo está arrecadando e gastando o dinheiro público.

O acesso às informações referentes a receitas e despesas públicas capacita os cidadãos a participar ativamente do processo democrático, entender as prioridades governamentais e influenciar decisões políticas. (BEZERRA, BORGES; VALMORBIDA, 2012, p. 68 *apud* SANTOS; ROCHA, 2019).

De acordo com Vanni (2021), a prestação de contas na gestão pública desempenha um papel crucial ao fornecer informações transparentes sobre como os recursos, investimentos e

subsídios estão sendo utilizados. Quando os cidadãos têm acesso a informações detalhadas, eles podem responsabilizar os líderes eleitos por suas ações e decisões.

Para a Controladoria-Geral da União – CGU (2023) a divulgação transparente das finanças públicas ajuda a prevenir e combater a corrupção. Quando os gastos são visíveis e sujeitos a checagem pública, os casos de má conduta financeira têm menos chance de passar despercebidos.

Accountability, em português, refere-se a conceitos como prestação de contas, participação, transparência, controle e responsabilização. Trata-se de um conceito fundamental na administração pública e em diversas outras áreas, que se refere à obrigação de indivíduos e organizações prestarem contas por suas ações, decisões e uso de recursos a partes interessadas, sejam elas cidadãos, órgãos de controle, acionistas, clientes, entre outros (DUARTE *et al.* 2018).

Vieira e Barreto (2019) afirmam que a *accountability* refere-se à responsabilidade das pessoas ou organizações que receberam recursos para assumir as obrigações fiscais, de gestão e de planejamento que lhes foram confiadas. Isso inclui o dever de prestar contas às partes que delegaram essas responsabilidades e de enfrentar plenamente as consequências de suas ações e inações.

A transparência e a *accountability* estão diretamente relacionadas, pois, conforme Zuccolotto e Teixeira (2019), a primeira é a base para a prática da segunda. Porém, apesar de o conceito de *accountability* pressupor a existência de transparência, os termos não são sinônimos. 5447

A *accountability* é essencial em sistemas democráticos para garantir que os governantes e funcionários públicos sejam responsáveis por suas ações e que o interesse público seja protegido. Além disso, é relevante em empresas e organizações para garantir que estas cumpram suas obrigações perante seus clientes, acionistas e outras partes interessadas (OLSEN, 2018).

Uma execução orçamentária eficiente é essencial para garantir a realização das metas e objetivos estabelecidos pelo governo, bem como para maximizar o impacto das políticas públicas na sociedade. De acordo com Neto (2020), o princípio da eficiência é essencial para os agentes públicos, exigindo a utilização eficaz dos recursos para cumprir suas responsabilidades com agilidade e qualidade. Isso deve levar a resultados satisfatórios no atendimento das necessidades da comunidade e dos cidadãos em relação aos serviços públicos.

A gestão eficiente dos recursos públicos na execução orçamentária não se limita apenas à disponibilidade financeira, mas também envolve a otimização de processos e a garantia da prestação de serviços de forma eficaz. Desta forma, Dias e Silva (2019), afirmam que o controle

das despesas públicas através da elaboração de orçamentos envolve uma ação administrativa que estabelece diretrizes a serem implementadas dentro de um prazo definido.

Diversas pesquisas respaldam a análise da execução do orçamento dos municípios brasileiros. Dentre elas, destacam-se os estudos apresentados no Quadro 2 a seguir:

Quadro 2 – Estudos correlatos

Autor (ano)	Objetivo	Instrumento de pesquisa	Resultado
Avelino (2022)	Análise os indicadores de desempenho da execução orçamentária, financeira e patrimonial das capitais nordestinas, no período de 2018 a 2021.	Pesquisa documental de dados dos Relatórios de Execução Orçamentária e do Balanço Patrimonial das capitais nordestinas de 2018 a 2021 no SICONFI da STN.	Os resultados revelam sobras de receitas para investimentos e aumento na arrecadação própria em 2021 nas capitais nordestinas, com algumas cidades apresentando superávit patrimonial.
Goularte et al. (2022)	Análise dos indicadores financeiros e orçamentários das demonstrações contábeis, dos anos 2018, 2019 e 2020, dos municípios que obtiveram melhor classificação no Índice de Gestão Municipal Aquila (IGMA) 2021.	Pesquisa documental foi realizada no Balanço Patrimonial do Balanço Anual; e no Balanço Orçamentário do Relatório Resumido da Execução Orçamentária do 6º bimestre.	Os resultados indicam que a situação patrimonial foi satisfatória apenas a longo prazo, mas insatisfatória no curto prazo ao longo dos anos analisados.
Rodrigues e Petri (2022)	Análise das contas patrimoniais e avaliação dos indicadores financeiros e de solvência, no processo de tomada de decisão para o município de Laguna-SC nos períodos de 2019 a 2021. P	A metodologia envolveu a extração de dados dos Relatórios de Execução Orçamentária e Balanço Patrimonial das capitais nordestinas de 2018 a 2021 no SICONFI da STN.	A Prefeitura de Laguna apresentou superávit orçamentário, mas enfrentou déficit de capital e redução do patrimônio municipal.

Fonte: elaborado pela autora.

METODOLOGIA

A presente pesquisa adota predominantemente uma abordagem quantitativa, complementada por elementos qualitativos, com o objetivo de analisar os dados numéricos relativos à execução orçamentária do Município de Brejo Santo no período de 2021 a 2023, ao passo que também se objetiva compreender o contexto político e as políticas envolvidas. Deste

modo, para Fonseca (2002, p. 20) a pesquisa qualitativa considera que a realidade só pode ser compreendida com base na análise de dados brutos, recolhidos com o auxílio de instrumentos padronizados e neutros.

Em relação à natureza ou finalidade, é considerada pesquisa básica estratégica, pois, de acordo com Barros (2021, p.50) este tipo de pesquisa é voltada à aquisição de conhecimentos, objetivando a solução de problemas práticos conhecidos.

Quanto aos objetivos mais gerais, é exploratória, pois busca compreender como a alocação de recursos e a conformidade com metas e regras afetaram a eficácia das políticas públicas no município de Brejo Santo, durante um período específico (2021 a 2023). Deste modo, é considerada exploratória devido à sua abordagem de investigação de um tema que envolve complexidades e que não foi amplamente estudado anteriormente. Em relação às pesquisas exploratórias, conforme mencionado por Gil (2010), seu propósito fundamental reside em proporcionar uma compreensão inicial e mais profunda do problema em estudo, com o intuito de torná-lo mais claro ou de gerar hipóteses.

No que tange o procedimento de coleta, análise e interpretação dos dados, as etapas delineadas englobam:

a. coleta de dados: os registros pertinentes às receitas e despesas públicas foram obtidos diretamente junto à Prefeitura Municipal de Brejo Santo, através do portal disponível na internet. Isso foi feito mediante a consulta da prestação de contas de governo de 2021 a 2023, bem como a legislação municipal, como a Lei Orçamentária Anual (LOA) dos respectivos anos. Os Balanços Orçamentários e Financeiros foram localizados, fornecendo informações detalhadas sobre as receitas e despesas públicas, para seleção e extração dos dados de interesse, tais como: total de receitas orçamentárias, previsão atualizada das receitas, receitas realizadas, despesas orçamentárias, dotação atualizada, despesas empenhadas, entre outros. 5449

b. Organização dos dados: após a seleção e extração dos dados relevantes das receitas e despesas de cada ano fiscal, os dados foram estruturados em um formato adequado para análise, utilizando uma planilha eletrônica. Foram atribuídas categorias apropriadas para cada tipo de receita e despesa, com seus respectivos valores identificados na prestação de contas de governo. Em seguida, foram geradas tabelas para facilitar a visualização dos dados e o cálculo dos quocientes.

c. Cálculo de quocientes e indicadores: Após a organização dos dados, o próximo passo foi calcular os quocientes e indicadores orçamentários e financeiros relevantes, seguindo as

diretrizes propostas por Kohama (2015), como referenciado por Vital e Rocha (2020) e Nascimento (2022), conforme apresentado nos Quadros 3 e 4.

Quadro 3 - Quocientes de análise do Balanço Orçamentário

Indicador	Fórmula	Interpretação
Quociente de Execução da Receita (QER)	$QER = \frac{\text{Receita realizada}}{\text{Previsão Atual da Receita}}$	QER=1: receita igual a previsão; QER>1: excesso de arrecadação; QER<1: falta de arrecadação. Avalia a eficácia na realização das receitas planejadas em relação ao orçamento.
Quociente do Equilíbrio Orçamentário (QEO_BO)	$QEO = \frac{\text{Previsão Inicial da Receita}}{\text{Dotação Inicial da Despesa}}$	QEO_BO=1: despesa igual a previsão, sem acréscimo de créditos QEO_BO>1: abertura de créditos adicionais; QEO_BO<1: LOA aprovada com "Superávit". Mede a capacidade de uma entidade em equilibrar suas receitas e despesas.
Quociente da Execução da Despesa (QED)	$QED = \frac{\text{Despesa empenhada}}{\text{Dotação atualizada}}$	QED =1: despesa igual a previsão; QED>1: dotação sem autorização legal; QED<1: economia orçamentária. Avalia a efetivação das despesas em comparação com o orçamento planejado.
Quociente da Execução Orçamentária Corrente (QEOC)	$QEOC = \frac{\text{Receita corrente realizada}}{\text{Despesa corrente empenhada}}$	QEOC=1: equilíbrio entre receita e despesa corrente; QEOC>1: receita corrente cobriu as despesas de capital; QEOC<1: receita corrente insuficiente para cobrir as despesas correntes empenhadas. Foca nas despesas correntes, o QEOC analisa a execução orçamentária referente a gastos operacionais e administrativos.
Quociente da Execução de Capital (QEC)	$QEC = \frac{\text{Receita de capital realizada}}{\text{Despesa capital empenhada}}$	QEC=1: equilíbrio entre receita e despesa de capital; QEC>1: parte da receita de capital não será usada para cobrir as despesas de capital. Se concentra nas despesas de capital, relacionadas a investimentos e ativos.
Quociente do Resultado Orçamentário (QRO)	$QRO = \frac{\text{Receitas realizadas}}{\text{Despesas empenhadas}}$	QRO =1: receitas realizadas iguais as despesas empenhadas; QRO >1: duperávit orçamentário de execução; QRO <1: déficit orçamentário de execução. Avalia o resultado global entre receitas e despesas, indicando se houve superávit ou déficit.

Fonte: Kohama (2015 *apud* Vital e Rocha, 2020; Nascimento, 2022; adaptado pela autora).

Esses quocientes oferecem uma visão abrangente da execução orçamentária, permitindo uma análise detalhada do desempenho financeiro de uma entidade pública. Ao examinar a realização das receitas planejadas, o equilíbrio entre receitas e despesas e a efetivação das despesas em relação ao orçamento planejado, esses índices fornecem percepções valiosas sobre a saúde financeira e a gestão orçamentária eficaz. Compreender esses quocientes é fundamental para avaliar o desempenho financeiro de uma entidade pública e identificar áreas que possam exigir ajustes ou melhorias.

Quadro 4 - Quocientes de análise do Balanço Financeiro

Indicador	Fórmula	Interpretação
Quociente de Execução Orçamentária (QEO_BF)	$QEO_BF = \frac{\text{Receita orçamentária}}{\text{Despesa orçamentária}}$	QEO_BF=1: equilíbrio; QEO_BF>1: superávit; QEO_BF<1: déficit.
Quociente Financeiro Real da Execução Orçamentária (QFREO)	$QFREO = \frac{\text{Receita orçamentária}}{\text{Desp. orçament. paga}}$	QFREO=1: equilíbrio; QFREO>1: superávit orçamentário e financeiro; QFREO<1: déficit orçamentário e financeiro.
Quociente de Execução Extraorçamentária (QEE)	$QEE = \frac{\text{Receita extraorçamentária}}{\text{Despesa extraorçamentária}}$	QEE=1: equilíbrio; QEE>1: aumento da dívida flutuante; QEE<1: cenário normal.
Quociente do Resultado da Execução Financeira (QREF)	$QREF = \frac{\text{Receita (orc. + extraorç.)}}{\text{Despesa (orc. + extraorç.)}}$	QREF=1: equilíbrio; QREF>1: superávit financeiro (arrecadação maior do que o dispêndio); QREF<1: déficit financeiro (arrecadação menor do que o dispêndio).
Quociente do Resultado dos Saldos Financeiros (QRSF)	$QRSF = \frac{\text{Saldo para o exerc. seguinte}}{\text{Saldo do exercício anterior}}$	QRSF=1: equilíbrio. QRSF>1: superávit financeiro (saldo maior do que o exercício anterior); QRSF<1: déficit financeiro (saldo menor do que o exercício anterior).

5451

Fonte: Kohama (2015 *apud* Vital e Rocha, 2020; Nascimento, 2022; adaptado pela autora).

A seguir é apresentado um resumo dos quocientes do Quadro 3:

- Quociente de Execução Orçamentária (QEO_BF): mede a efetividade na execução das despesas orçamentárias em relação ao montante orçado;
- Quociente Financeiro Real da Execução Orçamentária (QFREO): considera a inflação ao avaliar a execução orçamentária, proporcionando uma visão mais realista do desempenho financeiro. Quociente de Execução Extraorçamentária (QEE): avalia a execução de

recursos que não estão diretamente vinculados ao orçamento, como operações de crédito ou convênios.

- **Quociente do Resultado da Execução Financeira (QREF):** analisa o resultado financeiro obtido pela entidade durante a execução do orçamento;
- **Quociente do Resultado dos Saldos Financeiros (QRSF):** considera os saldos financeiros resultantes da execução orçamentária.

Esses quocientes oferecem uma análise mais aprofundada da execução orçamentária, considerando fatores como inflação e resultados financeiros. São ferramentas valiosas para gestores e analistas financeiros, proporcionando uma compreensão mais completa do desempenho financeiro de uma entidade e facilitando a tomada de decisões informadas.

d. Análise de quocientes e indicadores: com os cálculos dos indicadores orçamentários e financeiros realizados, os próximos passos foram analisar os quocientes, visando compreender o desempenho da gestão pública de Brejo Santo, e interpretar os resultados obtidos para avaliar o desempenho financeiro e orçamentário da Prefeitura de Brejo Santo.

O trabalho utilizou-se de um método de pesquisa de natureza descritiva e analítica. Neste sentido, os dados referentes às receitas e despesas públicas do Município de Brejo Santo ao longo do período em questão são coletados e analisados por meio de técnicas estatísticas que buscam identificar tendências, tais como o aumento das despesas nos setores de educação e saúde, bem como a correlação entre as receitas tributárias e a execução orçamentária. 5452

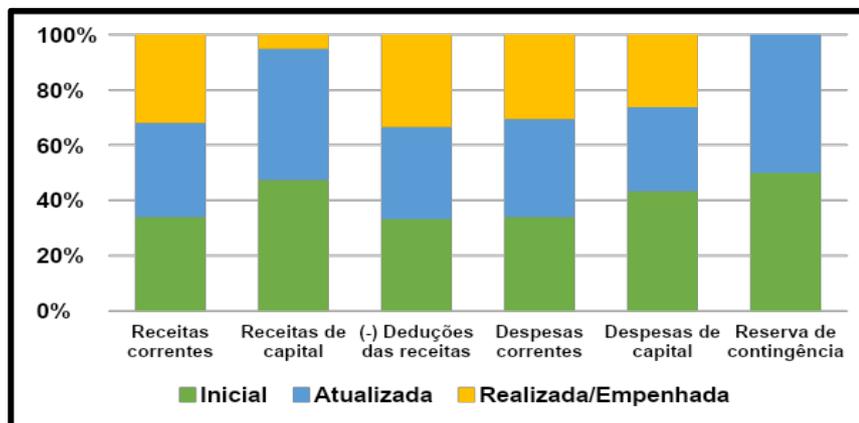
O escopo da pesquisa abarca o Município de Brejo Santo, situado na região Nordeste do Brasil. O período de análise corresponde aos anos de 2021 a 2023, e o enfoque recai sobre a análise da transparência pública atinente à execução do orçamento municipal durante este intervalo temporal.

Por intermédio desta pesquisa, almeja-se compreender de que maneira a transparência pública incide sobre a execução orçamentária em Brejo Santo no período de 2021 a 2023, bem como identificar áreas passíveis de aprimoramento na gestão pública local, contribuindo, assim, com informações pertinentes às autoridades competentes e à comunidade em geral.

APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

As estimativas de receitas e as fixações das despesas do município de Brejo Santo para os anos que são alvos da análise deste trabalho, 2021, 2022 e 2023, foram aprovadas pelas Leis Municipais nº. 1106/2020, 1147/2021 e 1209/2022, respectivamente. Os Gráficos 1, 2 e 3 mostram os Balanços Orçamentários consolidados dos exercícios de 2021, 2022 e 2023, respectivamente.

Gráfico 1 - Balanço Orçamentário Consolidado de 2021

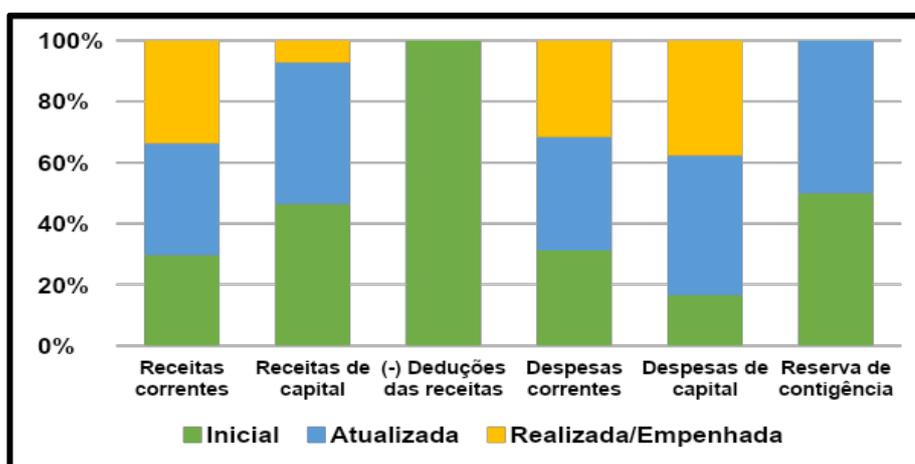


Fonte: elaborado pela autora.

As receitas correntes inicialmente previstas foram mantidas sem alteração na previsão atualizada, mas a receita realizada ou empenhada foi ligeiramente inferior. Isso indica uma possível queda na arrecadação em relação à previsão inicial. Já as receitas de capital previstas não sofreram alteração na previsão atualizada, mas a receita realizada foi significativamente menor.

As deduções das receitas foram consistentes em todas as etapas, indicando estabilidade nesse aspecto. Já as despesas correntes tiveram uma revisão para cima na previsão atualizada, mas a despesa realizada ou empenhada foi inferior, sugerindo uma execução abaixo do previsto. Do mesmo modo, as despesas de capital também apresentaram uma significativa diferença entre a previsão e a realização, indicando uma possível subutilização dos recursos destinados a investimentos. Já a reserva de contingência permaneceu estável em todas as fases, sem utilização aparente.

Gráfico 2 - Balanço Orçamentário Consolidado de 2022

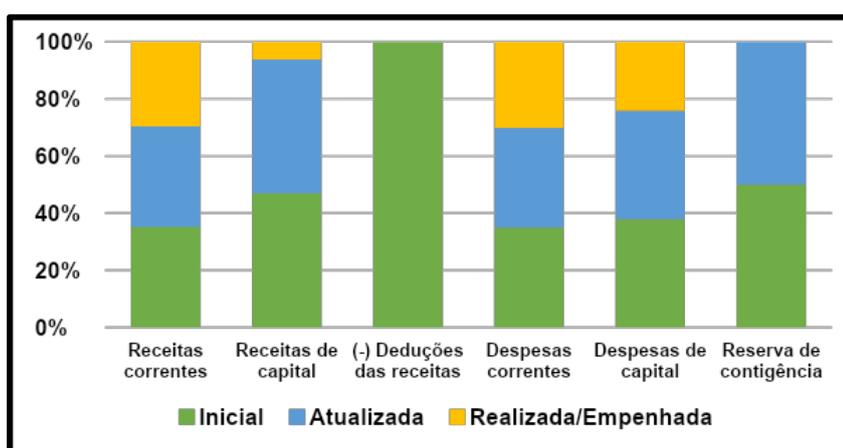


Fonte: elaborado pela autora.

As receitas correntes e de capital tiveram aumentos nas previsões atualizadas, porém as realizações foram inferiores, sugerindo uma possível queda na arrecadação e baixa execução dos recursos destinados a investimentos. Já as deduções das receitas não foram informadas na previsão atualizada e realizada.

Houve aumento nas despesas correntes e de capital nas previsões atualizadas, mas as realizações foram próximas às previsões iniciais, indicando possível subutilização dos recursos planejados. Já a reserva de contingência permaneceu estável e não foi utilizada.

Gráfico 3 - Balanço Orçamentário Consolidado de 2023



Fonte: elaborado pela autora.

As receitas correntes e de capital tiveram previsões atualizadas mantidas, mas as realizações foram inferiores, indicando possível queda na arrecadação e baixa execução dos recursos destinados a investimentos. As deduções das receitas não foram informadas na previsão atualizada e realizada. Houve aumento nas despesas correntes e de capital nas previsões atualizadas, mas as realizações foram inferiores, sugerindo possível subutilização dos recursos planejados. A reserva de contingência permaneceu estável e não foi utilizada.

Com base no levantamento dos dados obtidos por meio do Balanço Orçamentário da cidade de Brejo Santo, no período de 2021 a 2023, foram calculados os quocientes para os três anos.

Os quocientes revelam que, ao longo dos anos analisados, as receitas previstas foram consistentemente superestimadas em relação às receitas realizadas. Em 2021, a arrecadação foi 21% menor que o previsto, resultando em um déficit de 27%. Em 2022, o déficit foi de 22%, com a arrecadação 18% abaixo da estimativa. Em 2023, o déficit foi de 24%, com uma arrecadação 27% inferior ao esperado.

Quanto às despesas, observou-se economia orçamentária em todos os anos, com os gastos empenhados sendo inferiores às dotações autorizadas. Em 2021, a economia foi de 14%, seguida por 16% em 2022 e 18% em 2023.

Os quocientes de equilíbrio orçamentário indicam que as despesas e receitas previstas foram iguais nos três anos, não havendo déficit nem superávit entre elas. Já o quociente da execução orçamentária corrente mostra superávit nos três anos, com as receitas correntes superando as despesas de capital em 3% em 2021, 10% em 2022 e 3% em 2023. Em relação à execução de capital, houve déficit em 2021 (70%), seguido por 88% em 2022 e 79% em 2023. Por fim, o quociente do resultado orçamentário demonstra déficit nos três anos, sendo 8% em 2021, 9% em 2022 e 7% em 2023.

Os quocientes de execução orçamentária e do resultado orçamentário indicam déficit nos três anos analisados, com índices de 0,91, 0,92 e 0,93 em 2021, 2022 e 2023, respectivamente. Isso revela que as despesas superaram as receitas em todos os anos.

Nos quocientes financeiros, a execução orçamentária apresentou superávit nos dois primeiros anos, com índices de 1,23, enquanto em 2023 houve uma queda para 1,18. Isso significa que as receitas cobriram as despesas efetivamente pagas, evidenciando superávit no regime de caixa.

5455

Os quocientes de execução extraorçamentária mostraram um aumento da dívida flutuante ao longo dos anos, com índices de 2,11, 1,77 e 1,18 em 2021, 2022 e 2023, respectivamente.

No resultado da execução financeira, houve superávit nos primeiros anos, com índices de 1,08 e 1,05, enquanto em 2023 caiu para 0,98, indicando que os recebimentos foram superiores aos pagamentos.

Por fim, o quociente do resultado dos saldos financeiros mostrou superávit em 2021 e 2022, com índices de 1,65 e 1,31, respectivamente. No entanto, em 2023, o índice foi de 0,89, indicando um déficit neste ano, contrariando a tendência de superávit observada nos anos anteriores.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Durante esta pesquisa, o objetivo foi examinar a execução orçamentária do município de Brejo Santo nos anos de 2021 a 2023, utilizando quocientes propostos por Kohama (2015) para identificar equilíbrio, déficit ou superávit.

O estudo atingiu o objetivo geral de avaliar a execução orçamentária do município de Brejo Santo nos anos de 2021 a 2023 de maneira satisfatória. Isso foi alcançado por meio da análise

detalhada dos quocientes de execução orçamentária e financeira, assim como dos resultados orçamentários e financeiros, conforme proposto na metodologia.

Os quocientes de execução orçamentária e do resultado orçamentário apontaram consistentemente déficits nos três anos analisados, refletindo discrepâncias entre as receitas previstas e arrecadadas, assim como entre as despesas autorizadas e realizadas. Já os indicadores financeiros mostraram superávit na execução orçamentária nos dois primeiros anos, mas uma possível pressão financeira em 2023.

É fundamental ressaltar que a gestão transparente é crucial para promover o desenvolvimento sustentável. Por isso, recomenda-se medidas para fortalecer a gestão financeira, melhorar a arrecadação e buscar o equilíbrio fiscal. No entanto, é importante destacar que as sugestões de melhoria e aspectos não abordados neste trabalho serão deixados para futuras pesquisas e investigações.

As limitações da pesquisa incluem falta de análise detalhada de outros fatores que podem influenciar nas finanças municipais e a necessidade de mais estudos para abordar esses aspectos.

REFERÊNCIAS

ARAÚJO, Denise Andrade. **Transparência passiva**: um estudo sobre a política de acesso à informação no poder executivo do estado do Ceará. 2019. Disponível em: <https://www.cge.ce.gov.br/wp-content/uploads/sites/20/2019/05/TRANSPAR%C3%84NCIA-PASSIVA-UM-ESTUDO-SOBRE-A-POL%C3%8DTICA-DE-ACESSO-%C3%80-INFORMA%C3%87%C3%83O-NO-PODER-EXECUTIVO-DO-ESTADO-DO-CEAR%C3%81.pdf>. Acesso em: 19 set. 2023.

5456

AVELINO, Camilla Conceição Monteiro da Silva. **Análise dos indicadores da execução orçamentária, financeira e patrimonial das capitais nordestinas, no Período de 2018 a 2021**. (2022). Disponível em: https://repositorio.ufrn.br/bitstream/123456789/50148/1/AnaliseIndicadores_Avelino_2022.pdf. Acesso em: 25 Ago. 2023.

BARROS, Renata Chrystina Bianchi de. Metodologia de pesquisa. Brasília: PNAP; Recife: UPE / NEAD, 2021. Disponível em: <https://educapes.capes.gov.br/bitstream/capes/642412/2/Metodologia%20de%20Pesquisa.pdf>. Acesso em: 11 set. 2023.

BRASIL. Ministério da Economia. **Orçamento Público**. Brasília: 2022. Disponível em: [https://www.gov.br/economia/pt-br/assuntos/planejamento-e-orcamento/orcamento#:~:text=O%20or%C3%A7amento%20p%C3%BAblico%20%C3%A9%20o,ser%C3%A3o%20utilizados\)%20a%20cada%20ano](https://www.gov.br/economia/pt-br/assuntos/planejamento-e-orcamento/orcamento#:~:text=O%20or%C3%A7amento%20p%C3%BAblico%20%C3%A9%20o,ser%C3%A3o%20utilizados)%20a%20cada%20ano). Acesso em: 29 Ago. 2023.

_____. Ministério da Economia. **Plano Plurianual (PPA)**. Brasília: 2022. Disponível em: <https://www.gov.br/economia/pt-br/assuntos/planejamento-e-orcamento/plano-plurianual-ppa>. Acesso em: 04 Set. 2023.

_____. Portal da Transparência. **Execução da despesa pública**. Brasília: 2023. Disponível em: <https://portaldatransparencia.gov.br/entenda-a-gestao-publica/execucao-despesa-publica>. Acesso em: 04 Set. 2023.

_____. Portal da Transparência. **Execução da receita pública**. Brasília: 2023. Disponível em: <https://portaldatransparencia.gov.br/entenda-a-gestao-publica/execucao-receita-publica>. Acesso em: 04 Set. 2023.

_____. Ministério do Planejamento e Orçamento. **Manual Técnico do Plano Plurianual 2024-2027**. Brasília: 2023. Disponível em: <https://www.gov.br/planejamento/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/manual-do-ppa-2024-2027.pdf>. Acesso em: 04 Set. 2023.

_____. Secretária do Tesouro Nacional. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP)** - 10. ed. Brasília: STN, 2023. Disponível em: <>. Acesso em: 02 jan. 2024.

_____. Senado Federal. **Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO)**. Brasília: 2023. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/noticias/glossario-legislativo/lei-de-diretrizes-orcamentarias-ldo>. Acesso em: 04 Set. 2023.

_____. Câmara dos Deputados. **LOA - Lei orçamentária Anual**. Brasília: 2023. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/orcamento-da-uniao/leis-orcamentarias/loa>. Acesso em: 04 Set. 2023.

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Promulgada em 5 de outubro de 1988. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 5 out. 1988. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 29 Ago. 2023.

_____. Controladoria-Geral da União (CGU). **Transparência Pública**. Brasília: 2023. Disponível em: <https://www.gov.br/cgu/pt-br/assuntos/transparencia-publica>. Acesso em: 04 set. 2023.

_____. Congresso Nacional. **Ciclo Orçamentário**. Brasília: 2023. Disponível em: https://www.congressonacional.leg.br/legislacao-e-publicacoes/glossario-orcamentario/-/orcamentario/termo/ciclo_orcamentario. Acesso em: 29 Ago. 2023.

_____. **Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964**. Institui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm>. Acesso em: 04 set. 2023.

_____. Tribunal de Contas da União. **Levantamento de Governança Pública Organizacional de 2017/18**. Brasília: 2018. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=8A81881E669CF7C50166EA568FAD479B>. Acesso em: 04 Set. 2023.

5457

CARVALHO, Tathiana. (2016). Análise da execução orçamentária do Estado de São Paulo no período de 2014. Disponível em: <https://repositorio.ufsc.br/xmlui/handle/123456789/166664>. Acesso em: 16 set. 2023.

CARVALHO, Rodrigo Abreu; FREITAS, Camila Rizzini. **Séries Temporais para Estudos Históricos da Execução Orçamentária Municipal pós-1989**. Disponível em: <https://repositorio.enap.gov.br/bitstream/1/6925/1/2.6.%20XI%20Pr%C3%AAmio%20SOF.pdf> . Acesso em: 19 set. 2023.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Norma Brasileira de Contabilidade** - NBC TSP Estrutura Conceitual, de 23 de setembro de 2016. Brasília: CFC, 2016.

DIAS, Karla Karine; SILVA, José Humberto. **Administração do planejamento orçamentário como forma de controle eficiente dos gastos públicos**. 2019. Disponível em: <https://revistas.unifan.edu.br/index.php/RevistaCSA/article/download/493/391>. Acesso em: 28 Ago. 2023.

DUARTE, A. L. F.; BOENTE, R. M. P.; MARINHO, R. B. de A.; ZOUAIN, D. M. Produção Acadêmica sobre Accountability: Categorizações na Área de Administração Pública. **Contabilidade Gestão e Governança**, Brasília-DF, v. 21, n. 3, p. 459-475, 2018. Disponível em: <https://revistacgg.org/index.php/contabil/article/view/1687>. Acesso em: 4 set. 2023.

FERNANDES, Antônio Sérgio Araújo.; SOUZA, Thiago Silva e. **Ciclo orçamentário brasileiro**. 2019. Disponível em: https://repositorio.enap.gov.br/bitstream/1/4280/1/4_Livro_Ciclo%20orc%CC%A7amenta%CC%81rio%20brasileiro.pdf. Acesso em: 29 Ago. 2023.

FONSECA, João José Saraiva da. **Metodologia da pesquisa científica**. Fortaleza: UECE, 2002. Disponível em: <http://www.ia.ufrj.br/ppgea/conteudo/conteudo-2012-1/1SF/Sandra/apostilaMetodologia.pdf>. Acesso em: 11 set. 2023.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5.ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GOULARTE, Jeferson Luis Lopes. **Análise de indicadores financeiros e orçamentários dos municípios com melhor classificação no IGMA 2021**. (2022). Disponível em: <https://www.revistas.fucamp.edu.br/index.php/contabilometria/article/view/2695/1715>. Acesso em: 25 Ago. 2023.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE). **Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios: população 2022**. Disponível em: <https://cidades.ibge.gov.br/brasil/ce/brejo-santo/panorama>. Acesso em: 25 Ago. 2023.

LAKATOS, Eva Maria, MARCONI, Marina de Andrade. **Metodologia do Trabalho Científico: procedimentos básicos, pesquisa bibliográfica, projeto e relatório, publicações e trabalhos científicos**/7. ed, São Paulo: Atlas, 2014.

NASCIMENTO, Caio Alberto Teixeira Rocha. **Reflexo da pandemia de covid-19 nos quocientes financeiros e orçamentários dos municípios da região metropolitana do vale do paraíba e litoral do estado de São Paulo**. 2022. Disponível em: <https://repositorio.unifesp.br/11600/66311>. Acesso em: 04 set. 2023.

NETO, Luis Alves da Nóbrega. **A eficiência do gasto público na educação superior: uma análise da execução orçamentária da ufpb no período de 2015 a 2018**.(2020). Disponível em: <https://www.ccsa.ufpb.br/pgpci/contents/dissertacoes-1/DissertaoLuisAlves2020.pdf>. Acesso em: 28 Ago. 2023.

OLSEN, Johan P. **Accountability democrática, ordem política e mudança: explorando processos de accountability em uma era de transformação europeia; tradução, Eliane Rio Branco**. - Brasília: Enap, 2018. Disponível em: <https://repositorio.enap.gov.br/bitstream/1/3451/1/Accountability%20democr%C3%A1tica%20-%20Johan%20P%20Olsen.pdf>. Acesso em: 25 Ago. 2023.

5458

PREFEITURA MUNICIPAL DE BREJO SANTO. **Balanco Geral 2021**. Disponível em: https://www.brejosanto.ce.gov.br/prestacao_contas/balanco-geral-2021/. Acesso em: 04 set. 2023.

_____. **Balanco Geral 2022**. Disponível em: https://www.brejosanto.ce.gov.br/prestacao_contas/balanco-geral-2022/. Acesso em: 04 set. 2023.

_____. **Balanco Geral 2023**. Disponível em: https://www.brejosanto.ce.gov.br/prestacao_contas/balanco-geral-2023/. Acesso em: 04 fev. 2024.

RODRIGUES, Eduardo.; PETRI, Sérgio Murilo. **Análise das contas patrimoniais e dos indicadores orçamentários e financeiros do município de Laguna nos anos de 2019-2021**. (2022). Disponível em: <https://engemausp.submissao.com.br/24/anais/arquivos/571.pdf?v=1692961269>. Acesso em: 25 Ago. 2023.

SANTOS, Livia Nunes dos.; ROCHA, Julimar Santiago. **A importância da transparência para o fortalecimento da gestão pública democrática**. Disponível em: <https://idonline.emnuvens.com.br/id/article/download/1661/2461/6261>. Acesso em: 04 Set. 2023.

SÃO PAULO. Tribunal de Contas do Estado. **Manual de planejamento público TCESP**. 2020. Disponível em: <https://www.mpsp.mp.br/documents/20122/1225002/MANUAL+DE+Planejamento+P%3%A9+ABLICO+TCESP.pdf/1aazd6f4-46df-f2db-8e1a-a67bf773c7a1?t=1635612345757>. Acesso em: 29 Ago. 2023.

VANNI, Carolina Salvão. **Prestação de contas como estratégia para a legitimidade e gestão de organizações públicas**. 2021. 84 f. Dissertação (Mestrado em Administração Pública) - Universidade Tecnológica Federal do Paraná. Curitiba, 2021. Disponível em: <https://repositorio.utfpr.edu.br/jspui/bitstream/1/27177/2/prestacaocontasorganizacaoespublicas.pdf>. Acesso em: 04 set. 2023.

VIEIRA, James Batista; BARRETO, Rodrigo Tavares de Souza. **Governança, gestão de riscos e integridade.** Brasília: Enap, 2019. Disponível em: https://repositorio.enap.gov.br/jspui/bitstream/1/4281/1/5_Livro_Governan%C3%A7a%20Gest%C3%A3o%20de%20Riscos%20e%20Integridade.pdf. Acesso em: 04 set. 2023.

VITAL, Ivan Viana Araújo; ROCHA, Stephanie Kalynka. **Análise de balanços públicos:** um estudo sobre as principais capitais do nordeste brasileiro no período de 2017 a 2019. 2020. Disponível em: <https://periodicos.faex.edu.br/index.php/e-Locucaao/article/view/285>. Acesso em: 04 set. 2023.

ZUCCOLOTTO, Robson; TEIXEIRA, Marco Antônio Carvalho. **Transparência:** aspectos conceituais e avanços no contexto brasileiro. Brasília: Enap, 2019. Disponível em: <https://repositorio.enap.gov.br/jspui/bitstream/1/4161/4/Transparencia.pdf>. Aceso em: 04 set. 2023.