

PERCEÇÃO DOS GESTORES DAS SETORIAIS DE CONTABILIDADE SOBRE A SUSTENTABILIDADE E A ADOÇÃO DOS PADRÕES INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE PÚBLICA EM UM ESTADO BRASILEIRO

1 INTRODUÇÃO

O aumento do comércio global, os avanços nos meios de transporte e os avanços na tecnologia de comunicação contribuíram para uma maior integração entre as nações nas últimas décadas. Esses elementos caracterizam uma nova estrutura econômica global, caracterizada pela conexão entre os países e pela necessidade de padronização de informações financeiras e contábeis para permitir comparações, segundo COUTO et al. (2019).

Mizruchi et al. (2020) sugere que a contabilidade, enquanto ciência social, é o “idioma” que deve ser capaz de estabelecer um ambiente de comunicação local e global devido aos seus padrões de medição e informações sobre eventos econômicos. Os mesmos autores afirmam que a busca constante por uma universalização dos padrões e conceitos contábeis está se acelerando cada vez mais, agora de forma mais sistemática, incluindo o processo de adoção das normas, harmonização e convergência para padrões internacionais.

O setor público também está participando desse processo de universalização e convergência internacional dos padrões contábeis. Isso é visto em diversas áreas da administração pública no Brasil e em todo o mundo. As Normas Internacionais de Contabilidade do Setor Público (IPSAS) foram publicadas pela primeira vez em 2000, com a criação do Comitê do Setor Público pela Federação Internacional de Contadores (IFAC). Essas normas foram específicas para a contabilidade do governo. DACIN et al. (2021).

A Portaria nº 184 do Ministério da Fazenda de 25/08/2008 distribuiu as diretrizes para a convergência da contabilidade pública às IPSAS no Brasil. O objetivo desta iniciativa era aumentar a força e a uniformidade dos procedimentos contábeis patrimoniais no país e mostrar de forma precisa como as transações governamentais relacionadas ao patrimônio. As dez primeiras Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público foram publicadas ainda em 2008 (NBC T 16). Além disso, a NBC T 16.11, que fala sobre gastos do setor público, foi transmitida em 2011. No entanto, a prática de implementação das normas não começou até o início de 2015, sendo mudanças significativas. O Conselho Federal de Contabilidade – CFC relatou as principais alterações na contabilidade pública brasileira, tais como adoção de um plano de contas único, novos procedimentos patrimoniais, compatibilização com as novas demonstrações contábeis exigidas e implantação de um sistema de custos.

Este resumo se concentra principalmente nas consequências das mudanças resultantes da transição da contabilidade pública para padrões internacionais analisando também os itens de sustentabilidade. Dentro desse contexto, o objetivo é determinar se a convergência da contabilidade pública brasileira aos padrões internacionais está melhorando a contabilidade governamental e deslumbrando os princípios da sustentabilidade. Pernambuco foi escolhido para servir como exemplo de uma parte das instituições sob administração direta no Brasil.

A adoção dos padrões internacionais de contabilidade pública pelo estado brasileiro é um assunto muito importante para os gestores das setoriais de contabilidade. Isso se deve ao fato de que a adoção desses padrões visa melhorar a transparência e a qualidade das informações contábeis do setor público, o que resultará em uma maior eficiência na gestão dos recursos públicos, visando também o contexto da sustentabilidade. Os gestores de contabilidade sabem que há muitos benefícios na implementação dos padrões internacionais de contabilidade pública. Alguns deles incluem melhores processos de tomada de decisão, maior confiabilidade das demonstrações financeiras e a possibilidade de informações contábeis serem comparadas entre várias agências do governo.

Além disso, a implementação desses padrões melhora a compreensão e avaliação dos resultados das políticas públicas, o que permite uma análise mais precisa do desempenho fiscal e financeiro do estado. No entanto, os líderes das setoriais de contabilidade sabem que a adoção desses padrões requer trabalho conjunto e contínuo. Isso inclui treinar e capacitar os profissionais da área, ajustar os sistemas contábeis e mudar a cultura da empresa. (GREENWOOD, 2020). Por fim, os gestores das setoriais de contabilidade do estado brasileiro têm uma visão positiva sobre a adoção dos padrões internacionais de contabilidade pública. Eles reconhecem os benefícios que a adoção pode trazer para a gestão pública, mas também reconhecem os desafios que surgem com o processo.

2 FUNDAMENTAÇÃO E DISCUSSÃO

Encontramos a Teoria Institucional como base teórica para as mudanças nos procedimentos resultantes da convergência da contabilidade pública brasileira aos padrões internacionais. Em seguida, revisamos pesquisas anteriores e examinamos os elementos normativos e as mudanças que ocorreram na contabilidade pública brasileira. Por fim, apresentamos o modelo teórico e as hipóteses de pesquisa.

Nas últimas décadas, especialmente em países emergentes como o Brasil, a adoção de padrões internacionais de contabilidade pública tem sido um assunto importante e amplamente discutido. A fim de facilitar o controle e a gestão dos recursos públicos, a harmonização das normas contábeis visa aumentar a transparência, a comparabilidade e a qualidade das informações financeiras do setor público. O International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB), uma entidade independente ligada à International Federation of Accountants (IFAC), é responsável pelo desenvolvimento e adoção de padrões contábeis internacionais para o setor público. O papel do IPSASB é desenvolver e apoiar os padrões IPSAS para melhorar a qualidade e a comparabilidade das demonstrações financeiras do setor público no mundo.

Para promover uma maior transparência e responsabilidade na gestão dos recursos públicos, é crucial que as práticas de sustentabilidade sejam integradas nos padrões de auditoria do setor público. O IPSASB (2020) atua para criar e ajustar normas que, além de cumprir os requisitos contábeis, também representem uma importância crescente dos fatores ambientais, sociais e de governança (ESG) na administração pública. a sustentabilidade e o impacto das políticas públicas no longo prazo, é o objetivo garantido.

Pereira et al. (2023) mencionou no seu estudo que a integração da sustentabilidade na contabilidade pública está se tornando uma prioridade para os padrões internacionais, com o IPSASB começando a refletir essas necessidades emergentes em suas normas. Podemos também trazer Carvalho et al. (2024), onde relata que os padrões do IPSASB estão evoluindo para incluir requisitos de sustentabilidade, refletindo a crescente demanda por transparência e responsabilidade ambiental nas práticas contábeis públicas.

O IPSASB criou os padrões internacionais de contabilidade pública, que fornecem padrões para a contabilidade pública em todo o mundo. A implementação dessas diretrizes é vista como um meio de fortalecer a governança pública, aumentar a transparência e melhorar a gestão fiscal. O Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) incentivam a adoção dessas diretrizes no Brasil, que foram adaptadas ao contexto nacional por meio das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP). Para que a adoção desses padrões internacionais seja bem-sucedida, as regras e definições estabelecidas por esses órgãos normativos devem ser seguidas. As NBCASP são essenciais para garantir a padronização, transparência e confiabilidade das informações contábeis do setor público brasileiro, de acordo com a Resolução CFC no 1.103/07 (Conselho Federal de Contabilidade, 2007).

As NBC TSPs emitidas pelo CFC passaram a se concentrar nos procedimentos contábeis que medem o patrimônio dos órgãos e entidades governamentais nos últimos anos como resultado da convergência aos padrões internacionais (STN, 2013). O patrimônio é um tópico importante da contabilidade desde que o setor público se uniu (Couto& Moraes, 2019). Para atualizar as informações, o CFC emitiu a NBC TSP 34 - Custos no Setor Público, que indica que o custo do período deve ser calculado pelo regime de competência, independentemente da execução orçamentária. A norma diz que o custo do período é determinado no momento em que os recursos são consumidos para produzir bens ou serviços, que é determinado pelo fato gerador contábil (CFC, 2021). O Portal de Custos do Governo Federal é um exemplo de uma nova iniciativa da Administração Pública Federal que visa aumentar a conscientização dos gestores públicos e dos cidadãos sobre a importância dos recursos gastos pelas organizações na prestação de serviços públicos (STN, 2013).

2.1 DESAFIOS E BENEFÍCIOS

Estudos indicam diversos benefícios na adoção dos padrões internacionais de contabilidade pública, incluindo melhoria na transparência, comparabilidade, credibilidade e eficiência na gestão dos recursos públicos. Contudo, a implementação enfrenta desafios como a capacitação profissional, resistência à mudança, complexidade das normas e necessidade de adequação tecnológica. Com esses benefícios e desafios, estudos de caso em estados brasileiros revelam variações na implementação e na percepção dos gestores. A experiência e o contexto local influenciam significativamente a aceitação e a eficácia da adoção das normas internacionais. A análise de estados pioneiros na adoção das normas pode oferecer insights valiosos para outros entes federativos em processo de transição. Neste contexto, há uma preocupação com a mensuração, publicação e adaptação das informações gerenciais contábeis, que devem estar de acordo com as normas internacionais vigentes. É crucial que essas informações sejam adequadas tanto para usuários internos quanto externos.

Scott (2021) fornece uma revisão completa da teoria institucional para que possamos entender esse argumento. Ele enfatiza como organizações e instituições interagem e afetam umas às outras, destacando as interações entre setores, mudanças e estabelecimento de padrões. Trazendo dessa forma os desafios e benefícios do referido assunto. Além disso, temos o estudo de Mizruchi et al. (2020), que examina como as várias formas de isomorfismo (coercitivo, mimético e normativo) afetam a adoção de práticas organizacionais, incluindo as contábeis, pelos gestores de suas setoriais. Alguns outros autores, incluindo Brusca et al. (2019), abordam os problemas de harmonização contábil no setor público europeu usando a teoria institucional para explicar as diferenças na adoção da IPSAS. Estes autores se concentram na teoria institucional na contabilidade pública.

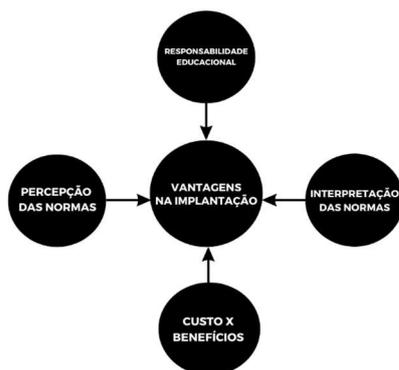
Carpenter (2020) segue a mesma linha de raciocínio sobre a aplicação da teoria institucional na contabilidade pública e examina como a teoria institucional pode explicar as escolhas dos governos estaduais dos Estados Unidos de adotar princípios contábeis geralmente aceitos (GAAP), que são comparáveis às IPSAS no contexto internacional e beneficiam toda a gestão dos órgãos públicos, especialmente as setoriais contábeis.

Dacin et al. (2021) abordam a percepção dos gestores sobre a mudança institucional. Eles examinam como os gestores percebem e impactam a mudança institucional na adoção dos padrões internacionais de contabilidade pública em um estado do país, com base nas percepções dos gestores das setoriais de contabilidade, o que resulta em resultados positivos e questionamentos para os padrões internacionais de contabilidade pública. Como resultado, Greenwood (2020) examina como as grandes empresas de contabilidade funcionam como empreendedores institucionais ao promover normas contábeis consolidadas, apresentando situações empíricas entre os padrões atuais e os novos.

2.2 PARÂMETROS DO ESTUDO

Para conduzir uma pesquisa sobre a percepção dos gestores das setoriais de contabilidade sobre a adoção dos padrões internacionais de contabilidade pública (IPSAS) em um estado brasileiro, é essencial delinear uma metodologia clara e sólida. BARBOSA (2017), em seu estudo sobre a percepção dos militares do exército brasileiro que atuavam nas setoriais de contabilidade desta força armada, nos forneceu uma base. Deslumbrando os objetivos propostos no estudo, o desenvolvimento do processo investigativo consistiu em analisar as opiniões dos integrantes das setoriais contábeis do estado de Pernambuco quanto aos reflexos da convergência da contabilidade pública brasileira aos padrões internacionais (IPSAS).

Para isto, nesta seção é abordada a metodologia utilizada na pesquisa, sendo apresentadas a população e amostra; o instrumento de coleta dos dados da pesquisa; a técnica de coleta; e os procedimentos de tratamento e análise dos dados. A primeira etapa consistiu em realizar uma revisão de literatura abrangente para contextualizar a adoção dos IPSAS no Brasil e identificar os principais desafios e benefícios observados em estudos anteriores. Utilizamos uma amostragem que possibilitou ter um bom resultado, selecionando servidores públicos de diferentes setores e departamentos contábeis dentro do estado. A amostra foi suficientemente grande para garantir a representatividade dos dados coletados bem como também possível alcançar o objetivo geral do estudo.



Fonte: Adaptado Barboza, Artur Albino (2017), Diniz et al. (2015) e Bozkurt, Islamoglu e Öz (2013).

Pelo que está apresentado no modelo teórico, para que se possa verificar se existem vantagens na implantação das IPSAS no Brasil é necessária a investigação de quatro vertentes ou construtos: a percepção das normas, a responsabilidade educacional, o custo-benefício da implantação e a interpretação das normas.

A partir destes construtos surgiram as hipóteses de pesquisa do trabalho de Diniz et al. (2015), que foram: H1: Percepção das Normas: o entendimento mais nítido das IPSAS, proporcionam maior eficácia em sua implementação; H2: Interpretação das Normas: a ampliação do conhecimento por meio da interpretação e aplicação de conceitos a um problema específico aumentam as vantagens esperadas na aplicação das IPSAS; H3: Custo x Benefício da implantação: a ponderação dos benefícios esperados é maior que os custos empregados na implantação das IPSAS; H4: Responsabilidade Educativa: o entendimento comum entre as instituições e os profissionais da contabilidade no desenvolvimento educacional das IPSAS aumentam as vantagens desejadas na sua implementação. (DINIZ et al., 2015, p. 282).

Os autores, ao analisarem as hipóteses desenvolvidas, buscaram obter, ao final do trabalho, uma conclusão sobre o processo de implantação das IPSAS no Brasil na percepção dos integrantes do GTCON. Considerando o modelo teórico apresentado e as hipóteses de pesquisa desenvolvidas no trabalho de Diniz et al. (2015), buscou-se a elaboração das hipóteses de pesquisa que atendessem os objetivos propostos para o presente estudo. Sendo assim, o

primeiro construto trata sobre a interpretação das normas internacionais. Nele se propõe a verificação da opinião dos integrantes das setoriais contábeis do Estado sobre o processo de tradução e interpretação, executado pelos órgãos responsáveis do País, das IPSAS para os padrões brasileiros. Na presente seção foram apresentados os aspectos teóricos necessários para o desenvolvimento desta pesquisa. Pode-se destacar: o esquema gráfico referente ao processo de institucionalização, a sustentação teórica para a formulação das assertivas propostas na *survey*, modelo teórico da pesquisa e o desenvolvimento das hipóteses para teste.

2.2.1 Resultados Obtidos

Os questionários foram enviados às coleções de contabilidade distribuídas em todo o estado, buscando a representatividade das 105 Unidades Gestoras de Recursos Públicos no âmbito do estado de Pernambuco. É importante ressaltar que cada instituição mencionada tem responsabilidade pelos aspectos contábeis de cada gestora de unidade vinculada na área de atuação. O contato com os integrantes das Unidades Gestoras permitiu o levantamento do quantitativo do público alvo da pesquisa. Com isso, foi apurado como população do estudo 27 integrantes das inspetorias, todos contadores. Gerando assim um resultado que pudéssemos alcançar os objetivos do referido estudo.

As primeiras questões foram referentes as características dos respondentes. Na primeira questão foi perguntado o sexo. Parte significativa dos profissionais que responderam ao questionário é composta por homens (62,96%), indicando que os gestores dos órgãos públicos do estado de Pernambuco são predominantemente masculinos. Em seguida, foi indagado sobre o maior nível de titulação acadêmica e grande parte, 66,67%, tem especialização. Quando foi indagado sobre a faixa etária, podemos observar que a maioria, 74,07%, tem entre 31 a 50 anos. Ao olhar para o tempo de experiência em serviço público, a maioria tem entre 11 a 20 anos atuando na profissão, ou seja, 44,45% dos investigados.

Quando foram questionados sobre o custo x benefícios da implantação das IPSAS. Na totalidade das questões os respondentes concordaram com o que era questionado sobre essa seção de custo x benefício. Na primeira questão, com 59,26%, os mesmos concordaram que durante o processo de convergência, teve mais benefício do que custos na implantação das IPSAS, gerando dessa forma uma satisfação para todos os envolvidos. Dando continuidade, na segunda questão, podemos observar que 62,96% concordaram que o controle patrimonial melhorou com a implantação das IPSAS, apresentando mais benefícios do que custos nas ações realizadas pelos envolvidos.

Sobre a consolidação das demonstrações contábeis trouxe mais benefícios do que custos, 66,66% concordaram com essa questão, mostrando um melhor custo benefício na consolidação das demonstrações contábeis públicas. E finalizando essa seção, foi questionado se as IPSAS estão trazendo mais benefícios que custos para os órgãos públicos, e, 74,08% concordaram com o quesito. Em síntese, a implantação das IPSAS nos órgãos públicos do estado de Pernambuco teve um custo x benefício muito bom.

3 CONCLUSÃO

Os resultados indicaram que os gestores estão a favor da aplicação da IPSAS. Os membros dos órgãos públicos do estado de Pernambuco acreditam que a implementação e a aplicação das IPSAS serão benéficas para a gestão pública porque irão resolver muitos problemas nesta área, como a falta de comparabilidade dos demonstrativos, a probabilidade de fraude e a credibilidade das informações, melhorando a tomada de decisão da administração pública e também a sustentabilidade dos referidos setores. Os participantes do resumo concordam que a implementação da IPSAS é um objetivo alcançável dentro dessa construção

(percepção das normas), afirmando que existe uma correlação significativa entre esse fator e as vantagens da implementação.

Além disso, os entrevistados concordaram que o treinamento e a aplicação das IPSAS devem ser feitos pelos próprios funcionários públicos e também pelo governo do estado de Pernambuco. Após a exposição e análise dos resultados, fica claro para os gestores que a implementação da IPSAS é benéfica e com vantagens para o registro e divulgação de informações econômicas, financeiras e orçamentárias. Neste prisma, foi observado que o estado de Pernambuco está se adaptando e aceitando as novas mudanças no sistema público. No entanto, ainda há obstáculos para atualizar seus conceitos e enfrentar os novos desafios que surgem com a nova fase da Contabilidade Pública.

REFERÊNCIAS

- Barboza, Artur Albino (2017). Adoção dos padrões internacionais de contabilidade pública no Exército Brasileiro na percepção de membros de suas setoriais contábeis. Dissertação de Mestrado. Universidade do Vale do Rio dos Sinos. Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, São Leopoldo, RS.
- Brusca, I., & Montesinos, V. (2019). Public Sector Accounting and Auditing in Europe: The Challenge of Harmonization. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 32(3), 798-821.
- Carpenter, V. L., & Feroz, E. H. (2020). Institutional Theory and Accounting Rule Choice: An Analysis of Four US State Governments' Decisions to Adopt Generally Accepted Accounting Principles. *Accounting, Organizations and Society*, 25(7), 565-596.
- Carvalho, C., & Silva, R. (2024). "The Integration of Sustainability and IPSAS: A Review of Recent Developments". *Accounting and Sustainability Review*, 22(1), 50-72.
- Conselho Federal de Contabilidade. (2021). Norma Brasileira de Contabilidade, NBC TSP 34, de 18 de novembro de 2021 It approves NBC TSP 34 - Custos no Setor Público. Brasília. Conselho Federal de Contabilidade – CFC. Resolução CFC nº 1.103/07 – Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP).
- Couto, L. H. N., & Moraes, E. F. (2019). Processo de convergência da contabilidade pública: um enfoque na divulgação do balanço patrimonial dos estados do nordeste. *Brazilian Journal of Development*, 5(1), 118-139. <https://doi.org/10.34117/bjdv5n1-871>
- Dacin, M. T., Goodstein, J., & Scott, W. R. (2021). Institutional Theory and Institutional Change: Introduction to the Special Research Forum. *Academy of Management Journal*, 63(4), 1151-1175.
- Greenwood, R., & Suddaby, R. (2020). Institutional Entrepreneurship in Mature Fields: The Big Five Accounting Firms. *Academy of Management Journal*, 53(1), 27-48.
- International Public Sector Accounting Standards Board [IPSASB] (2020). Handbook of international public sector pronouncements. Acesso em 14 de agosto de 2024, disponível em <https://www.ipsasb.org/publications/2020-handbook-international-publicsector-accounting-pronouncements>.
- Mizruchi, M. S., & Fein, L. C. (2020). The Social Construction of Organizational Knowledge: A Study of the Uses of Coercive, Mimetic, and Normative Isomorphism. *Academy of Management Review*, 45(3), 453-475.
- Pereira, A. J., & Lima, M. (2023). "Sustainability in Public Sector Accounting: The Role of IPSASB and Global Standards". *Journal of Public Sector Accounting and Accountability*, 15(2), 120-135.
- Scott, W. R. (2021). Institutions and Organizations: Ideas, Interests, and Identities. *Academy of Management Annals*, 15(1), 77-82.
- STN - Secretaria do Tesouro Nacional. (2013). Portal de Custos do Governo Federal Tesouro Nacional Transparente. <https://www.tesourotransparente.gov.br/visualizacao/portal-de-custos-do-governo-federal>